

**REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE**

**MINISTERE DE L'ENSEIGNEMENT SUPERIEUR ET DE LA  
RECHERCHE SCIENTIFIQUE**

**ECOLE SUPERIEURE DE COMMERCE**

**Mémoire de fin de cycle**

En vue de l'obtention du diplôme de Master en sciences financières et  
comptabilité

**Spécialité : Comptabilité et finance**

**Thème :**

**Le contrôle fiscal comme outil de lutte contre la fraude  
fiscale  
- Centre Des Impôts de Bab Ezzouar -**

**Elaborée par :**

NACERI Nesrine

OUATAS Riham

**Encadré par :**

Dr. HAMEL Abdelmalek

**Lieu du stage :** Service principal du contrôle et de la recherche du CDI Bab  
Ezzouar

**Période du stage :** du 28/02/2024 au 27/05/2024

**Année universitaire : 2023 / 2024**



**REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE**

**MINISTERE DE L'ENSEIGNEMENT SUPERIEUR ET DE LA  
RECHERCHE SCIENTIFIQUE**

**ECOLE SUPERIEURE DE COMMERCE**

**Mémoire de fin de cycle**

En vue de l'obtention du diplôme de Master en sciences financières et  
comptabilité

**Spécialité : Comptabilité et finance**

**Thème :**

**Le contrôle fiscal comme outil de lutte contre la fraude  
fiscale  
- Centre Des Impôts de Bab Ezzouar -**

**Elaborée par :**

NACERI Nesrine

OUATAS Riham

**Encadré par :**

Dr. HAMEL Abdelmalek

**Lieu du stage :** Service principal du contrôle et de la recherche du CDI Bab  
Ezzouar

**Période du stage :** du 28/02/2024 au 27/05/2024

**Année universitaire : 2023 / 2024**

# *Remerciement*

*Tout d'abord, nous exprimons notre profonde gratitude envers Dieu, qui nous a accordé la force, le courage et la patience nécessaires pour mener à bien ce projet.*

*Nous tenons à adresser nos remerciements à notre encadrant Mr HAMEL Abdelmalek pour nous avoir encadré, pour ses précieuses orientations et pour sa contribution à améliorer nos choix.*

*Nous remercions notre maître de stage Mme LOUAFI Sabiha chef de brigade de vérification au Centre Des Impôts de Bab Ezzouar pour avoir accepté de nous accueillir comme stagiaire et nous guider par ses orientations et ses conseils malgré ses obligations professionnelles.*

*Nous tenons à remercier tous les enseignements de l'Ecole Supérieure de Commerce, ainsi les membres du jury d'avoir accepté d'évaluer ce travail et de l'enrichir par leurs recommandations.*

*Nous tenons à remercier toutes les personnes qui ont contribué de près ou de loin à la réalisation de ce travail.*

# *Dédicace*

*Je dédie ce travail à mes parents, pour tout leur encouragement et leur soutien tout au long de mes études, que dieu les protège.*

*A ma chère sœur Amira, que dieu la protège et qu'elle réussisse dans ses études.*

*A mon oncle Said, pour toute sa motivation et son encouragement durant la réalisation de ce travail.*

*A Riham, chère amie et binôme, pour sa patience et sa compréhension, tout au long de ce travail.*

*A ma famille, mes chères amies et à toute personne ayant contribué de près ou de loin à la réalisation de ce travail.*

*Nesrine*

## ***Dédicace***

*Je dédie ce travail :*

*A mes chères parents qui m'ont toujours soutenu et encouragé dans mes études qu'ALLAH que vous protège et vous donne une longue vie.*

*A mes chères sœurs : Ikram, Achwak et Anfal, pour leur encouragements et leur soutien moral.*

*A mes chers frères : Lounas et Anis, pour leur motivation.*

*A mon binôme Nesrine avec qui j'ai eu le plaisir de partager cette expérience.*

*A toutes ma famille et mes amies.*

*C'est avec un immense plaisir et une grande joie que je vous dédie ce travail.*

***Riham***

# **Sommaire**

**Remerciement****Dédicaces**

<b>Liste des abréviations</b> .....	<b>II</b>
<b>Liste des tableaux</b> .....	<b>III</b>
<b>Liste des figures</b> .....	<b>IV</b>
<b>Liste des annexes</b> .....	<b>V</b>
<b>Résumé</b> .....	<b>VI</b>
<b>Introduction générale</b> .....	<b>A-C</b>

**Chapitre I : Phénomène de la fraude fiscale**

<b>Section 01</b> : Aperçu sur le système fiscal algérien .....	<b>02</b>
<b>Section 02</b> : Cadre théorique de la fraude fiscale .....	<b>16</b>

**Chapitre II : Cadre conceptuel du contrôle fiscal en Algérie**

<b>Section 01</b> : Généralités sur le contrôle fiscal .....	<b>28</b>
<b>Section 02</b> : Cadre juridique du contrôle fiscal en Algérie.....	<b>34</b>
<b>Section 03</b> : Procédures du contrôle fiscal et leur rôle dans la lutte contre la fraude fiscale...	<b>42</b>

**Chapitre III : Etude de cas pratique au centre des impôts de Bab Ezzouar**

<b>Section 01</b> : Présentation de l'organisme d'accueil .....	<b>59</b>
<b>Section 02</b> : Cas de vérification de comptabilité de l'entreprise « X ».....	<b>65</b>
<b>Section 03</b> : Résultat de la vérification de la comptabilité de l'entreprise « X ».....	<b>72</b>

<b>Conclusion générale</b> .....	<b>80</b>
----------------------------------	-----------

<b>Bibliographie</b> .....	<b>83</b>
----------------------------	-----------

<b>Annexes</b> .....	<b>86</b>
----------------------	-----------

<b>Table des matières</b> .....	<b>96</b>
---------------------------------	-----------

<b>Abréviation</b>	<b>Signification</b>
<b>ANADE</b>	Agence Nationale d'Appui et de Développement de l'Entrepreneuriat
<b>ANGEM</b>	Agence Nationale de Gestion du Micro-crédit
<b>ART</b>	Article
<b>BIC</b>	Bénéfices Industriels et Commerciaux
<b>CA</b>	Chiffre d'Affaires
<b>CC</b>	Code de Commerce
<b>CDI</b>	Centre Des Impôts
<b>CIDTA</b>	Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées
<b>CDIBEZ</b>	Contre Des Impôts de Bab Ezzouar
<b>CII</b>	Code des Impôts Indirects
<b>CNAC</b>	Caisse Nationale d'Assurance Chômage
<b>CPF</b>	Code des Procédures Fiscales
<b>CR</b>	Compte de Résultat
<b>CSP</b>	Contrôle Sur Pièces
<b>CTCA</b>	Code des Taxes sur le Chiffre d'Affaires
<b>DGE</b>	Direction des Grandes Entreprises
<b>DGI</b>	Direction Générale des Impôts
<b>DIW</b>	Direction des Impôts de Wilaya
<b>EPE</b>	Entreprise Publique Economique
<b>EPIC</b>	Etablissement Public à caractère Industriel et Commercial
<b>EURL</b>	Entreprise Unipersonnelle à Responsabilité Limitée
<b>HT</b>	Hors Taxe
<b>IBS</b>	Impôt sur le Bénéfice des Sociétés
<b>IFU</b>	Impôt Forfaitaire Unique
<b>IRG</b>	Impôt sur le Revenu Global
<b>LF</b>	Loi de Finances
<b>LFC</b>	Loi de Finances complémentaires
<b>MF</b>	Ministère des Finances
<b>SARL</b>	Société à Responsabilité Limitée
<b>SCF</b>	Système Comptable Financier
<b>SMIG</b>	Salaire Minimum Interprofessionnel Garanti
<b>SPA</b>	Société Par Action
<b>SPCR</b>	Service Principal du Contrôle et de la Recherche
<b>SRRV</b>	Services Régionaux des Recherches et Vérifications
<b>TLS</b>	Taxe Locale de Solidarité
<b>VASFE</b>	Vérification Approfondie de la Situation d'Ensemble
<b>VC</b>	Vérification de Comptabilité
<b>VPC</b>	Vérification Ponctuelle de Comptabilité

N°	Intitulé	Page
01	Barème de l'IRG	09
02	Critères distinctifs entre la fraude fiscale et l'évasion fiscale	19
03	Distinction entre le contrôle sur pièces, la vérification de comptabilité et la vérification ponctuelle.	33
04	Amendes fiscales pour les fraudeurs	55
05	Rectification du chiffre d'affaires de l'exercice 2019.	68
06	Rectification du bénéfice	69
07	Taxe sur l'Activité Professionnelle (TAP) de l'exercice 2019	69
08	Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) de l'exercice 2019	70
09	Impôt sur le Bénéfice des Sociétés (IBS)	70
10	Impôt sur le Revenu Global/retenue à la source	71
11	Impôt sur le Revenu Global / Salaire de l'exercice 2017	71
12	Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) à reverser de l'exercice 2018	71
13	Rectification des résultats de l'exercice 2017	73
14	Rectification de chiffre d'affaires de l'exercice 2019	73
15	Rectification du bénéfice	74
16	Taxe sur l'Activité professionnelle (TAP) de l'exercice 2019	74
17	Taxe sur la Valeur ajoutée (TVA) de l'exercice 2019	75
18	Impôt sur le Bénéfice des Sociétés (IBS)	75
19	Impôt sur le Revenu Global/ Retenue à la source de l'exercice 2017	76
20	Impôt sur le Revenu Global/ Retenue à la source	76
21	Impôt sur le Revenu Global/ Salaire de l'exercice 2017	77
22	Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) à reverser de l'exercice 2018	77

---

N°	Intitulé	Page
01	Formes du contrôle fiscal	31
02	Organigramme de Centre Des Impôts de Bab Ezzouar	64

---

N°	Intitulé	Page
01	Déclaration d'existence	86
02	Procès-Verbal	87
03	Etat comparatif des bilans	88
04	Relevé de comptabilité	92
05	Etat récapitulatif des G 50	94
06	Avis de vérification de comptabilité	95

L'objet de cette étude est d'analyser le rôle du contrôle fiscal en Algérie comme outil de lutte contre la fraude fiscale. Cette pratique illégale, qui consiste pour un contribuable à se soustraire intentionnellement à ses obligations fiscales, représente une menace majeure pour l'économie nationale.

Face à ces pratiques frauduleuses, l'administration fiscale a mis en place des procédures de contrôle fiscal. Ce contrôle est essentiel pour vérifier l'exactitude des déclarations fiscales des contribuables et garantir le respect de la réglementation fiscale.

L'amélioration continue des procédures de contrôle fiscal est nécessaire afin d'assurer une meilleure conformité fiscale et à contribuer à l'équité fiscale.

**Mots clés :** contrôle fiscal, lutte, fraude fiscale, contribuables, administration fiscale.

## ملخص

هذه الدراسة تهدف الى تحليل دور الرقابة الجبائية في الجزائر كأداة لمحاربة الغش الضريبي. وتعد هذه الممارسة غير القانونية، والتي تتمثل في قيام المكلف بالضريبة بالتهرب من التزاماته الضريبية القانونية عن قصد، تهديدا رئيسيا للاقتصاد الوطني.

لمواجهة هذه الممارسات الاحتيالية، قامت الإدارة الضريبية بوضع إجراءات للرقابة الجبائية. تعتبر هذه الرقابة ضرورية للتحقق من دقة التصريحات الضريبية للمكلفين و ضمان الالتزام بالتنظيم الضريبي .

إن تحسين إجراءات الرقابة الجبائية المستمرة ضروري من أجل ضمان امتثال افضل للالتزامات الضريبية و المساهمة في تحقيق العدالة الضريبية .

**الكلمات المفتاحية :** الرقابة الجبائية، محاربة، الغش الضريبي، المكلف بالضريبة، الإدارة الضريبية .

# **Introduction générale**

La fiscalité constitue aujourd'hui une composante essentielle de la vie des entreprises, elle est un instrument de politique sociale il s'agit du rôle le plus récent attribué à l'impôt.

Dans cette optique, la fiscalité est présentée comme l'un des instruments privilégiés de redistribution des revenus. Chaque contribuable est censé participer au financement des dépenses publiques selon sa capacité contributive.

Le système fiscal est défini comme étant un ensemble d'acteurs et d'actions qui vise à organiser les relations entre les sujets de droits et l'administration fiscale. Le système fiscal Algérien est un système déclaratif puisque c'est aux contribuables de déclarer les éléments de l'assiette de l'impôt à l'administration fiscale. Ces déclarations sont présumées exactes et correctes, ceci n'empêche pas l'administration fiscale d'exécuter son contrôle pour la vérification de la conformité et la sincérité des déclarations faites. Ce pouvoir est attribué aux administrations fiscales par la législation fiscale.

La fraude fiscale est un phénomène ancien et répandu, qui a un impact négatif sur l'économie nationale. Elle se manifeste le refus de s'acquitter par des personnes physiques ou morales cherchant à soustraire ou à réduire le montant des prélèvements obligatoires imposés par l'Etat. En effet la fraude fiscale constitue une préoccupation majeure pour les gouvernements à plusieurs niveaux ; sur le niveau financier, elle entraîne des pertes de recettes pour le budget public de l'Etat et met sous pression la capacité des gouvernements à couvrir leurs dépenses. Sur le plan de justice et d'équité, la fraude fiscale perturbe la répartition équitable du financement public entre les contribuables, en augmentant la charge de ceux qui demeurent honnêtes. Enfin du point de vue politique, la fraude fiscale remet en cause la légitimité d'autorité par le refus de l'impôt.

Le contrôle fiscal étant la contrepartie du système fiscal déclaratif, il constitue l'ensemble des procédures et techniques permettant à l'administration de contrôler les déclarations ainsi que les actes utilisés pour l'établissement de tout impôts, droits, taxes et redevances dans le but d'assurer le respect de l'égalité entre les citoyens, détecter les mécanismes de fraude ainsi collecter, centraliser et enrichir des renseignements extérieurs et les informations dispersées dans les services pour proposer l'engagement de contrôles fiscaux.

Le contrôle fiscal permet, donc de s'assurer de la sincérité des déclarations souscrites. Il permet également de traduire concrètement le principe de l'égalité devant l'impôt par le biais de redressements et de sanctions fiscales à l'égard des personnes ne s'acquittant pas ou peu convenablement de leurs obligations fiscales. Il existe quatre méthodes de contrôle : vérification ponctuelle, vérification sur pièce, vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble (VASFE) et la « vérification de comptabilité » qui est l'objet du présent travail.

La vérification de comptabilité peut être définie comme le pouvoir attribué à l'administration fiscale pour procéder à un examen approfondi de la comptabilité d'une entreprise et ce pour s'assurer de l'adéquation entre les données comptables et les déclarations souscrites, la situation réelle du contribuable et les revenus déclarés, l'existence d'une comptabilité répondante aux exigences légales.

Pour que la vérification de comptabilité soit en mesure d'être un moyen efficace servant à détecter les anomalies et les manœuvres frauduleuses utilisées par les contribuables, elle doit être précédée par une planification rigoureuse et rationnelle et une programmation objective établit selon des critères très significatifs loin de l'arbitraire et de la subjectivité dans la sélection des dossiers à vérifier.

Dans ce travail nous allons essayer de répondre à la problématique suivante :

**« Comment le contrôle fiscal lutte contre la fraude fiscale ? »**

De cette question principale, plusieurs questions secondaires peuvent en découle à savoir :

- C'est quoi la fraude fiscale ? Quelles sont leurs manifestations, causes et leurs conséquences ?
- Qu'est-ce qu'un contrôle fiscal ?
- Qu'est-ce qu'une vérification de la comptabilité et comment se déroule-t-elle ?

### **Hypothèses :**

Afin de répondre à l'ensemble de ces questions, nous formulons les hypothèses suivantes :

**H 01 :** la fraude fiscale se caractérise par une volonté délibérée d'éluder l'impôt, prenant différentes manifestations, et étant motivée par divers facteurs. Ses répercussions sont significatives, tant sur le plan des recettes publiques que sur le plan social.

**H 02 :** Le contrôle fiscal est un mécanisme exercé par des agents fiscaux compétents afin de détecter toutes les erreurs contenues dans les dossiers fiscaux des contribuables.

**H 03 :** La vérification de comptabilité est une méthode utilisée par l'administration fiscale pour contrôler les entreprises. Ce contrôle consiste à comparer les déclarations fiscales de l'entreprise avec sa comptabilité, afin de s'assurer de l'exactitude et de l'exhaustivité des informations fiscales déclarées.

### **Raison du choix du thème :**

- La cohérence du thème avec notre spécialité ;
- L'élargissement de nos connaissances théoriques en matière de fiscalité ;
- L'importance du sujet du contrôle fiscal .

### **Objectifs de recherche :**

Cette recherche vise à atteindre les objectifs suivants :

- Comprendre brièvement l'évolution du système fiscal algérien ;
- Analyser le phénomène de la fraude fiscale à travers la présentation de ses manifestations, ses causes et ses conséquences ;
- Présenter les procédures du contrôle fiscal en Algérie ;
- Démontrer l'importance de la vérification de comptabilité dans la détection de la fraude fiscale.

### **Méthodologie de recherche :**

Dans ce travail, nous avons opté pour une démarche méthodologique repose sur : en premier lieu, une méthode descriptive pour la partie théorique basée sur la consultation

d'ouvrages, des textes réglementaires et des codes fiscaux, des mémoires et des sites d'internet dans le but de collecter des informations et des données relatives au thème. Parallèlement à cette recherche bibliographique, nous avons pu bénéficier d'un stage pratique au sein de Centre Des Impôts de Bab Ezzouar. Où nous avons adopté une méthode analytique qui porte sur l'analyse d'un dossier fiscal d'un contribuable, cette méthode nous a permis de mettre en pratique les connaissances acquises sur le contrôle fiscal.

### **Plan de recherche :**

Pour répondre à la problématique posée, nous avons subdivisé notre travail en trois chapitres, les deux premiers faisant objet d'une recherche théorique et le troisième présente une étude empirique ;

Le premier chapitre intitulé « Phénomène de la fraude fiscale », sera composé en deux sections. Dans la Première section, nous intéresserons à un aperçu sur le système fiscal Algérien. Dans la deuxième section, nous abordons le cadre théorique de la fraude fiscale.

Le deuxième chapitre intitulé « Cadre conceptuel du contrôle fiscal », sera constitué en trois sections. Dans la première section, nous aborderons les généralités relatives au contrôle fiscal. Dans la deuxième section, nous intéressons aux aspects juridiques du contrôle fiscal en Algérie. Dans la troisième section nous mettrons l'accent sur les procédures du contrôle fiscal et leur rôle dans la lutte contre la fraude fiscale.

Le dernier chapitre sera consacré à la présentation de notre cas pratique. Ainsi à travers trois sections, nous présenterons le déroulement de la vérification de la comptabilité au sein de Centre Des Impôts de Bab Ezzouar. Dans la première section, nous présenterons l'organisme d'accueil. Dans la deuxième section nous aborderons un cas de la vérification de la comptabilité d'une entreprise X. dans la dernière section, nous exposerons les résultats de la vérification de comptabilité de l'entreprise « X »

Dans la conclusion générale nous reviendrons en premier lieu sur l'ensemble des hypothèses par leur infirmation ou leur confirmation, ensuite, nous proposons quelques recommandations par rapport au sujet traité.

# **Chapitre I :**

## **Phénomène de la fraude fiscale**

# Chapitre I : Phénomène de la fraude fiscale

## Introduction du chapitre

### Section 01 : Aperçu sur le système fiscal algérien

1. Définition de la fiscalité et son évolution en Algérie.
  - 1.1. Définition de la fiscalité.
  - 1.2. Evolution de la fiscalité en Algérie.
2. Définition et fonctions de l'impôt
  - 2.1. Définition de l'impôt.
  - 2.2. Fonction de l'impôt.
3. Différents types d'impôts et taxes.
  - 3.1. Impôts sur le Revenu Global (IRG).
  - 3.2. Impôt sur le Bénéfice des Sociétés (IBS).
  - 3.3. Impôt Forfaitaire Unique (IFU).
  - 3.4. Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA).

### Section 02 : Cadre théorique de la fraude fiscale

1. Définition et éléments constitutifs de la fraude fiscale.
  - 1.1. Définition de la fraude fiscale.
  - 1.2. Eléments constitutifs de la fraude fiscale.
2. Classification de la fraude fiscale.
  - 2.1. Classification matérielle.
  - 2.2. Classification géographique.
3. Manifestations, causes et conséquences de la fraude fiscale.
  - 3.1. Manifestations de la fraude fiscale.
  - 3.2. Causes de la fraude fiscale.
  - 3.3. Conséquences de la fraude fiscale.

## Conclusion du chapitre

### Introduction du chapitre :

Les recettes fiscales, étant un pilier essentiel des finances publiques, permettent à l'Etat de remplir ses obligations légales et contribuent au financement de la construction d'infrastructures, à l'amélioration de la qualité des services publics et à une répartition équitable des richesses. Néanmoins, la propension des contribuables à échapper au paiement de leurs impôts constitue un défi majeur pour les autorités publiques compromettant l'équilibre budgétaire et la justice fiscale.

Ce chapitre est structuré en deux sections, dans la première section nous aborderons le système fiscal algérien, en mettant l'accent sur son évolution et sur les divers types d'impôts qui le constituent. Quant à la deuxième section, nous présenterons le phénomène de la fraude fiscale, en exposant sa définition, ses classifications ainsi que ses conséquences.

**Section 01 : Aperçu sur le système fiscal algérien**

Le système fiscal algérien joue un rôle crucial dans le financement des activités gouvernementales, le soutien des dépenses publiques et la promotion du développement économique du pays. En effet, la collecte des impôts et des taxes constitue une source majeure de revenus pour l'Etat algérien.

Dans cette section, nous nous efforcerons de fournir des éclaircissements sur la fiscalité en examinant l'évolution historique du système fiscal algérien. Ensuite, nous chercherons à définir la notion d'impôt, à explorer ses fonctions ainsi qu'à l'identification des diverses catégories d'impôts et de taxes qui constituent ce système.

**1. Définition de la fiscalité et son évolution en Algérie :****1.1. Définition de la fiscalité :**

La fiscalité, désigne l'ensemble des règles et des lois qui concernent les impôts. C'est un système mis en place par le gouvernement pour collecter des sommes d'argent auprès des citoyens et des entreprises, ces sommes seront déterminées, collectées et gérées par les autorités fiscales.<sup>1</sup>

J. PECOUP considère que : « la fiscalité est l'ensemble des prestations pécuniaires requises des particuliers par voie d'autorité à titre définitif en vue de la couverture des charges de l'Etat et des collectivités locales »<sup>2</sup>

La fiscalité est l'ensemble de la législation et de la réglementation en matière fiscale, en vigueur dans un territoire donné. C'est au fait, l'ensemble de mesures et pratiques relatives à l'administration fiscale (fisc), aux prélèvements fiscaux (impôts) et autres prélèvements obligatoires.<sup>3</sup>

**1.2. Evolution de la fiscalité en Algérie :**

Le système fiscal algérien n'a pas cessé d'évoluer à travers le temps et a connu plusieurs étapes, principalement :

**1.2.1. Le système fiscal de l'indépendance jusqu'à la réforme 1992 :**

Le départ des français et l'arrêt brusque de la croissance avaient entraîné des bouleversements économiques et sociaux. Pour cela, l'un des soucis des autorités, depuis le recouvrement de l'indépendance, était de conformer le système fiscal aux objectifs de développement et aux structures sociales et économiques du pays.

Avant, il y avait une multitude d'impôts avec une multitude de taux, selon chaque secteur d'activité. Il fallait donc aborder le problème par ordre de priorité, c'est-à-dire

<sup>1</sup> Site de l'expert impôt : <https://expertimpots.com/articles/fiscalite>, consulté le 01/03/2024 à 21 :38

<sup>2</sup> PECOUP.J, *Précis de droit fiscal*, édition DUNOD, Paris, 1985, P 05

<sup>3</sup> Trésor-Gauthier M. Kalonji, *De la fiscalité des revenus des fonctionnaires, Agents publics et membres des institutions nationales et provinciales et des cabinets politiques*, P01

reconstituer l'administration fiscale et lutter contre la chute brutale des recettes pour limiter le déficit budgétaire.

Les études de réforme ont commencé à partir de 1986. Le besoin urgent et immédiat de se procurer des ressources financières et la nécessité d'améliorer la situation sociale des citoyens ont poussé le législateur dresser une structure fiscale qui se caractérise par la distinction classique entre l'impôt direct et impôt indirect.

### **1.2.2. La grande réforme de 1992 et le système fiscal actuel :**

La réforme fiscale engagée dès 1991 a permis de modifier profondément le système fiscal algérien et de développer des instruments visant l'élargissement de l'assiette d'impôt, à travers l'adaptation des taux de prélèvement et des actions de lutte contre les pratiques frauduleuses qui se sont fortement développées à la faveur des nouvelles données du marché, induites par la modification du cadre législatif et réglementaire régissant notamment le commerce extérieur et le contrôle des prix. La mise en œuvre de cette réforme a connu trois importants changements:

La mise en place d'impôts universels : l'Impôt sur les Bénéfices des Sociétés (IBS), l'Impôt sur le Revenu Global (IRG), la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA), l'unification des services locaux et des dossiers fiscaux (Impôts Directs et Taxes sur le Chiffre d'affaires), la simplification et l'uniformisation des procédures de déclaration et de paiement des impôts et taxes (introduction de la déclaration fiscale G50).

Actuellement, la structure fiscale algérienne est composée de six (06) codes en vigueur :

- Le Code des Impôts Directs et des Taxes Assimilées (CIDTA), prévu par l'ordonnance N°76-101 du 9 décembre 1976 ;
- Le Code des Taxes sur le Chiffre d'affaires (C0), prévu par l'ordonnance N°76-102 du 9 décembre 1976 ;
- Le Code du Timbre, prévu par l'ordonnance N°76-103 du 9 décembre 1976 ;
- Le Code des Impôts Indirects (CII), prévu par l'ordonnance N°76-104 du 9 décembre 1976;
- Le Code de l'Enregistrement, prévu par l'ordonnance N°76-105 du 9 décembre 1976 ;
- Le Code des procédures fiscales (CPF), prévu par la loi N°01-21 du 22 décembre 2001.

Tous ces codes sont modifiés chaque année par la loi de finance, ce qui n'est pas de nature de faciliter la tâche à leurs utilisateurs.

## **2. Définition et fonctions de l'impôt :**

### **2.1. Définition de l'impôt**

L'impôt est une prestation pécuniaire requise des particuliers par voie d'autorité à titre définitif et sans contrepartie en vue de la couverture des charges publiques.<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> Site de caiminfo : <https://www.caim.info/introduction-au-droit-fiscal--9782340037953-page-33.htm>, consulté le 03/03/2024 à 21 :12

---

L'impôt peut être défini comme suit : « Prestations pécuniaires mises à la charge des personnes physiques et morales, en fonction de leurs capacités contributives et sans contrepartie déterminée, en vue de la couverture des dépenses publiques et de la réalisation d'objectifs économiques et sociaux fixés par la puissance publique ».<sup>5</sup>

Lucien MEHL considère que « l'impôt est une prestation pécuniaire, requise des personnes physiques et morales de droit privé et, éventuellement, de droit public, d'après leurs facultés contributives, par voie d'autorité, à titre définitif et sans contrepartie déterminée, en vue de la couverture des charges publiques de l'Etat et des autres collectivités territoriales ou de l'intervention de la puissance publique ».<sup>6</sup>

### 2.1.1. Caractéristiques de l'impôt :

- **L'impôt un prélèvement qui est une prestation pécuniaire :**

L'impôt est en principe un prélèvement sous forme pécuniaire c'est à dire en argent et ce contrairement aux modalités de règlement en nature qui ont pu exister par le passé.

- **L'impôt un prélèvement requis des personnes physiques ou morales :**

Les redevables de l'impôt sont désignés par la législation en vigueur. Il s'agit des personnes physiques ou morales qui en fonction de leurs activités sont tenues de respecter leur obligations fiscales (impôts, taxes).

- **L'impôt un prélèvement obligatoire effectué par voie d'autorité :**

Le prélèvement fiscal a un caractère obligatoire, dès lors qu'il est effectué par voie d'autorité par l'administration fiscale sur le fondement des prérogatives de la puissance publique. Une fois voté par le parlement ou l'assemblée générale, l'impôt s'impose aux sujets de droit que sont les personnes physiques et morales, selon leur faculté contributive.

En conséquence, le contribuable n'a pas le droit de fixer le montant de sa contribution, la procédure de son imposition et de prétendre se soustraire au paiement de l'impôt.

- **L'impôt un prélèvement effectué à titre définitif :**

L'impôt est une ressource définitive qui alimente les budgets de l'Etat, des collectivités publiques. Il n'est pas restitué et ne donne pas lieu à paiement d'intérêt. Le remboursement de l'impôt n'intervient qu'en cas de perception irrégulière.

- **L'impôt un prélèvement sans contrepartie déterminée :**

L'impôt ne constitue pas le prix d'un service rendu. En effet, l'impôt ne comporte pas de contrepartie directe mais les personnes physiques ou morales en contribuant est en droit de s'attendre de la part de l'Etat, la mise à sa disposition d'un certain nombre de services (santé, police, défense nationale, éducation, les salaires des fonctionnaires, etc..) et d'infrastructure.

---

<sup>5</sup> Trésor-Gauthier M.Kalonji, Op.cit. , P 01

<sup>6</sup> MEHL et BELTRAME.P, Science et technologies fiscales, presse universitaire de France (PUF) première édition, Paris, 1984, P 15.

- **L'impôt un prélèvement pour la couverture des dépenses publiques et pour l'intervention de la puissance publique :**

L'Etat assure différentes fonctions (financières, économiques, sociales, culturelles, internationales, etc..) dont le financement est couvert par les recettes fiscales<sup>7</sup>.

### **2.1.2. Classification des impôts et taxes :**

Plusieurs classifications peuvent être envisagées vue la complexité des systèmes fiscaux en fonction des différentes stratégies économiques et fiscales des gouvernements en fonction des objectifs qu'ils poursuivent.

- **Classification fondée sur la nature de l'impôt :**

- ✓ **Impôt direct et impôt indirect :**

Cette classification administrative repose sur la spécialisation des services fiscaux. Le critère essentiel est économique et concerne l'incidence de l'impôt : l'impôt direct est supporté à titre définitif par le contribuable, alors que l'impôt indirect est répercuté par l'intermédiaire des prix sur d'autres contribuables.

Sur le plan technique, l'impôt direct est permanent tandis que l'impôt indirect est intermittent puisqu'il est fondé sur des événements économiques qui relèvent de l'activité et de l'initiative des contribuables.

D'un point de vue juridique : l'impôt direct est perçu par voie de rôle nominatif (document établi par l'administration au nom de chaque contribuable), l'impôt indirect est perçu sans rôle. Cette classification a perdu de son intérêt vue l'institution de l'inspection unique introduite par la réforme fiscale.

- **Classification fondée sur l'étendue du champ d'application :**

- ✓ **Impôt réel et impôt personnel :**

L'impôt réel ou objectif est un impôt établi exclusivement sur la valeur ou la quantité de matière imposable, comme la TVA, la taxe sur l'activité professionnelle (TAP) et la taxe foncière, par contre, l'impôt personnel ou subjectif tient compte de la situation personnelle du contribuable, comme l'IRG.<sup>8</sup>

- ✓ **Impôt général et impôt spécial**

L'impôt général vise une situation économique dans son ensemble ou une valeur globale (le revenu, le capital, le bénéfice...).

L'impôt spécial cherche à frapper un seul élément de l'activité exercée ou seul élément de son revenu (TVA, droit de timbre..)<sup>9</sup>.

---

<sup>7</sup> BOUVIER.M, Introduction au droit fiscal général et à la théorie de l'impôt, 14ème édition, LGDJ, P 16.

<sup>8</sup> KERROUCHE .A, Techniques et procédures du contrôle fiscal, Mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention du diplôme de master en sciences financières et comptabilité, université de Bejaia, 2022, P09.

<sup>9</sup> HAMEL.A, Polycopie de cours « Fiscalité de l'entreprise », Ecole supérieure de commerce, 2020, P 6

- **Classification fondée sur les conditions d'établissement de l'impôt :**

- ✓ **Impôt de répartition et impôt de quotité :**

L'impôt de répartition : le montant global de l'impôt à recouvrer est fixé par l'état et fait l'objet d'une répartition entre les contribuables au prorata de leurs facultés contributives. Il peut être différent d'une commune à une autre (la taxe foncière...).

L'impôt de quotité est fixé à l'avance par la loi, de manière globale sans qu'il soit réparti entre les contribuables<sup>10</sup>.

- ✓ **Impôt proportionnel et impôt progressif :**

L'impôt proportionnel est celui dont le taux de prélèvement reste le même quel que soit le montant de la base imposable.

L'impôt progressif est au contraire celui dont le taux de prélèvement s'élève au fur et à mesure que croît le montant de la base imposable<sup>11</sup>.

- ✚ **Distinction entre impôt et taxe :**

L'impôt est un prélèvement qu'est définitif et surtout sans contrepartie. En outre, il n'est pas affecté à une dépense publique particulière. Il sert donc à financer l'ensemble des charges publiques, tandis que la taxe est pour sa part affecté à une dépense publique spécifique, ce qui la différencie de l'imposition paiement implique donc une contrepartie pour les contribuables qui bénéficient alors d'un service ou d'un ouvrage.<sup>12</sup>

- ✚ **Distinction entre taxe et redevance :**

La taxe est une prestation pécuniaire due dès lors que le service est mis à la disposition du redevable, son montant n'est pas proportionnel à la valeur du service rendu (droits d'inscriptions dans L'université),<sup>13</sup> tandis que la redevance est une prestation pécuniaire d'une prestation de service fournie, son produit est affecté au service prestataire, elle n'est due que par les usages effectifs, et que le service bénéficie exclusivement aux redevables du prélèvement obligatoire exigé.<sup>14</sup>

## 2.2. Fonctions de l'impôt :

L'impôt est un élément très important dans une société puisqu'il remplit trois fonctions : la fonction financière, la fonction économique et la fonction sociale.

---

<sup>10</sup> HAMEL.A, *Op-ci*, P 6

<sup>11</sup> Idem, P 7

<sup>12</sup> Site de tous contribuables : <https://www.touscontribuables.org/les-combats-de-contribuables-associes/les-impots-et-taxes/impot-taxe-redevance-quelle-est-la-difference>, consulté le 04/03/2024 à 17h25

<sup>13</sup> MEDANI.R .conseil, *Le système fiscal algérien la fiscalité des entreprise*, P16.

<sup>14</sup> Idem, P16.

---

### 2.2.1. La fonction financière :

La fonction financière est la fonction classique. Elle consiste à procurer des recettes à l'Etat et les collectivités locales pour faire fonctionner les services publics.

### 2.2.2. La fonction sociale :

La fonction sociale traduit l'intervention de l'Etat sur le plan social par le financement des actions dans les domaines de l'éducation, la formation, la santé des couches sociales démunies, ...

### 2.2.3. La fonction économique :

La fonction économique, quant à elle, contribue à l'orientation des activités économiques conformément aux choix des pouvoirs publics et à l'incitation des investissements.<sup>15</sup>

## 3. Différents types d'impôts et taxes :

### 3.1. Impôt sur le revenu global (IRG) :

Il est établi un impôt annuel unique sur le revenu des personnes physiques dénommé « Impôt sur le Revenu Global ». Cet impôt s'applique au revenu net global du contribuable déterminé conformément aux dispositions des articles 85 à 98 du présent code.<sup>16</sup>

#### 3.1.1. Caractéristiques de l'IRG :

L'impôt sur le revenu global (IRG) possède les caractéristiques suivantes :

- Il s'applique aux revenus des personnes physiques : toute personne physique réalisant un revenu doit payer cet impôt ;
- Il est direct : le contribuable paie l'impôt directement à l'administration fiscale, il n'y a pas d'intermédiaire ;
- C'est un impôt annuel : le revenu global est imposé chaque fin d'année ;
- Il est global : l'IRG regroupe 6 catégories de revenu (de base imposable), si le contribuable réalise tous les revenus catégoriels, il est imposé sur le total ou l'ensemble des revenus ;
- Il est progressif : l'IRG est mis au barème d'imposition, le taux augmente au fur et à mesure de l'augmentation du revenu réalisé ;
- Il est déclaratif : chaque contribuable doit déclarer lui-même ses déclarations au niveau de l'administration fiscale, tout en présentant les documents nécessaires.

#### 3.1.2. Champ d'application de l'IRG :

Selon l'article 03 de code des impôts directs et taxes assimilées :

---

<sup>15</sup> Kerrouche.A, Techniques et procédures du contrôle fiscal : illustration par un cas d'une SNC au Centre des Impôts de Bouira, Mémoire de fin de cycle En vue de l'obtention du diplôme de MASTER En Sciences Financières et Comptabilité, Comptabilité et Audit, 2022, P07

<sup>16</sup> Article 1ter, Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées, LF 2024, P10.

- Les personnes qui ont en Algérie leur domicile fiscal sont passibles de l'impôt sur le revenu à raison de l'ensemble de leurs revenus. Celles dont le domicile fiscal est situé hors d'Algérie sont passibles de cet impôt pour leurs revenus de source algérienne.
- Sont considérés comme ayant en Algérie leur domicile fiscal :
  - a) Les personnes qui y possèdent une habitation à titre de propriétaires ou d'usufruitiers ou qui en sont locataires lorsque, dans ce dernier cas, la location est conclue soit par convention unique, soit par convention successive pour une période continue d'au moins une année ;
  - b) Les personnes qui y ont soit le lieu de leur séjour principal, soit le centre de leurs principaux intérêts,
  - c) Les personnes qui exercent en Algérie une activité professionnelle salariée ou non.
- Sont également considérés comme ayant leur domicile fiscal en Algérie, les agents de l'Etat qui exercent leurs fonctions ou sont chargés de mission dans un pays étranger et qui ne sont pas soumis dans ce pays à un impôt personnel sur l'ensemble de leurs revenus.
- Sont également passibles de l'impôt sur le revenu, les personnes de nationalité algérienne ou étrangère, qui ayant ou non leur domicile fiscal en Algérie, en recueillent des bénéfices ou revenus dont l'imposition est attribuée à l'Algérie en vertu d'une convention fiscale conclue avec d'autres pays.

### **3.1.3. Revenus catégoriels relevant de l'IRG :**

L'article 2 de code des impôts directs et taxes assimilées (CIDTA) détaille les revenus suivants :

- Bénéfices professionnels ;
- Revenu des exploitations agricoles ;
- Revenu de la location des propriétés bâties et non bâties, tel qu'énoncés par l'article 42 du code des impôts directs et taxes assimilées ;
- Revenu des capitaux mobiliers ;
- Traitement, salaire, pensions et rentes viagères ;
- Les plus-values de cession à titre onéreux des immeubles bâties ou non bâties et des droit réel immobilier, ainsi que celles résultant de la cession d'action, de parts sociales ou de titres assimilés.

### 3.1.4. Taux d'imposition de l'IRG :

Tableau N° 01 : Barème de l'IRG

Fraction de revenu en dinars	Taux d'imposition
N'excède pas 240.000 DA	0%
De 240.001 DA à 480.000 DA	23%
De 480.001 DA à 960.000 DA	27%
De 960.001 DA à 1.920.000 DA	30%
De 1.920.001 DA à 3.840.000 DA	33%
Supérieur à 3.840.000 DA	35%

Source : Article 104 de CIDTA

### 3.1.5. Base imposable de l'IRG :

Le mécanisme de calcul de l'impôt sur le revenu global comporte les opérations suivantes on détermine tout d'abord le revenu brut global constitué par le total des revenus nets catégoriels cités auparavant ; le revenu global est ensuite obtenu en retranchant du revenu brut global, les charges énumérées par la loi, qui sont prises en compte sous la forme d'une déduction sur le revenu global. Ces charges comportent :

- Intérêts des emprunts et des dettes contractées à titre professionnel ainsi que ceux contractés au titre de l'acquisition ou la construction ; pensions alimentaires ; cotisations d'assurances vieillesse et d'assurances sociales souscrites à titre personnel ; Police d'assurance contractée par le propriétaire bailleur.<sup>17</sup>

## 3.2. Impôt sur le bénéfice des sociétés (IBS) :

Il est établi un impôt annuel sur l'ensemble des bénéfices ou revenus réalisés par les sociétés et autres personnes morales<sup>18</sup>.

### 3.2.1. Caractéristiques de l'impôt sur le bénéfice des sociétés commerciales (IBS) :

Cet impôt introduit dans le cadre des réformes engagées par le pays, caractérisé par ce qui suit :

- L'impôt sur les bénéfices des sociétés est un impôt direct ;
- Il s'applique aux personnes morales (sociétés commerciales) ;
- Son assiette est liée aux bénéfices réalisés par la personne morale ;

<sup>17</sup> ABDELLIOUA.F et BAROUCHE. I, *Audit fiscal et gestion des risques fiscaux pour une entreprise*, Mémoire présenté en vue de l'obtention d'un diplôme de Master en comptabilité et finance, Ecole Supérieure de Commerce, Kolea, 2021, P55

<sup>18</sup> Article 135, Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées, LF 2024, P50

- Cet impôt est payé une fois par année par le contribuable.
- L'entreprise est tenue de déclarer son bénéfice accompagné des documents comptables justificatifs, il est déclaratif ;

C'est un impôt proportionnel et il est établi au niveau du siège social. Cet impôt alimenté en totalité le budget de l'état.

### 3.2.2. Champ application de l'IBS :

- **Sociétés soumises obligatoirement à IBS**
  - Sociétés Par Action (SPA) ;
  - Sociétés à Responsabilité Limité (SARL, EUR) ;
  - Entreprise Publiques Économiques (EPE) ;
  - Entreprise établissement offices et régies à caractère Industriel, Commercial, Agricole ou Bancaire (EPIC) ;
- **Sociétés imposables à IBS Par option**
  - Les sociétés en nom collectif ;
  - Les sociétés en commandité simple ;
  - Les sociétés en participation ;
  - Les sociétés civiles.

La demande d'option doit être annexée à la déclaration de IBS. Elle est irrécouvrable pour toute la durée de vie de la société.<sup>19</sup>

### 3.2.3. Taux d'imposition de l'IBS :

Le taux de l'impôt sur les bénéfices des sociétés est fixé à :

- 19% pour les activités de production de biens ;
- 23% pour les activités de bâtiment, de travaux publics et hydrauliques ainsi que les activités touristiques et thermales à l'exclusion des agences de voyages ;
- 26% pour les autres activités ;

### 3.2.4. Base imposable de l'IBS :

La base imposable c'est le bénéfice net résultant entre les produits réalisés par l'entreprise (vente, produits,) moins les charges engagées dans le cadre de l'exercice de l'activité (frais généraux, frais financiers, amortissement, provisions, impôts et taxes professionnels...).

L'IBS est calculé comme suit :

**Résultat net comptable = Produits comptabilisés - les charges comptabilisées**

**Résultat fiscal = Produits imposables - charges déductibles**

**L'impôt sur le bénéfice des sociétés = Résultat fiscal \* taux %**

---

<sup>19</sup> Site Direction Générale des Impôts : <https://www.mfdgi.gov.dz/fr/professionnels/services-pro/regime-reel/ibs>, Consulté le 05/03/2024 à 20h30

### **3.3. L'impôt forfaitaire unique (IFU) :**

#### **3.3.1. Définition de l'IFU**

Selon l'article 282 bis il est établi un impôt forfaitaire unique qui couvre l'IRG, la TVA et la TLS (Taxe Locale de Solidarité).

#### **3.3.2. Champ d'application de l'IFU :**

Selon des dispositions de l'article 282 ter du CIDTA: sont soumises au régime de l'impôt forfaitaire unique, les personnes physiques, les sociétés civiles professionnelles exerçant une activité industrielle, non commerciale ou artisanale, ainsi que les coopératives d'art et d'artisanat traditionnelles, dont le chiffre d'affaires annuel n'excède pas huit millions de dinars (8.000.000 DA), à l'exception de celles ayant opté pour le régime d'imposition d'après le bénéfice réel ou le régime simplifié des professions non commerciales.

Sont exclus de ce régime d'imposition :

- Les activités de promotion immobilière et de lotissement de terrains ;
- Les activités d'importation de biens et marchandises destinés à la revente en état ;
- Les activités d'achat-revente en l'état exercées dans les conditions de gros, conformément aux dispositions prévues à l'article 183 ter de présent code ;
- Les activités exercées par les concessionnaires ;
- Les activités exercées par les cliniques et établissements privés de santé, ainsi que les laboratoires d'analyses médicales ;
- Les activités de restauration et d'hôtellerie classées ;
- Les affineurs et les recycleurs des métaux précieux, les fabricants et les marchands d'ouvrages d'or et de platine ;
- Les travaux publics, hydrauliques et de bâtiments.

#### **3.3.3. Taux de l'IFU :**

Selon les dispositions de l'article 282 sexies, les taux de l'impôt forfaitaire unique sont fixés comme suit :

- 5% pour les activités de production et de vente de biens.
- 12% pour les autres activités.

Toutefois, les activités exercées sous le statut d'auto-entrepreneur sont soumises au taux de 0,5%.

#### **3.3.4. Exonération :**

- **Exonération permanentes :**

Bénéficiaire d'une exonération permanente :

- Les entreprises relevant des associations de personnes handicapées agréées ainsi que les structures qui en dépendent ;
- Les montants des recettes réalisées par les troupes théâtrales ;

- Les artisans traditionnels ainsi que ceux exerçant une activité d'artisanat d'art, ayant souscrit à un cahier des charges dont les prescriptions sont fixées par voie réglementaire.

- **Exonération temporaire :**

- Les activités exercées par les jeunes promoteurs d'investissements, d'activités ou de projets, éligibles à l'aide du (ANADE, ANGEM, CNAC), bénéficient d'une exonération totale de l'impôt forfaitaire unique, pendant une période de trois (03) ans, à compter de la date de sa mise en exploitation.

Lorsque sont implantées dans une zone à promouvoir dont la liste est fixée par une voie réglementaire, la période de l'exonération est portée à six (06) années à compter de la mise en exploitation.

Cette période est prorogée de deux (02) années lorsque les promoteurs d'investissements s'engagent recruter au moins trois (03) employés à durée indéterminée.

Le non-respect des engagements liés au nombre d'emplois créés entraîne le retrait de l'agrément et le rappel des droits et taxes qui auraient de l'être acquittés.

- Les activités de collecte du papier usagés et déchets ménagères ainsi que les autres déchets recyclables exercées par des personnes physiques, comme suit :

- Les deux premières années : exonération ;
- Troisième année de l'assujettissement à l'impôt : réduction de 70% ;
- Quatrième année de l'assujettissement à l'impôt : réduction de 50% ;
- Cinquième année de l'assujettissement à l'impôt : réduction de 25%.

Les produits recyclables ainsi que les modalités d'application de ces dispositions sont fixés par réglementaire.

Les entreprises disposant du label « start-up » sont exonérées de l'impôt forfaitaire unique, pour une durée de quatre (04) ans, à compter de la date d'obtention de label « start-up », avec une (01) année supplémentaire, en cas de renouvellement<sup>20</sup>.

### **3.4. La taxe sur la valeur ajoutée (TVA) :**

#### **3.4.1. Définition de la TVA :**

La taxe sur la valeur ajoutée (TVA) est impôt calculé sur le chiffre d'affaires hors taxes réalisé en Algérie par les contribuables soumis au régime réel et au régime simplifié (professions libérales).

Les contribuables soumis au régime forfaitaire unique (IFU) ne sont pas concernés par la TVA (La facturation se fait en toutes taxes comprises TTC)<sup>21</sup>.

<sup>20</sup> <https://www.mfdgi.gov.dz/fr/professionnels/services-pro/regime-forfaitaire-unique/ifu>, consulté le 19/04/2024 à 16h30.

<sup>21</sup> <https://www.mfdgi.gov.dz/fr/professionnels/services-pro/regime-reel/la-taxe-sur-la-valeur-ajoutee>, consulté le 22/04/2024 à 18h59.

### 3.4.2. Caractéristiques de TVA :

Les caractéristiques de la TVA sont les suivants :

- **C'est un impôt réel :**

Elle frappe l'utilisation des revenus, c'est-à-dire la dépense ou la consommation finale des biens et services ;

- **C'est un impôt indirect :**

Elle est payée au Trésor, non pas directement par le consommateur final qui est le redevable réel, mais par l'entreprise, qui est le redevable légal, qui assure la production et la distribution des biens et services ;

- **C'est un impôt ad-valorem :**

Elle est perçue en proportion de la valeur des produits et non en référence à la qualité physique du produit (volume ou quantité) ;

- **C'est un impôt établi suivant le mécanisme des paiements fractionnés**

En effet, à chaque stade de distribution, la TVA frappe seulement la valeur ajoutée conférée au produit de telle sorte qu'à la fin du cycle suivi par ce produit, la charge fiscale globale correspond à la taxe calculée sur le prix de vente au consommateur ;

- **C'est un impôt qui repose sur le mécanisme de déduction**

À ce titre le redevable doit, aux divers stades du circuit économique de :

- Calculer la taxe exigible sur les ventes ou prestation de service
- Déduire de cet impôt, la taxe qui a grevé les éléments constitutifs de son prix de revient
- Verser au Trésor la différence entre la taxe collectée et la taxe déductible

- **C'est un impôt neutre**

En effet, la taxe est neutre sur le résultat des redevables légaux car elle est supportée par le consommateur finale<sup>22</sup>.

### 3.4.3. Champ d'application de la TVA :

Selon l'article 1<sup>er</sup> de CTCA sont imposable à la taxe sur la valeur ajoutée :

- Les opérations de vente, les travaux immobiliers et les prestations de services autres que celles soumises aux taxes spéciales, revêtant un caractère industriel, commercial ou artisanal et réalisées en Algérie à titre habituel ou occasionnel.

Cette taxe s'applique quels que soient :

- Le statut juridique des personnes qui interviennent pour la réalisation des opérations imposables ou leur situation au regard de tous autres impôts ;
- La forme ou la nature de leur intervention.
- Les opérations d'importation.

---

<sup>22</sup> BELKACEMIA, cours sur « Généralités sur la taxe sur la valeur ajoutée », Ecole Supérieure de Commerce, Koléa, 2024, P01.

---

#### 3.4.4. Base d'imposition de la TVA :

Selon l'article 15 de CTCA, le chiffre d'affaires imposable comprend le prix des marchandises, des travaux ou des services, tous frais, droits et taxes inclus à l'exclusion de la taxe sur la valeur ajoutée elle-même. Il est constitué :

- **A l'intérieur :**
  - Pour les ventes, par le montant total des ventes ;
  - Pour les opérations d'échange de marchandises ou de biens taxables
  - La base imposable des opérations d'échange de marchandises ou de biens taxables est déterminée par la valeur des biens ou marchandises livrés en contrepartie de ceux reçus, augmentée éventuellement de la soulte. Cette base imposable est calculée individuellement pour chaque partie impliquée dans l'échange. Les droits de consommation liés à la marchandise font également partie de la base imposable, même s'ils n'ont pas encore été acquittés au moment de l'opération soumise à la taxe sur la valeur ajoutée.<sup>23</sup>
  - Pour la livraison à soi-même :
    - De biens meubles, par le prix de vente en gros des produits similaires, ou à défaut, par le prix de revient majoré d'un bénéfice normal, du produit fabriqué ;
    - De biens immobiliers, par le prix de revient de l'ouvrage.
  - Pour les travaux immobiliers, le chiffre d'affaires imposable à la TVA est constitué par le montant, des marchés, mémoires ou factures sans qu'il y ait lieu de distinguer entre les diverses opérations ayant concouru à la réalisation des travaux à l'exclusion de la TVA elle-même<sup>24</sup>.

- **A l'importation :**

Selon l'article 19 de CTCA, La base imposable est constituée par la valeur en douane tous droits et taxes inclus à l'exclusion de la taxe sur la valeur ajoutée.

- **A l'exportation :**

D'après l'article 20 de CTCA, la base d'imposition est constituée pour les produits taxables, par la valeur des marchandises au moment de l'exportation, tous droits et taxes compris à l'exclusion de la taxe sur la valeur ajoutée.

#### 3.4.5. Fait générateur de la TVA :

Les faits générateurs de la TVA sont les suivants :

- **Pour les ventes**, par la livraison juridique ou matérielle de la marchandise. Toutefois, en ce qui concerne la vente de l'eau potable par les organismes distributeurs, le fait générateur est constituée par l'encaissement partiel ou total du prix ;

---

<sup>23</sup> Article 15 de CTCA, LF2024, P16, résumé.

<sup>24</sup> BELKACEMIA, Op-cit., P04.

---

- **Pour les travaux immobiliers**, par l'encaissement total ou partiel du prix. Toutefois en ce qui concerne les entreprises étrangères et pour le montant de la taxe encore exigible à l'achèvement des travaux, après celle payée à chaque encaissement, le fait générateur est constitué par la réception définitive de l'ouvrage réalisé ;

- **Pour la livraison à soi-même**, de biens meubles fabriquées et de travaux immobiliers, par la livraison ;

- **Pour les importations**, par l'introduction de la marchandise en douane. Le débiteur de cette taxe est le déclarant en douane ;

- **Pour les prestations de service en général**, par l'encaissement total ou partiel du prix. En ce qui concerne les spectacles, jeux et divertissements de toutes nature, le fait générateur peut être constitué, à défaut d'encaissement, par la délivrance du billet.<sup>25</sup>

- **Pour les exportations**, par la présentation des produits taxables destinés à l'exportation en douane. Le débiteur de cette taxe et le déclarant en douane. Il est précisé, à cet égard, que le principe est l'exemption des biens destinés à l'exportation.<sup>26</sup>

#### 3.4.6. Taux d'imposition de la TVA :

Il y'a deux (02) taux de TVA :

- Un taux normal fixé à 19 %
- Un taux réduit fixé à 09 %

---

<sup>25</sup> <https://www.mfdgi.gov.dz/fr/professionnels/services-pro/regime-reel/la-taxe-sur-la-valeur-ajoutee>, consulté le 23/04/2024 à 10h30

<sup>26</sup> BELKACEMI, *Op.cit.* , P05.

---

**Section 02 : Cadre théorique de la fraude fiscale**

Afin de mieux appréhender la fraude fiscale, il sera essentiel de commencer par définir cette pratique et d'identifier ses éléments constitutifs. Ensuite, nous aborderons les différentes classifications de la fraude fiscale. Enfin, nous explorerons ses manifestations, ses causes et ses conséquences.

**1. Définition et éléments constitutifs de la fraude fiscale :****1.1. Définition de la fraude fiscale :**

Il s'agit de l'ensemble des comportements qui tendent à se soustraire à la déclaration et au paiement de l'impôt ou en minorer le montant. Ils reposent sur des sous estimations de recettes et sur estimations des charges ainsi que sur des dissimulations totales ou partielles d'activités lucratives ou d'éléments du patrimoine.<sup>27</sup>

La fraude fiscale se définit comme la soustraction illégale à la législation fiscale de tout partie de la matière imposable d'un contribuable.<sup>28</sup>

La fraude fiscale peut être définie comme une pratique illicite qui a pour objectif d'escamoter des sommes imposables afin de ne pas payer les taxes dues.<sup>29</sup>

Pour Marc D'Assesse et Pascal Minne « la fraude fiscale implique nécessairement une violation de la loi fiscale en vue d'échapper totalement ou partiellement à l'impôt, voire en vue d'obtenir des remboursements d'impôt auxquels on n'a pas droit »<sup>30</sup>.

A Travers ces définitions, nous pouvons dire que la fraude fiscale implique l'exploitation de moyens et techniques illégaux pour obtenir des avantages fiscaux, en contournant la législation en vigueur. Ainsi, un acte est considéré comme frauduleux s'il réunit trois éléments essentiels : une base légale qui le classe comme tel, des actions concrètes utilisant des stratagèmes pour éviter l'impôt, et enfin une intention malveillante de la part du contribuable pour échapper à ses obligations fiscales.

**1.2. Eléments constitutifs de la fraude fiscale :****1.2.1. Élément légal :**

L'article 303 du code des Impôts Directes et Taxes Assimilées (CIDTA) stipule que quiconque, en employant des manœuvres frauduleuses s'est soustrait ou a tenté de se soustraire, en totalité ou en partie, à l'assiette ou à la liquidation de tout impôt, droit ou taxe est indépendamment des sanctions fiscales applicables, passible :

---

<sup>27</sup> YACEF Belkacem Arab Sous-Directeur des Enquêtes et de la recherche de l'information fiscale, *la fraude fiscale*, 2007, P 07. مجلة المحكمة العليا عدد خاص العث الضريبي و التهريب الجمركي.

<sup>28</sup> Site de cabinet taci : <https://www.cabinetaci.com/quest-ce-que-la-fraude-fiscale/>, Consulté le 09/03/2024 à 21 :03

<sup>29</sup> VERNIER.E, *Fraude fiscale et paradis fiscaux*, 2ème édition, Dunod, P15

<sup>30</sup> DASSESSE.M et MINNE.P, *Droit Fiscal, principes généraux et impôts sur les revenus*, 5ème Édition, Édition Bruylant (Emile), Bruxelles, 2001, P 69

- D'une amende pénale de 50.000 DA à 100.000 DA, lorsque le montant des droits éluder n'excède pas 100.000 DA ;
- De l'emprisonnement de deux (02) mois et d'une amende de 100.000 DA à 500.000 DA, ou de l'une de ces deux peines seulement, lorsque le montant des droits éludés est supérieur à 100.000 DA et n'excède pas 1.000.000 DA ;
- De l'emprisonnement de six (06) mois à deux (02) ans et d'une amende de 500.000 DA à 2.000.000 DA, ou de l'une de ces deux peines seulement, lorsque le montant des droits éludés est supérieur à 1.000.000 DA et n'excède pas 5.000.000 DA ;
- De l'emprisonnement de deux (02) ans à cinq (05) ans et d'une amende de 2.000.000 DA à 5.000.000 DA, ou de l'une de ces deux peines seulement, lorsque le montant des droits éludés est supérieur à 5.000.000 DA et n'excède pas 10.000.000 DA ;
- De l'emprisonnement de cinq (05) ans (10) ans et d'une amende de 5.000.000 DA, à 10.000.000 DA, ou de l'une de ces deux peines seulement, lorsque le montant des droits éludés est supérieur à 10.000.000 DA.

### **1.2.2. Élément intentionnel :**

L'élément intentionnel est crucial car il est le plus difficile à prouver. L'infraction de fraude fiscale n'est constituée que si le contribuable a agi de manière délibérée et intentionnelle.

Pour être punissable, la fraude fiscale doit être commise avec conscience et volonté, dans le but de tromper l'administration fiscale.

### **1.2.3. Élément matériel :**

L'élément matériel regroupe l'ensemble des manœuvres qui ne peuvent être considérées comme des erreurs excusables ou omissions involontaires, qui peuvent prendre plusieurs formes :

- Soit l'omission volontaire de déclaration dans les délais prescrits ;
- Soit le fait d'avoir passé sciemment passer les écritures inexactes ou fictives au livre journal et au livre d'inventaire prévus par les articles 9 et 10 du code de commerce ou dans d'autres documents susceptibles de refléter l'activité de l'entreprise ;
- Soit l'omission ou l'insuffisance de déclarations de chiffre d'affaires commise sciemment;
- Soit la dissimulation volontaire des sommes sujettes à l'impôt ;
- Soit la passation délibérée des écritures fictives ou inexactes dans les livres comptables ;
- Soit l'incitation du public à refuser ou retarder le paiement de l'impôt ;
- Soit l'émission de fausses factures ou mentionner des résultats ne rapportant pas à des opérations réelles ;
- Soit l'opposition l'action administrative des impôts ;
- Soit de l'agression ou de l'outrage envers un agent de l'administration fiscale ;
- Soit tout autre moyen frauduleux tendant à mettre obstacle au recouvrement de l'impôt, et tout autre agissement frauduleux.

---

### ✚ Distinction entre la fraude fiscale et l'évasion fiscale :

La fraude fiscale correspond donc à une action délibérée et illégale d'un contribuable conduisant à réduire le montant des impôts qu'il verse au trésor public, notamment en ne déclarant pas ou en sous-évaluant ses revenus, ses activités économiques ou des éléments de son patrimoine.<sup>31</sup>

L'évasion fiscale correspond aux comportements visant à réduire le montant des prélèvements obligatoires, mais sans l'existence de l'élément intentionnel. C'est l'absence de cet élément qui permet de distinguer l'évasion fiscale de la fraude fiscale. Si le contribuable a recours à des moyens légaux. L'évasion devient de l'optimisation.

Le terme « évasion » évoque une image dépeignant une réalité bien concrète : le fait de réduire l'impôt en déplaçant un patrimoine vers un autre pays de type paradis fiscal et sans déclarer les revenus générés par ces avoirs.<sup>32</sup>

La fraude fiscale et l'évasion fiscale partagent plusieurs points communs, même si elles constituent deux infractions distinctes.

- **Les éléments communs :**

L'évasion comme la fraude fiscale découlent toutes les deux de l'existence de l'intention préméditée d'éluder l'impôt, la recherche du gain et la motivation financière, est donc présente dans les deux cas.

Si la pratique de l'évasion fiscale est entendue comme l'art d'éviter de tomber dans le champ d'attraction de la loi fiscale, la fraude fiscale suppose un sens du risque.

Un autre élément en commun entre l'évasion et la fraude, est la réaction négative du contribuable face à l'impôt, qui lui pousse à utiliser l'une des méthodes pour échapper à l'impôt.<sup>33</sup>

---

<sup>31</sup> GOUGUECHONE.G, Evasion fiscale, P01.

<sup>2</sup> VERNIER.E, Op.cit., P16.

<sup>3</sup> Site de wiki mémoire : <https://wikimemoires.net/2022/04/la-distinction-entre-levasion-fiscale-et-la-fraude-fiscale/>, consulté le 04/04/2024 à 12h21

- Les divergences :

Tableau N° 02 : Critères distinctifs entre la fraude fiscale et l'évasion fiscale

Les critères	Fraude fiscale	Evasion fiscale
<b>La légalité</b>	Illégale	Légale
<b>La sanction</b>	Est susceptible de sanctions soit fiscales, soit pénales.	Ne fait pas l'objet d'une sanction
<b>Les moyens utilisés</b>	Il utilise des moyens illégaux, tels que la falsification de factures	Il utilise des moyens légaux, tels que l'exploitation des failles dans les lois fiscales
<b>L'intentionnalité</b>	L'élément intentionnel et l'élément matériel	L'élément intentionnel et l'absence de l'élément matériel.

Source : Réalisée par nous-même.

## 2. Classification de la fraude fiscale :

### 2.1. Classification matérielle :

#### 2.1.1. La fraude simple :

La fraude simple est définie comme « toute action ou omission commise de bonne foi par le contribuable pour se soustraire à l'impôt légalement dû ».<sup>34</sup>

Cette forme de fraude, largement rencontrée au sein des entreprises, se caractérise par le fait de ne pas déclarer entièrement ou partiellement les éléments imposables. Cela peut se manifester par le défaut de dépôt de déclaration, de l'omission de déclarer un revenu ou une vente, de la non facturation des ventes ou encore de la majoration des charges.

#### 2.1.2. La fraude complexe (qualifiée) :

La fraude fiscale qualifiée, également connue sous le nom de fraude caractérisée ou de fraude complexe, désigne toutes les pratiques de manœuvres frauduleuses établissant la volonté du contribuable de se soustraire à l'impôt.<sup>35</sup>

<sup>34</sup> MARTINEZ.J, La fraude fiscale, collection que sais-je, Paris, 1990, P 89, dans le mémoire, KHALED.A, Le contrôle fiscal comme moyen de lutte contre la fraude fiscale, mémoire de fin d'études en vue de l'obtention du diplôme de Master en sciences commerciales et financières, Ecole Supérieure de Commerce, Koléa, 2017, P13.

<sup>35</sup> COZIAN.M , Précis de la fiscalité de l'entreprise, L'ITIC, Paris, 1990, p 40, dans le mémoire, OUMOU.S et OUARAB.H, Le rôle du contrôle fiscal dans la lutte contre la fraude fiscale, mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention du diplôme de Master en Sciences Financières et Comptabilité, Ecole Supérieure de Commerce, Koléa, 2017 ,P13.

M.COZIAN a soutenu qu'un contribuable est coupable de manœuvres frauduleuses quand, non seulement il élude délibérément l'impôt, mais également il brouille les pistes pour se mettre à l'abri du contrôle éventuel.

Selon l'article 193-2 du CIDTA sont considérées comme manœuvres frauduleuses :

- a) La dissimulation ou la tentative de dissimulation par toute personne, des sommes ou produits auxquels s'appliquent la taxe sur la valeur ajoutée dont elle est redevable et, plus particulièrement, les ventes sans facture ;
- b) La production de pièces fausses ou inexactes à l'appui de demandes tendant à obtenir, soit le dégrèvement, la remise, la décharge ou la restitution de la taxe sur la valeur ajoutée, soit le bénéfice d'avantages fiscaux en faveur de certaines catégories de redevables.
- c) Le fait d'avoir sciemment omis de passer ou de faire passer des écritures ou d'avoir passé ou fait passer des écritures inexactes ou fictives, au livres journal et au livre d'inventaire prévus par les articles 9 et 10 du code de commerce ou dans les documents qui en tiennent lieu . Cette disposition n'est applicable que pour les irrégularités concernant des exercices dont les écritures ont été arrêtées ;
- d) Le fait pour un contribuable d'organiser son insolvabilité ou de mettre obstacle par d'autres manœuvres au recouvrement de tout impôt ou taxe dont il est redevable ;
- e) Tout acte, manœuvre ou comportement impliquant l'intention manifeste d'éluder ou de retarder le paiement de tout ou partie du montant des impôts et taxes tel qu'il ressort des déclarations déposées ;
- f) Le fait de se livrer à une activité informelle, est définie comme telle, toute activité non enregistrée et/ou dépourvue de comptabilité formelle écrite, exercées à titre d'emploi principal ou secondaire.

## **2.2. Classification géographique :**

### **2.2.1. La fraude nationale :**

La fraude nationale est définie comme l'ensemble des actes de fraude fiscale commis à l'intérieur des frontières d'un pays, où le contribuable est confronté aux autorités fiscales locales. La fraude se fait par des moyens et des pratiques qui visent à échapper illégalement aux obligations fiscales.

### **2.2.2. La fraude internationale :**

La fraude fiscale internationale se définit comme l'ensemble des pratiques frauduleuses mises en place par des contribuables, des entreprises ou des organisations pour échapper à l'impôt en exploitant les disparités entre les législations fiscales de différents pays, à travers des actions telles que la dissimulation des revenus ou des biens à l'étranger, l'utilisation des comptes bancaires à l'étranger, des fausses identités ou des faux documents.

---

### 3. Manifestations, causes et conséquences de la fraude fiscale

#### 3.1. Manifestations de la fraude fiscale :

##### 3.1.1. Dissimulation matérielle :

La dissimulation matérielle est la forme la plus simple de fraude fiscale. Elle consiste à cacher des revenus ou des biens qui devraient être inclus dans la base imposable, le principal objectif de cette fraude est de réduire l'assiette de l'impôt.

La dissimulation matérielle peut se manifester de différentes manières notamment :

- Défaut de déclaration d'existence ;
- Défaut de déclaration mensuelle ou annuelle.

##### 3.1.2. Dissimulation comptable :

La dissimulation comptable est une forme beaucoup plus élaborée que la dissimulation matérielle, consiste à jouer sur le résultat imposable pour retirer un avantage fiscal, soit par la majoration des charges déductibles ou par minoration des recettes.

Il existe trois formes principales de cette dissimulation : la pratique du double bilan, la majoration des charges déductibles et la minoration des recettes.

- **Pratique du double bilan :**

Le bilan est état financier qui reflète la situation financière de l'entreprise. Il devrait être sincère et correct, mais il arrive que le contribuable présente deux bilans pour un même exercice comptable, d'une part, il établit une comptabilité inexacte et minorée en collusion avec le commissaire aux comptes pour le fisc afin de payer moins d'impôts, d'autre part, il établit une autre comptabilité exacte et sincère qui reflète la réalité financière et économique de l'entreprise.

- **Minoration des recettes :**

La fraude fiscale par minoration des recettes est une pratique consistant à réduire les revenus ou le chiffre d'affaires d'un contribuable afin de diminuer ses impôts.

- **Les fausses factures :**

Cette pratique frauduleuse consiste à modifier les factures, en baissant le prix de vente réel, pour payer moins d'impôts. Selon Jean Cosson : « c'est un procédé de frauder la taxe sur CA (TVA), à travers des opérations fictives dont la taxe est déductible, les fournisseurs des fausses factures appelés des taxeurs dans le jargon de fraudeurs<sup>36</sup>.

---

<sup>36</sup> COSSON.J, les industrielles de la fraude fiscale, Paris Saul, 1971, p 14.

---

➤ **La vente sans facture :**

C'est une technique de fraude plus ancienne, permet de ne pas payer la taxe sur la valeur ajoutée (TVA). Elle consiste à ne pas comptabiliser certaines transactions et à diminuer ainsi le chiffre d'affaires imposable. La vente sans facture est utilisée par des entreprises où les bons de livraison servent de pièces justificatives pour les ventes, mais ne figurent pas dans la comptabilité du chiffre d'affaires.

• **Majoration des charges déductibles :**

La majoration des charges qui a pour finalité la réduction des bénéfices soumis à l'impôt est opérée à travers les frais généraux, les amortissements et les provisions.

➤ **La fraude à travers les amortissements**

Les amortissements sont des enregistrements comptables qui reflètent la dépréciation ou l'obsolescence des actifs du bilan et sont déductibles fiscalement. Certains contribuables adoptent des pratiques illégales pour augmenter leurs déductions à travers :

- Le gonflement des bases amortissables ;
- L'utilisation de taux d'amortissement non linéaires ;
- L'amortissement de biens fictifs ou amortis ;
- L'application de l'amortissement sur la base du prix en TTC alors qu'elle devrait être en HT.

➤ **La fraude fiscale à travers les provisions**

L'article 141-5 du CIDTA définit les provisions comme suit « les provisions constituées en vue de faire face à des charges et des pertes de valeurs sur compte de stocks et de tiers nettement précisées et que des événements en cours rendent probables, à condition qu'elles aient été effectivement constatées dans les écritures de l'exercice et figurent au relevé des provisions ».

Selon les règles fiscales, les provisions que l'entreprise souhaite déduire doivent obéir à ces quatre conditions :

- L'objet de la perte ou charge, qui implique la provision, doit être clairement défini ;
- La perte ou la charge, doit être probable et justifiée ;
- La cause de perte ou charge doit être en lien direct avec des événements en cours à la clôture de l'exercice.

Si cette perte ou charges était intervenue au cours de l'exercice, cette somme aurait été déductible du résultat imposable.

Le non-respect de ces conditions sera considéré comme un acte frauduleux comme par exemple le fait de receler des réserves dans les provisions.

➤ **La fraude fiscale à travers les frais généraux**

Les frais généraux sont des dépenses liées à l'exploitation de l'entreprise, ils sont déductibles s'ils ont été normalement justifiés et régulièrement supportés par l'entreprise.

### 3.1.3. Dissimulation juridique :

La dissimulation juridique est une simulation, ce qui signifie qu'elle est basée sur la mise en place d'une situation juridique en apparence distincte de la réalité juridique effective.

Elle prend deux formes différentes :

- **Fraude par opérations fictives :**

Facture établie par des fournisseurs de biens, services ou de travaux qui ne sont pas réels. Ces factures servent à justifier l'inscription en comptabilité des acquisitions faites sans factures auprès d'autres fournisseurs ou la déduction du résultat des charges fictives et la récupération d'une TVA non acquittée<sup>37</sup>.

- **Fausse qualification d'une opération juridique**

Consiste que le contribuable falsifiant une position imposable en une position exonérée ou moins retenue, l'exemple le plus flagrant et le plus classique à citer dans ce cas est celui de la donation déguisée sous l'apparence d'une vente<sup>38</sup>.

### 3.2. Causes de la fraude fiscale :

La fraude fiscale, acte de dissimulation intentionnelle d'une partie des revenus ou des profits dans le but de payer moins d'impôts, peut être causée par une multitude de facteurs qui influencent le comportement du contribuable.

Parmi ces facteurs, on trouve :

#### 3.2.1. Les causes historiques

La fraude fiscale est un problème complexe qui a des racines profondes en Algérie. Le contexte historique de la colonisation française, où l'impôt était utilisé comme un outil d'oppression, a contribué à créer un sentiment de méfiance envers le fisc.

De plus, la complexité du système fiscal algérien et le manque de moyens de contrôle font de la fraude un phénomène difficile à combattre.

#### 3.2.2. Les causes économiques :

- **La situation financière du contribuable :**

Le contribuable rationnel, conscient de la charge fiscale qu'il supporte, ne sera tenté de frauder que si l'impôt excède son revenu marginal, c'est à dire la proportion de son revenu, qui sans l'impôt, il paraît utiliser une satisfaction minimum.<sup>39</sup>

Face à des difficultés financières, le contribuable peut être tenté de frauder, car l'impôt est plus supportable lorsqu'il touche des revenus élevés que lorsqu'il affecte des revenus faibles.

---

<sup>37</sup>Site de cour supreme : <https://www.coursupreme.dz/>, consulté le 24/03/2024, à 11 :00, P 08.

<sup>38</sup> RADJAH.R et DEBBICHE.H, le rôle du contrôle fiscal dans la limitation de la fraude fiscale, mémoire de fin d'études en vue de l'obtention du diplôme de Master en Sciences Financière et Comptabilité, Ecole Supérieure de Commerce, Koléa, 2021, P 12.

<sup>39</sup> KHALED.A, Op-cit, p 19.

- **Appât au gain :**

Certains commerçants omettent de déclarer l'intégralité de leurs revenus d'activité, parce qu'ils considèrent que cela réduirait leurs bénéfices. Ainsi, ils dissimulent une partie de leurs revenus imposables afin d'accroître leurs ressources plutôt que les consacrer au profit de l'Etat.

- **La conjoncture économique :**

L'évolution de la conjoncture économique d'un pays influence la propension des citoyens à chercher des moyens d'éviter l'impôt, surtout en période de crise économique. en période de crise économique les contribuables sont enclins à dissimuler leurs impôts afin de préserver leurs fonds et de faire face à la récession. Cependant, lorsque l'économie s'améliore, ils paient leurs impôts de manière volontaire, conscient que cette charge peut être compensée par une augmentation des prix des biens et services.

### 3.2.3. Les causes psychologiques et morales :

- **La morale et la conscience fiscale :**

La majorité des contribuables ne perçoivent pas la fraude fiscale comme un acte immoral. Ils ne considèrent pas le vol de l'Etat comme un véritable vol. comme le disait un auteur anglais du 19ème siècle : « le fraudeur fiscal me plait, c'est un voleur honnête, car il ne vole que l'Etat qui n'est qu'une abstraction »<sup>40</sup>.

Cette citation illustre la vision erronée de certains contribuables qui ne reconnaissent pas la gravité de la fraude fiscale.

- **L'incivisme fiscal :**

La fraude fiscale constitue un véritable obstacle au développement du pays, car certains contribuables privilégient leur intérêt personnel et leur égoïsme au détriment de l'intérêt collectif, ce qui les incite à commettre des fraudes.

### 3.2.4. Les causes liées au système fiscal :

- **Complexité du système fiscal et instabilité des lois et règlements :**

La diversité des impôts et taxes, les divers changements et modifications, les réformes fiscales et les ajustements qui apparaissent chaque année dans les lois de finance, a mis le contribuable dans une situation où il se trouve incapable de comprendre le système fiscal et de contrôler ses impôts aussi les agents du fisc ont du mal à comprendre et à appliquer certaines dispositions fiscales.<sup>41</sup>

- **L'insuffisance du contrôle :**

Les recettes fiscales sont fondées sur un système déclaratif, il est donc nécessaire que l'administration fiscale effectue des vérifications sur les déclarations faites par les contribuables afin d'assurer de leur exactitude et de collecter les impôts nécessaires au bon fonctionnement

---

<sup>40</sup> TADDEL.B, la fraude fiscale, librairie technique 1979, dans la thèse provisionnelle Melle BELMANCOUR. A, la fraude fiscale au Maroc, 2008, P 31.

<sup>41</sup> RADJAH.R et DEBBICHE.H, Op.cit., P 16.

des services publics. Cependant, si cette vérification n'est pas effectuée cela pousse les contribuables à frauder.

### **3.3. Conséquences de la fraude fiscale :**

Les comportements frauduleux engendrent des conséquences préjudiciables qui impactent la situation financière, économique et sociale.

#### **3.3.1. Les conséquences financières**

La fraude fiscale entraîne une diminution des revenus pour l'Etat et les collectivités locales en réduisant les recettes fiscales et en provoquant des déficits budgétaires, pour remédier à cette situation, l'Etat peut :

- Imposer des charges supplémentaires en introduisant de nouveaux impôts et taxes (élargir la base imposable) ou en augmentant les taux d'imposition ;
- Recourir à l'endettement extérieur ;
- Accroître la masse monétaire, ce qui, sans contrepartie, peut entraîner une augmentation du taux d'inflation.

#### **3.3.2. Les conséquences économiques :**

La fraude fiscale engendre d'importants préjudices à l'économie du pays, qui empêche l'impôt de jouer son rôle en tant que régulateur et instrument d'intervention économique, ses conséquences apparaissent comme suit :

- La diminution de la capacité de l'Etat à réaliser ses projets et à satisfaire ses exigences en matière de développement à cause de la réduction de l'épargne publique ;
- Le découragement de l'investissement dans la production car les entrepreneurs profitent des possibilités offertes par la fraude fiscale ;
- La dissimulation de statistiques officielles permettant d'évaluer les conditions socioéconomiques de la population, principalement le taux de chômage ;
- L'émission monétaire et d'évaluation de la monnaie nationale ;
- L'inflation et augmentation des prix ;
- La fuite des capitaux à l'étranger.

#### **3.3.3. Les conséquences sociales :**

L'impôt constitue la principale source de financement des dépenses publiques et joue un rôle crucial dans la promotion de l'équité sociale par la redistribution des richesses.

La fraude fiscale ne se résume pas à une simple perte financière pour l'Etat. Elle engendre également d'importantes conséquences sociales néfastes pour la société, nous mentionnons :

- La diminution des dépenses en termes d'infrastructures sociales, culturelles et éducatives ;
- La diminution du civisme fiscal ;
- La dégradation de la loyauté des contribuables et leur désobéissance aux lois ;
- La discordance entre les classes sociales.

**Conclusion du chapitre**

L'analyse des différentes définitions proposées par divers auteurs et chercheurs, en fonction de leurs perspectives individuelles, nous a permis de distinguer les caractéristiques de la fraude fiscale et de les différencier de celles de l'évasion fiscale.

Contrairement à l'évasion fiscale, la fraude est un délit qui consiste à se soustraire frauduleusement à l'impôt, en utilisant des moyens illégaux.

Afin de réduire leur impôt dû, les contribuables recourent à diverses méthodes et techniques, telles que la fraude dans les opérations comptables. Peu importe la méthode utilisée, avec des conséquences néfastes dans divers domaines (économiques, financiers, sociales), ces conséquences affectent non seulement l'Etat, mais également les contribuables eux-mêmes, qui se voient imposer un fardeau fiscal supplémentaire, ainsi le principe de justice fiscale.

## **Chapitre II :**

# **Cadre conceptuel du contrôle fiscal en Algérie**

## **Chapitre 02 : Le cadre conceptuel du contrôle fiscal en Algérie**

### **Introduction du chapitre**

#### **Section 01 : Généralités sur le contrôle fiscal.**

1. Définition et rôle du contrôle fiscal.
  - 1.1. Définition du contrôle fiscal.
  - 1.2. Raisons du contrôle fiscal.
2. Objectifs du contrôle fiscal.
  - 2.2. Objectif budgétaire.
  - 2.2. Objectif répressif.
  - 2.3. Objectif dissuasif.
3. Formes du contrôle fiscal.
  - 3.1. Contrôle interne (en cabine).
  - 3.2. Contrôle externe (sur place).

#### **Section 02 : Cadre juridique du contrôle fiscal en Algérie.**

1. Droits de l'administration fiscale.
2. Obligations et droits (garanties) du contribuable vérifié.
  - 2.1. Obligations du contribuable vérifié.
  - 2.2. Garanties (droits) du contribuable vérifié.
3. Structures chargées du contrôle fiscal.

#### **Section 03 : Procédures du contrôle fiscal et leur rôle dans la lutte contre la fraude fiscale.**

1. Critères de sélection des dossiers à contrôler.
  - 1.1. Critère se rapportant à l'importance des entreprises à vérifier.
  - 1.2. Critères géographiques.
  - 1.3. Critère d'activité.
2. Procédures de contrôle fiscal en Algérie.
  - 2.1. Travaux préparatoires.
  - 2.2. Déroulement de la vérification.
  - 2.3. Fin des travaux de vérification.
3. Sanctions encourues par les contribuables fraudeurs.
  - 3.1. Sanctions fiscales.
  - 3.2. Sanctions pénales.
4. Rôle du contrôle fiscal dans la lutte contre la fraude fiscale.

### **Conclusion du chapitre**

### **Introduction du chapitre :**

Le contrôle fiscal est outil essentiel permettant à l'administration fiscale de vérifier l'exactitude et la sincérité des déclarations souscrites par les contribuables. Il contribue ainsi à garantir le respect du principe d'égalité devant l'impôt, ce contrôle peut prendre différentes formes et s'exerce dans un cadre organisé et fortement réglementé. Son objectif est d'assurer le respect des règles fiscales, afin d'éviter tout dépassement ou exagération de la part des contribuables.

Ce chapitre est structuré en trois (03) sections, dans la première section nous présenterons la notion de contrôle fiscal en mettant l'accent sur ses principaux objectifs et ses différentes formes. Dans la deuxième section, nous examinerons le cadre juridique encadrant le contrôle fiscal, notamment les obligations et garanties des contribuables. Quant à la troisième section, nous exposerons les principales étapes de contrôle fiscal, depuis la sélection des contribuables jusqu'à l'établissement du rôle.

---

**Section 01 : Généralités sur le contrôle fiscal**

Dans cette section, nous commencerons par présenter la notion de contrôle fiscal et les raisons qui le motivent. Nous exposerons ensuite ses principaux objectifs, ainsi que ses différentes formes.

**1. Définition et raisons de contrôle fiscal****1.1. Définition de contrôle fiscal :**

Un contrôle fiscal est une procédure durant laquelle l'administration fiscale vérifie l'exactitude et sincérité de la comptabilité et des déclarations fiscales d'une entreprise<sup>42</sup>.

Le contrôle fiscal peut être défini comme étant « le pouvoir dévolu, en vertu de la loi, à l'administration fiscale pour procéder au contrôle des déclarations auxquelles la loi soumet les contribuables »<sup>43</sup>.

Selon l'article 18 de Code des procédures fiscales : L'administration fiscale contrôle les déclarations ainsi que les actes utilisés pour l'établissement de tout impôt, droit, taxe et redevance.

Elle peut également exercer le droit de contrôle à l'égard des institutions et organismes n'ayant pas la qualité de commerçant et qui payent des salaires, des honoraires ou des rémunérations de toute nature.

Les institutions et organismes concernés doivent présenter à l'administration fiscale, sur sa demande, les livres et documents de comptabilité dont ils disposent.

Le contrôle fiscal, dans sa fiscalité, se traduit par une contrainte de régularité pour l'entreprise, il n'en reste pas moins qu'en définitive, il aboutit bien souvent à des redressements fiscaux à incidence pécuniaire<sup>44</sup>.

**✚ Distinction entre contrôle fiscal et audit :**

Contrôle fiscal :

- Est mené par les autorités fiscales (administration des impôts, douane.....etc) pour vérifier le respect des obligations fiscales d'un contribuable ;
- Il s'agit d'une procédure obligatoire et réglementaire par la loi, avec des pouvoirs d'investigation et de sanction attribués à l'administration ;
- L'objectif est de s'assurer que le contribuable a rempli correctement ses obligations fiscales.

Audit :

- Est une procédure volontaire, menée par un tiers indépendant (cabinet d'audit, expert-comptable, etc) ;
- Il s'agit d'un examen approfondi des comptes, des procédures et des informations financières d'une entreprise ou d'une organisation ;

---

<sup>42</sup> Site de debitoor.fr: <https://debitoor.fr/termes-comptables/controle-fiscal>, consulté le 25/04/2024 à 11:15

<sup>43</sup> MOUMOU S, OUARAB H, *Op-cit*, P 02.

<sup>44</sup> HAMID F, *La fiscalité dans tous ses états*, L'harmattan- Sénégal,2017, P 49.

- L’audit peut porter sur différents aspects : financier, comptable, opérationnel, de conformité, de gouvernance, etc ;
- L’objectif est d’émettre une opinion sur la fiabilité et la régularité des informations examinées, ainsi que de formuler des recommandations d’amélioration.

#### **✚ Distinction entre contrôle fiscal et audit fiscal :**

Audit fiscal :

- L’audit fiscal est une procédure volontaire, menée par un tiers indépendant (cabinet d’audit, expert-comptable, etc.) ;
- Il s’agit d’examen approfondi des déclarations et des pratiques fiscales d’une entreprise ;
- L’objectif est d’émettre une opinion sur la fiabilité et la régularité des informations fiscales, ainsi que de formuler des recommandations d’amélioration ;
- L’audit fiscal peut porter sur différents aspects : déclarations, politique fiscale, processus de gestion fiscale, optimisation fiscale, etc ;
- C’est une démarche proactive, à l’initiative de l’entreprise, visant à sécuriser sa situation fiscale.

#### **✚ Distinction entre contrôle fiscal et contrôle de gestion**

Le contrôle de gestion :

- Est mis en place au sein de l’entreprise ou de l’organisation ;
- Il a pour but d’évaluer et de piloter la performance de l’entreprise, de ses activités et ses processus ;
- Il s’appuie sur des indicateurs de performance, des budgets, des analyses des écarts ;
- L’objectif est d’aider les managers à prendre des décisions et à améliorer l’efficacité de la gestion ;

#### **✚ Distinction entre contrôle fiscal et inspection :**

- L’inspection est une procédure menée par diverses autorités administratives ou de contrôle pour vérifier le respect de réglementations spécifiques ;
- Cela peut concerner la sécurité, l’hygiène, l’environnement, le droit du travail ;
- L’inspection vise à s’assurer de la conformité des activités, installations ou pratiques d’une entreprise ou d’un organisme par rapport à la réglementation en vigueur ;
- Elle peut déboucher sur des sanctions en cas de non-conformité ;
- Les inspections sont généralement réalisées de manière inopinée ou sur la base d’un signalement.

### **1.2. Raisons de contrôle fiscal :**

Deux raisons essentielles peuvent être évoquées <sup>45</sup> :

a) Le contrôle fiscal comme corollaire du système déclaratif :

---

<sup>45</sup> OUAREZKI M, La modernisation du contrôle fiscal dans le cadre d’une stratégie, Université Alger 3, P 43.

Le système déclaratif, veut dire que les contribuables eux même déterminent les bases d'impositions et les déclarent au niveau de l'administration fiscale. Celle-ci procède au contrôle d'exactitude des déclarations souscrites et s'assure de leur sincérité.

b) Le contrôle fiscal comme moyen de lutte contre la fraude :

Pour des raisons économiques, sociales à l'autre, certains contribuables seront tentés d'échapper ou diminuer la charge fiscale, c'est-à-dire que la lutte contre ces pratiques frauduleuses s'inscrit actuellement dans le cadre des priorités de l'administration fiscale qui dispose d'un large pouvoir de contrôle qui s'exerce, par différentes techniques, sur différentes catégories socioprofessionnelles.

Ce n'est pas un phénomène récent, Platon écrit déjà sur ce sujet, ce qui amène à affirmer que la fraude est née avec l'impôt. D'ailleurs, Gorges Pompidou disait « la fraude est à l'impôt, ce que l'ombre est à l'homme »

Le renforcement du contrôle fiscal s'avère aussi indispensable puisqu'il constitue un des moyens pour garantir les intérêts du Trésor public.

## **2. Objectifs de contrôle fiscal :**

Les finalités de contrôle fiscal sont multiples, et peuvent être regroupés en trois catégories :

### **2.1. Objectif budgétaire :**

Le contrôle fiscal vise à permettre à l'administration fiscale de recouvrer les impôts et taxes qui n'ont pas été payés par les contribuables, qu'il s'agisse d'erreurs involontaires ou de fraudes intentionnelles. Cela contribue à assurer l'équité du système fiscal et à augmenter les recettes fiscales de l'État.

### **2.2. Objectif répressif :**

En se basant sur les informations et la documentation comptable, l'administration fiscale détecte l'ensemble des erreurs, insuffisances, inexactitudes, omissions ou dissimulations faites par le contribuable sanctionné.

Cette finalité permet l'application des sanctions répressives tant sur le plan financier (redressements et pénalités) que sur le plan pénal (prison) et punir la violation flagrante et délibérée de la loi fiscale <sup>46</sup>.

### **2.3. Objectif dissuasif :**

Le contrôle fiscal incite les contribuables à respecter leurs obligations fiscales et à déclarer leurs revenus et leurs impôts avec exactitude. Cela renforce le degré du civisme fiscal chez les contribuables.

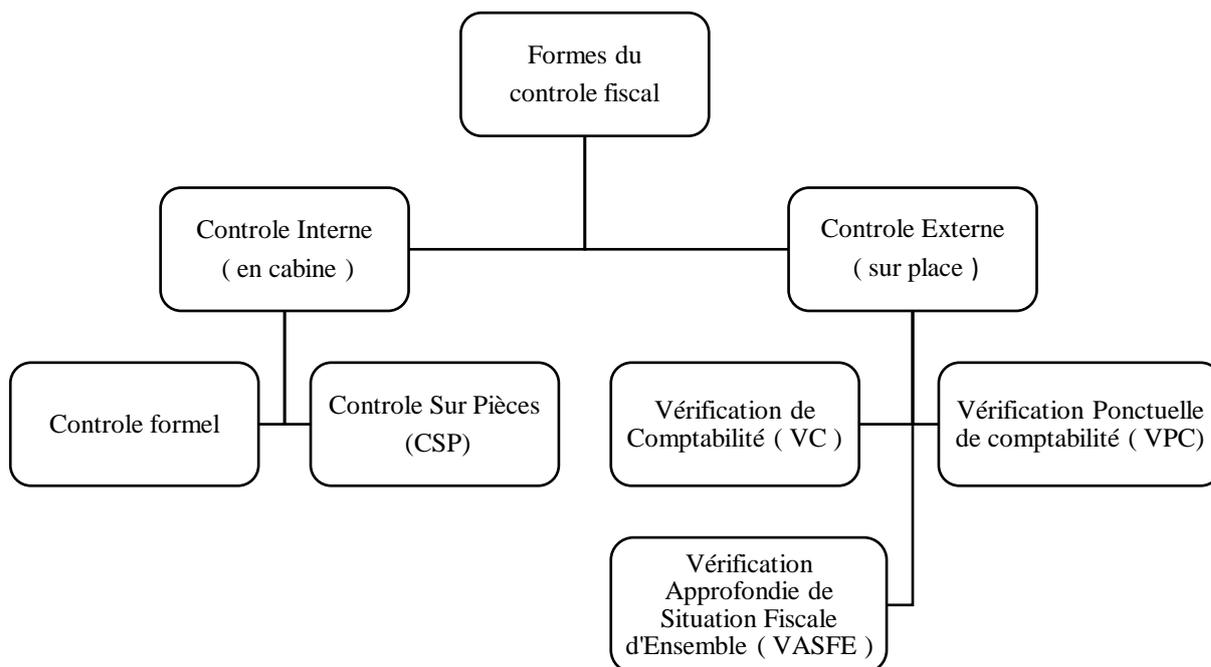
## **3. Formes du contrôle fiscal :**

Afin que l'administration fiscale puisse exercer son contrôle sur les différents contribuables, qu'ils soient des individus ou des entités juridiques, chacun d'entre eux est soumis à un contrôle spécifique, ce qui permet de distinguer les formes suivantes <sup>47</sup>:

### **Figure N° 01 : Formes du contrôle fiscal**

<sup>46</sup> KHALED A, *Op-cit*, P 27.

<sup>47</sup> TEKKOUK.N, *Le contrôle fiscal comme garanties de l'administration fiscale face au système déclaratif*, Tlemcen, 2020, P 479.



Source : Réalisé par nous-même.

### 3.1. Contrôle interne (en cabine) :

#### 3.1.1. Contrôle sur pièce :

Le contrôle sur pièce a pour objet l'examen critique des déclarations fiscales souscrites par les contribuables en tenant compte des données et informations figurant dans le dossier fiscal. Il s'agit de s'assurer, d'une part, que toutes les obligations déclaratives ont été remplies par les contribuables, dans les formes et délais prévus par la loi et d'autre part, que les déclarations souscrites ne comportent pas d'erreurs ou incohérences.

Ce contrôle doit normalement être systématique et approfondi. Il doit être mené au fur et à mesure de la réception des déclarations et notamment au moment de leur classement dans les dossiers appropriés <sup>48</sup>.

#### 3.1.2. Contrôle formel :

Il s'agit d'un contrôle sommaire consistant en l'examen formel des données et indications portées sur les déclarations souscrites en vue de déceler d'éventuelles erreurs. Il s'opère également par le biais de rapprochements entre d'une part, les données contenues dans les différentes déclarations et les déclarations annuelles et d'autre part avec les renseignements en possession du service.

C'est un contrôle rapide et facile à exécuter ne nécessitant pas de connaissances approfondies en matière comptable ou le recours à des procédures de contrôle lourdes et fastidieuses. Il permet ainsi de corriger immédiatement les incohérences et les erreurs relevées.

Il constitue également un outil très important d'aide dans la sélection des affaires à vérifier de façon approfondie.

<sup>48</sup> OUAREZKI.M, *Op-cit*, P 52.

Ce type de contrôle porte systématiquement sur l'ensemble des déclarations souscrites étant données qu'il est simple à mettre en œuvre<sup>49</sup>.

### 3.2. Contrôle externe :

#### 3.2.1. Vérification de comptabilité (VC) :

La vérification de comptabilité est un ensemble d'opérations qui a pour objectif d'examiner sur place les documents comptables d'une entreprise ou société et de les confronter à certaines données de fait ou matérielles afin de contrôler les déclarations souscrites et d'assurer éventuellement les redressements au titre de la période non prescrite<sup>50</sup>.

La vérification des livres et documents comptables doit se dérouler sur place sauf demande contraire du contribuable formulée par écrit et acceptée par le service ou cas de force majeure dûment constaté par le service<sup>51</sup>.

Les vérifications de comptabilité ne peuvent être entreprises que par des agents de l'administration fiscale ayant au moins le grade d'inspecteur<sup>52</sup>.

#### 3.2.2. Vérification ponctuelle de comptabilité (VPC) :

La vérification ponctuelle de comptabilité porte sur un ou plusieurs impôts, à tout ou partie de la période non prescrite, ou un groupe d'opérations ou données comptables portant sur une période inférieure à un exercice fiscal.

Il est également procédé à cette vérification lorsque l'administration fiscale remet en cause la sincérité des actes ou des conventions, conclus par des contribuables, dissimulant la portée véritable d'un contrat à l'aide de clauses tendant à éluder ou atténuer les charges fiscales.

Lors de cette vérification, il peut être exigé des contribuables vérifiés les documents comptables et les pièces justificatives à l'instar des factures, des contrats, des bons de commande ou livraison, inhérentes aux droits, impôts, taxes et redevances concernés par la vérification. Cette vérification ne saurait, en aucun cas, donner lieu à un examen approfondi et critique de l'ensemble de la comptabilité du contribuable<sup>53</sup>.

---

<sup>49</sup> LASSOUAG. K, Cours de contrôle fiscal, IEDF, Alger, 2007, P 2

<sup>50</sup> Idem, P 3.

<sup>51</sup> Article 20-1, Code des Procédures Fiscales, Ministère des finances, direction générale des impôts, LF 2024, Algérie, P 14.

<sup>52</sup> Article 20-2, Code des Procédures Fiscales, Ministère des finances, direction générale des impôts, LF 2024, Algérie, P14.

<sup>53</sup> Article 20bis1, Code des Procédures Fiscales, Ministère des finances, direction générale des impôts, LF 2024, Algérie P 17.

**Tableau N° 03** : Distinction entre la vérification de comptabilité, la vérification ponctuelle de comptabilité et le contrôle sur pièces.

Formes de contrôle fiscal	Vérification de Comptabilité	Vérification Ponctuelle de Comptabilité	Contrôle Sur Pièces
Exécution sur place	x	x	
Un ou plusieurs impôts et taxes		x	x
Tous les impôts et taxes	x		
Toute la période non prescrite	x		
Partie de la période non prescrite		x	x
Examen de toute la comptabilité	x		
Examen de quelques opérations comptables		x	x

Source : Circulaire de vérification ponctuelle de comptabilité, MF/ DG / DRV / 2009, Alger, P 02.

### 3.2.3. Vérification Approfondie de la Situation Fiscale d'Ensemble (VASEF) :

La vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble constitue le moyen par lequel l'administration exerce son pouvoir de contrôle sur les déclarations de revenus souscrites par les personnes physiques<sup>54</sup>, Cette vérification a pour objectif de contrôler la cohérence entre:

- D'une part, les revenus déclarés et la situation patrimoniale, la situation de trésorerie et les éléments du train de vie des membres du foyer fiscal ;
- Et d'autre part, les éléments constitutifs de sa fortune<sup>55</sup>.

La vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble ne peut être entreprise que par des agents de l'administration fiscale ayant au moins le grade d'inspecteur<sup>56</sup>.

<sup>54</sup> TEKKOUK.N, Op-cit, P 484.

<sup>55</sup> Article 21-1, Code des Procédures Fiscales, Ministère des finances, direction générale des impôts, LF 2024, Algérie, P 19.

<sup>56</sup> Article 21-2, Code des Procédures Fiscales, Ministère des finances, direction générale des impôts, LF 2024, Algérie, P 19.

**Section 02 : Cadre juridique du contrôle fiscal en Algérie :**

Le contrôle fiscal est un concept juridique. Il est réglementé par la législation fiscale, et ce dans le but de protéger les finances publiques contre toute manipulation et tout dépassement commis par les contribuables. De plus, la loi fiscale a défini les différentes obligations que le contribuable doit respecter, ainsi que les garanties qui lui sont accordées, afin qu'il puisse connaître l'ensemble de ses droits et devoirs envers l'administration fiscale.

**1. Droits de l'administration fiscale :**

L'administration fiscale est habilitée à procéder à des contrôles fiscaux lui permettant de s'assurer de l'exactitude et de la fiabilité des déclarations des contribuables. Ce pouvoir conféré à l'administration les droits suivants :

**1.1. Droit de communication :**

Est le droit reconnu à l'administration fiscale de prendre connaissance de documents dont la production systématique est requise et recueillir toute information ou renseignement auprès des tiers utiles pour l'assiette, le contrôle et le recouvrement de l'impôt<sup>57</sup>.

Seuls les agents de l'administration fiscale ayant au moins le grade de contrôleur sont autorisés à exercer ce droit.

L'article 62 du Code des Procédures Fiscales (CPF) stipule que toute personne ou société qui refuse de communiquer les livres, pièces et documents requis par la législation ou qui détruit ces documents avant l'expiration des délais fixés pour leur conservation est passible d'une amende fiscale de 5 000 à 50 000 DA<sup>58</sup>. De plus, cette infraction entraîne l'application d'une astreinte d'au moins 100 DA par jour de retard, à partir de la date du procès-verbal (**Voir Annexe N°01**) constatant le refus. L'astreinte prend fin lorsque mention est faite par un agent qualifié sur l'un des livres de la personne concernée, certifiant que l'administration a obtenu les communications requises<sup>59</sup>.

**1.2. Droit de visite :**

Pour l'exercice de son droit de contrôle et lorsqu'il existe des présomptions de pratiques frauduleuses, l'administration fiscale peut autoriser, les agents ayant au moins le grade d'inspecteur dûment habilités à effectuer sur la base d'une autorisation judiciaire accordée sous la forme d'ordonnance du président du tribunal territorialement compétent ou d'un juge délégué par lui. Des visites en tous lieux en vue de rechercher, recueillir et saisir toutes pièces, documents, supports ou éléments matériels susceptibles de justifier des agissements visant à se soustraire à l'assiette, au contrôle et au paiement de l'impôt<sup>60</sup>.

La demande d'autorisation soumise à l'autorité judiciaire par le responsable de l'administration fiscale habilité, doit être fondée et comporter toutes les indications en possession de l'administration de nature à justifier la visite et préciser notamment :

---

<sup>57</sup> OUAREZKI.M, *Op-cit*, P 56.

<sup>58</sup> Article 62, Code des Procédures Fiscales, Ministère des finances, direction générale des impôts, LF 2024, Algérie ,P41.

<sup>59</sup> Article 62, Code des Procédures Fiscales, Ministère des finances, direction générale des impôts, LF 2024, Algérie, P41.

<sup>60</sup> Article 34, Code des Procédures Fiscales, Ministère des finances, direction générale des impôts, LF 2024, Algérie, P24.

- L'identification de la personne physique ou morale concernée par la visite ;
- L'adresse des lieux à visiter ;
- Les éléments de fait et de droit qui laissent présumer l'existence de manœuvres frauduleuses dont la preuve est recherchée ;
- Le nom, le grade et la qualité des agents chargés de procéder aux opérations de visite<sup>61</sup>.

### 1.3. Droit de contrôle :

Le droit de contrôle est la faculté donnée par la loi aux agents de l'administration fiscale à l'effet d'examiner les documents comptables de toute personne ayant la qualité de sujet fiscal. L'administration procède au rapprochement de renseignements visant le même objet en vue de relever une défaillance en matière de déclaration ou de contrôler la sincérité des déclarations souscrites par le contribuable<sup>62</sup>.

L'administration fiscale contrôle les déclarations ainsi que les actes utilisés pour l'établissement de tout impôt, droit, taxe et redevance<sup>63</sup>.

Lors d'un contrôle fiscal, différentes procédures peuvent être utilisées, notamment les demandes d'éclaircissements et les demandes de justifications. Ces procédures visent à obtenir des explications concernant les incohérences et les contradictions identifiées.

### 1.4. Droit de reprise :

Il est défini comme étant le droit d'exercer par l'administration fiscale dans le cadre de procédures de contrôle fiscal pour redresser les erreurs ou les fraudes commises par le contribuable<sup>64</sup>.

Le délai par lequel se prescrit l'action de l'administration sauf cas de manœuvres frauduleuses, est fixé à quatre (04) ans, pour :

- Asseoir et recouvrer les impôts et taxes ;
- Pour procéder aux contrôles ;
- Pour réprimer les infractions aux lois et règlements à caractère fiscal<sup>65</sup>.

Le droit de reprise permet à l'administration de rectifier les erreurs ou omissions constatées dans l'assiette ou le recouvrement des impôts et taxes, qu'elles soient volontaires ou involontaires, qu'elles soient imputables à l'administration ou au contribuable<sup>66</sup>.

### 1.5. Droit d'enquête :

Les agents de l'administration fiscale qui ont au moins le grade de contrôleur exercent le droit d'enquête sur toutes personnes effectuant des opérations passible de TVA ainsi que chez les tiers travaillant pour leur compte, dans les locaux affectés à la fabrication, à la production ou à la transformation ainsi qu'à l'emmagasiner ou à la vente de marchandises, et aux

<sup>61</sup> Article 35, Codes des Procédures Fiscales, Ministère des finances, direction générale des impôts, LF 2024, Algérie, P24.

<sup>62</sup> TEKKOUK.N, Op-cit, P485.

<sup>63</sup> Article 18, Codes des Procédures Fiscales Ministère des finances, direction générale des impôts, LF 2024, Algérie, P 11.

<sup>64</sup> TEKKOUK.N, Op-cit, P 487.

<sup>65</sup> Article 39, Code des Procédures Fiscales, Ministère des finances, direction générale des impôts, LF 2024, Algérie, P 33.

<sup>66</sup> JURIS. D, Quand le fisc vous contrôle : les modalités de contrôle, les sanctions, les possibilités de négociation et de recours, Edition d'organisation, 2011, P 03.

prestations de toute nature, durant les heures d'activité et de huit (8) heures à vingt (20) heures, aux locaux à usage professionnel.

A l'issue de chaque intervention, un procès-verbal relatant les investigations opérées est établi, détaillant les manquements constatés et consignait l'inventaire des documents remis par le contribuable<sup>67</sup>.

## **2.Obligations et garanties (droits) du contribuable vérifié :**

Le législateur fiscal a défini un ensemble d'obligations que le contribuable est tenu de respecter. En contrepartie, il lui accorde des garanties qui le protègent de tout abus éventuel de l'administration fiscale.

### **2.1. Obligations du contribuable vérifié :**

Chaque contribuable est tenu de respecter un ensemble d'obligations d'ordre comptable et fiscal.

#### **2.1.1. Obligations comptables :**

Les contribuables qui relèvent du régime réel sont tenus d'avoir une comptabilité régulière conforme aux lois et règlements en vigueur, notamment le code de commerce et le système comptable financier.

En conséquence, ils sont soumis aux obligations suivantes :

- **La tenue d'un livre journal :**

Toute personne physique ou morale ayant la qualité de commerçant, doit tenir un livre journal enregistrant jour par jour, les opérations d'entreprises ou récapitulant au moins mensuellement les résultats de ces opérations à la condition de conserver dans ce cas, tous documents permettant de vérifier ces opérations jour par jour<sup>68</sup>.

- **La tenue d'un livre d'inventaire :**

Conformément à l'article 10 du code de commerce (CC), le contribuable est tenu d'effectuer chaque année un inventaire des actifs et des passifs de l'entreprise et de clôturer les comptes afin d'établir les bilans et le compte de résultat.

Ces documents comptables sont tenus chronologiquement sans blancs, ni altération d'aucune sorte ni transport en marge. Ils sont cotés et paraphés par un juge du tribunal dans la forme ordinaire<sup>69</sup>.

D'après l'article 12 du Code de Commerce « Le livre journal et le livre d'inventaire doivent être conservés pendant 10 ans.

Les correspondances reçues et les copies des lettres envoyées doivent être classées et conservées pendant le même délai ».

---

<sup>67</sup> Article 33, Code des Procédures Fiscales, Ministère des finances, Direction générale des impôts, LF 2024, Algérie, P 23.

<sup>68</sup> Article 09, Code de Commerce, Algérie, Ministère des finances, direction générale des impôts, LF 2024, Algérie ,P 04.

<sup>69</sup> Article 11, Code de Commerce, Algérie, Ministère des finances, direction générale des impôts, LF 2024, Algérie, P04.

### 2.1.2. Obligations fiscales :

- **Déclaration d'existence :**

Les nouveaux contribuables sont tenus de souscrire auprès de l'inspection d'assiette des impôts directs dont ils dépendent, une déclaration d'existence conforme au modèle fourni par l'administration, en vue de l'obtention du registre de commerce. Cette déclaration doit se faire dans un délai de 30 jours à compter de la date du début de l'activité, et doit comporter les informations nécessaires pour l'identification du contribuable ainsi que son activité (nom et prénom des gérants, la forme juridique de l'entreprise, siège social, la nature de l'activité, la date du début de l'activité, la raison sociale, adresse du siège de l'entreprise...).

- **Déclaration annuelle :**

Toute personne assujettie à l'Impôt sur le Revenu Global (IRG) et l'Impôt sur le Bénéfice des Sociétés est tenue de souscrire au plus tard le 30 Avril de chaque année, une déclaration de leur revenu global et une déclaration de leur bénéfice à l'inspecteur des impôts directs du lieu de leur domicile, dont l'imprimé est fourni par l'administration fiscale.

Lorsque le délai de dépôt de la déclaration expire un jour de congé légal, l'échéance est reportée au premier jour ouvrable qui suit<sup>70</sup>.

- **Déclaration mensuelle :**

Les contribuables sont tenus de souscrire une déclaration mensuelle, de l'ensemble des impôts et taxes payables au comptant ou par voie de retenue à la source (TVA, IRG sur salaires, autres....) au plus tard le 20 de chaque mois, dont le modèle est fourni par l'administration fiscale<sup>71</sup>.

- **Déclaration de cession ou de cessation ou de décès :**

- **En cas de cession ou de cessation :**

Les contribuables assujettis au régime de l'Impôt sur le Bénéfice des Sociétés (IBS) sont tenus de produire une déclaration de cession ou de cessation dans un délai de dix (10) jours à l'inspecteur des impôts directs du lieu d'implantation du siège social ou de l'établissement principal, conformément aux articles 195 et 196 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA).

- **En cas de décès :**

Dans le cas de décès de l'exploitant soumis au régime d'imposition du réel. Dans ce cas, les renseignements nécessaires pour l'établissement de l'impôt sont produits par les ayants droits du défunt dans les six (06) mois de la date du décès<sup>72</sup>.

### 2.2. Garanties (droits) du contribuable vérifié :

Lors de contrôles fiscaux, les vérificateurs sont tenus de respecter un ensemble de droit.

---

<sup>70</sup> Article 99, Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées, 2024, P 37.

<sup>71</sup> TEKKOUK N, *Op-cit*, P 493.

<sup>72</sup> Article 196-6, *Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées*, P 86.

### 2.2.1. Information préalable :

Le contrôle externe doit être précédé par l'envoi d'un avis de vérification remis préalablement au contribuable, accompagné de la charte des droits et obligations de contribuable vérifié. Cet avis de vérification doit préciser la date et l'heure de la première intervention, la période à vérifier, les impôts, taxes et redevances concernés et les documents à consulter.

Un délai de préparation doit être accordé au contribuable pour lui permettre de rassembler sa comptabilité et de préparer un bureau dans lequel les vérificateurs puissent effectuer leurs travaux, sauf demande expresse du contribuable formulé par écrit dûment acceptée par le service ou en cas de force majeure dûment constatée par le service.

Ce délai ne doit en aucun cas être inférieur à vingt (20) jours en cas de vérification de comptabilité et de quinze (15) jours en cas de VASFE.

Il peut être prorogé exceptionnellement sur demande expresse du contribuable dûment motivée. Cette prorogation du délai, qui ne peut aller au-delà d'un délai raisonnable, ne doit pas empêcher les vérificateurs de procéder au contrôle inopiné et autres opérations de recherche<sup>73</sup>.

### 2.2.2. Assistance d'un conseil :

Tout contribuable a le droit de se faire assister d'un conseil de son choix et ce, durant tout le déroulement de la vérification, de la première intervention jusqu'à la fin des travaux du contrôle sur place, avant la notification définitive (séance précédant la notification définitive) ainsi qu'à l'occasion de l'interlocution dans le cas où le contribuable sollicite l'arbitrage du premier responsable de la structure de laquelle relève le service ayant procédé à la vérification<sup>74</sup>.

Il peut ainsi discuter les propositions de redressements, débattre les questions de faits ou de droit pour lesquelles il manifeste son désaccord avec le service vérificateur ou pour participer au débat contradictoire clôturant les travaux de vérification sur place

### 2.2.3. Limite de la durée de vérification sur place :

Sous peine de nullité de la procédure, la vérification sur place de livres et documents comptables ne peut dépasser certains délais. Ces délais de présence des agents de l'administration fiscale sur place dépendent de trois (03) critères :

- La forme de vérification (VC, VP, VASEF) ;
- La nature de l'activité de l'entreprise ;
- Le chiffre d'affaires.

#### • Pour la vérification ponctuelle :

La vérification ponctuelle des livres et documents ne peut, sous peine de nullité de la procédure, s'étendre sur une durée supérieure à deux (2) mois sur place, Conformément aux dispositions de l'article 20 bis/4 du CPF.

<sup>73</sup> TEKKOUK. N, *Op-cit*, P 489.

<sup>74</sup> Charte du contribuable vérifié, Direction du contrôle fiscal, 2024, P 13.

- **Pour la vérification de comptabilité :**

Sous peine de nullité de la procédure, la vérification sur place des livres et documents comptables ne peut s'étendre au-delà de certains délais fixés suivant :

- Le montant du chiffre d'affaires annuel déclaré ;
- La nature de l'activité de l'entreprise.
- Trois (03) mois en ce qui concerne :
  - Les entreprises de prestations de services lorsque leur chiffre d'affaires annuel n'excède pas 1.000.000 DA pour chacun des exercices vérifiés ;
  - Toutes les autres entreprises lorsque leur chiffre n'excède pas 2.000.000 DA pour chacun des exercices vérifiés.
- Six (06) mois pour les entreprises ci-dessus lorsque leur chiffre d'affaires annuel n'excède pas respectivement 5.000.000 DA et 10.000.000 DA pour chacun des exercices vérifiés.
- Dans tous les autres cas, la durée de la vérification sur place ne doit pas dépasser neuf (09) mois<sup>75</sup>.

- **Pour la vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble :**

Sous la peine de nullité de la procédure, la vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble ne peut s'étendre sur une période supérieure à 12 mois.

La durée du chaque type du contrôle sur place est calculée à partir de la date de la première intervention portée sur l'avis de vérification.

Un procès-verbal doit être établi pour constater la fin des travaux de vérification sur place, et le contribuable vérifié est invité à apposer sa signature en contrepartie.

#### **2.2.4. Contribuable déjà vérifié :**

Lors la vérification de comptabilité pour une période déterminée au regard d'un impôt ou d'un groupe d'impôts ou taxes est achevée et, sauf cas où le contribuable a usé de manœuvres frauduleuses ou fourni des renseignements incomplets ou inexacts durant la vérification, l'administration ne peut plus procéder à un nouveau contrôle des mêmes écritures, factures ou mémoires au regard des mêmes impôts ou taxes et pour la même période. (Cf. Article 20/8 du CPF).

La vérification doit être considérée comme achevée lorsque les redressements sont devenus définitifs et ce, après émission de rôle de régularisation (par exemple, lorsque le contribuable a donné son accord aux propositions de redressement (ou n'a pas répandu dans le délai de quarante (40) jours.

S'il n'y a pas lieu à redressements, la vérification est considérée comme achevée lorsque le contribuable a été averti de cette situation<sup>76</sup>.

#### **2.2.5. Droit de réponse :**

Le contribuable dispose d'un délai légal pour répondre à l'administration fiscale, pour la vérification de comptabilité (VC) et de la vérification approfondie de situation fiscale

---

<sup>75</sup> Charte du contribuable vérifié, 2024, P 13.

<sup>76</sup> Idem, P13.

d'ensemble (VASFE), le contribuable dispose d'un délai de quarante (40) jours pour faire parvenir ses obligations ou son acceptation, et pour la vérification ponctuelle (VP), la contribuable dispose d'un délai de trente (30) jours. Le défaut de réponse dans ces délais équivaut à une acceptation tacite.

### 2.2.6. Droit d'arbitrage :

Le droit d'arbitrage consiste une garantie supplémentaire accordée à tout contribuable vérifié qui demande à en bénéficier dans sa réponse à la notification initiale des résultats de la vérification, et ce, pour toute questions de fait ou de droit<sup>77</sup>.

## 3. Structures chargées du contrôle fiscal :

Le contrôle fiscal est exercé par les structures ci-après :

### 3.1. Les Services Régionaux des Recherches et Vérifications (SRRV) :

Les Services Régionaux des Recherches et Vérifications (SRRV) dépendant de la Division du Contrôle et des Enquêtes Fiscales (Direction du Contrôle Fiscal), implantés actuellement à Alger, Oran et Constantine, et interviennent sur l'ensemble du territoire national.

Il est chargé de :

- Exécuter les programmes d'investigation, de recherche et de contrôle des activités et des revenus arrêtés par la direction des recherches et vérification et de l'établissement des statistiques y afférentes ;
- Assurer la gestion des moyens d'intervention des brigades de vérifications fiscales ;
- La mise en œuvre des programmes de vérification, de recherche, du suivi et du contrôle des travaux y afférent et de leur évaluation périodique ;
- Réaliser toutes enquêtes ordonnées par le ministre des finances, le directeur général des impôts et toutes autorités compétentes en relation avec des institutions et services concernés.
- Mettre en œuvre le droit de visite pour des dossiers ressortant de la compétence de deux ou plusieurs directions des impôts de wilaya<sup>78</sup>.

### 3.2. La sous-direction du contrôle fiscal relevant de la Direction des Impôts de Wilaya (DIW) :

La Sous-direction du Contrôle fiscal relevant de la Direction des Impôts de Wilaya (DIW), est chargée de l'élaboration des programmes de recherche, de vérification, de contrôle des évaluations et du suivi de leur réalisation.

Elle gère :

- Le bureau de la recherche de l'information fiscale, fonctionnant en brigades ;
- Le bureau des fichiers et recoupements ;
- Le bureau des vérifications fiscales, fonctionnant en brigades ;
- Le bureau du contrôle des évaluations, fonctionnant en brigades<sup>79</sup>.

<sup>77</sup> Charte du contribuable vérifié, 2024, P 15.

<sup>78</sup> Site de la direction des impôts : <https://www.mfdgi.gov.dz/fr/a-propos/dgi#3>, consulté le 21/05/2024 à 20:21

<sup>79</sup> Site de la direction des impôts : <https://www.mfdgi.gov.dz/fr/a-propos/dgi#3>, consulté le 21/05/2024 à 22:00

### 3.3. Le Service Principal du Contrôle relevant de Centre des Impôts (CDI) :

Le service principal du contrôle et de la recherche, est chargé de :

- La mise en œuvre des procédures de recherche de l'information fiscale, de leur traitement, stockage et diffusion, pour exploitation ;
- La proposition et la réalisation des opérations de contrôle au titre des vérifications sur place et du contrôle sur pièces des déclarations des contribuables relevant des centres des impôts et l'établissement des états statistiques et bilans périodiques d'évaluation

Il gère :

- Le service des fichiers et recoupements ;
- Le service de la recherche de la matière imposable, fonctionnant en brigades ;
- Le service des interventions, fonctionnant en brigades ;
- Le service du contrôle, fonctionnant en brigades<sup>80</sup>.

### 3.4. La Direction des Grandes Entreprises (DGE) :

Elle est chargée de :

- La tenue et la gestion du dossier fiscal des contribuables relevant de sa compétence ;
- Contrôle sur pièces des dossiers ;
- La recherche, de la collecte et de l'exploitation des informations fiscales et du contrôle des déclarations ;
- L'élaboration et de la réalisation des programmes d'interventions et de contrôle auprès des contribuables et de l'évaluation de leurs résultats ;
- La prise en charge des rôles et des titres de recettes et du recouvrement des impôts, taxes et redevances<sup>81</sup>.

---

<sup>80</sup> Site de la direction des impôts : <https://www.mfdgi.gov.dz/fr/a-propos/dgi#3>, consulté le 21/05/2024 à 22:30.

<sup>81</sup> Site de la direction des impôts : <https://www.mfdgi.gov.dz/fr/a-propos/dgi#3>, consulté le 21/05/2024 à 23:45.

**Section 03 : Procédures du contrôle fiscal et leur rôle dans la lutte contre la fraude fiscale**

Dans cette section, nous examinerons, en premier temps, les critères selon lesquels les dossiers sont sélectionnés pour faire l'objet d'un contrôle fiscal. Nous décrirons ensuite les principales étapes du processus de contrôle fiscal. Enfin, nous nous intéresserons au rôle du contrôle fiscal dans la lutte contre la fraude fiscale.

**1. Critères de sélection des dossiers à contrôler <sup>82</sup>:**

Les contribuables qui sont susceptibles d'être vérifiés font l'objet d'un programme de vérification. Ce dernier est établi en tenant compte d'un certain paramètre et objectifs qualitatifs. Ces critères de sélection sont généralement les suivants :

**1.1. Critère se rapportant à l'importance des entreprises à vérifier :**

- L'importance du chiffre d'affaires déclaré au cours des deux dernières années sachant que les contribuables les plus importants doivent être vérifiés en priorité ;
- La répétition du résultat déficitaire et des bénéfiques très faibles par rapport à l'importance du CA déclaré et à la nature de l'activité exercée ;
- La faiblesse de la marge brute par rapport aux marges habituellement pratiquées ;
- La fluctuation trop importante des chiffres d'affaires et des résultats déclarés sur une période de trois à quatre années ;
- La masse salariale jugée trop importante par rapport aux normes de l'activité exercée ;
- Train de vie des contribuables incompatible avec les revenus déclarés.

**1.2. Critère géographique :**

Le programme de vérification couvre rationnellement l'ensemble du territoire de la wilaya, tout en donnant la priorité aux activités présentant une forte présomption de fraude.

**1.3. Critère d'activité :**

L'action du contrôle fiscal convient en premier lieu au secteur et catégories d'activités réputés porteurs de fraude fiscale et aux secteurs d'activités qui ne sont pas directement touchés.

**2. Procédures de contrôle fiscal en Algérie :**

Le processus de contrôle fiscal se déroule en plusieurs étapes :

**2.1. Travaux préparatoires :**

Avant de procéder à la vérification de comptabilité, les vérificateurs doivent effectuer des travaux préparatoires afin d'examiner le dossier du contribuable sélectionné pour détecter d'éventuelles anomalies et de prévoir certains indices pouvant orienter postérieurement son investigation, et ce, à travers :

- Retrait du dossier fiscal ;
- Etude et analyse du dossier fiscal.

---

<sup>82</sup> OUAREZKI .M, Op-cit, P 49.

### 2.1.1. Retrait du dossier fiscal :

Le vérificateur doit faire parvenir une décharge signée et datée au service de gestion du centre des impôts afin de retirer le dossier fiscal du contribuable vérifié.

Ce dossier doit comprendre tous les renseignements nécessaires sur le contribuable, qui sont énumérées comme suit :

- Les bilans, comptes de résultats, liasses fiscales ;
- Informations supplémentaires (statut juridique, déclaration d'existence (**voir Annexe N° 01**));
- Dossier personnel (IRG) des associés ou des responsables de l'entreprise ;
- Renseignements en provenance des tiers (Banque, clients, fournisseurs...).

### 2.1.2. Etude et analyse du dossier fiscal :

Dans cette phase, le vérificateur analyse la conformité et l'exactitude de la comptabilité tenue par le contribuable en effectuant une étude comparative de plusieurs documents pertinents.

- **Etat comparatif des bilans :**

C'est un état récapitulatif qui permet de suivre l'évolution et le mouvement des différents comptes des bilans pour les quatre années non prescrites.

Il permet également aux vérificateurs d'orienter leurs recherches et investigations en fonction des anomalies détectées lors de l'examen des comptes du bilan (**voir Annexe N° 02**).

- **Relevé de comptabilité :**

Il s'agit d'un état qui retrace le Compte de Résultat (CR) par lequel le vérificateur procède à l'examen des comptes de résultats. Son objectif est d'évaluer les variations du chiffre d'affaires, des charges, ainsi que des pourcentages de marge brute ajoutée et de bénéfice net pour chaque exercice (**voir Annexe N° 03**).

- **Etat récapitulatif des G 50 :**

L'établissement de ce document permettra de faire des rapprochements avec les factures de vente et les factures d'achat pour toute la durée non prescrite afin d'assurer que :

- L'ensemble des CA on fait l'objet de déclaration au cours des mois considérés ;
- De la concordance entre le CA déclaré et le CA reconstitué par les vérificateurs ;
- De la sincérité des déclarations de TVA<sup>83</sup> (**voir Annexe N° 04**).

- **Déclaration des salaires :**

Les déclarations annuelles des salaires déposées par les employeurs doivent être exploitées. Le vérificateur vérifie si l'exploitant individuel ou un membre de société de personnes ne bénéficie pas d'une rémunération. Celle-ci n'est pas déductible du bénéfice imposable sauf lorsque le contribuable a opté pour le régime d'imposition à l'IBS. A ce titre, le montant des salaires versés doit être rapproché de celui figurant sur la déclaration annuelle<sup>84</sup>.

---

<sup>83</sup> RADJAH.R et DEBBICHE.H, *Op-cit*, P 56

<sup>84</sup> Guide de vérificateur de comptabilité, édition 2003, P 36.

## **2.2. Déroulement de la vérification :**

Une fois que la phase préparatoire de la vérification est achevée, le vérificateur procède à un examen approfondi de la comptabilité, tant sur la forme que sur le fond, dans le but de reconstituer les bases d'imposition.

### **2.2.1. L'avis de vérification de comptabilité :**

Une vérification de comptabilité ne peut être entreprise sans que le contribuable en ait été préalablement informé, par l'envoi ou la remise avec accusé de réception d'un avis de vérification qui doit être accompagné de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié et qu'il ait disposé d'un délai minimum de préparation de vingt (20) jours à compter de la date de réception de cet avis.

L'avis de vérification doit préciser les noms, prénoms, grades des vérificateurs, la date et l'heure de la première intervention, la période à vérifier, les droits, impôts, taxes et redevances concernées, les documents à consulter et mentionner expressément, à peine de nullité de la procédure, que le contribuable a la faculté de se faire assister par un conseil de son choix au cours du contrôle <sup>85</sup>.

### **2.2.2. Intervention sur place :**

Après l'expiration du délai légal de 20 jours à compter de la réception de l'avis de vérification par le contribuable, le vérificateur intervient au jour et à l'heure fixée dans l'avis de vérification. La brigade de vérification composée d'un seul (1) vérificateur de comptabilité et leur chef de brigade se présentent au siège de l'entreprise pour une intervention.

Au cours des premières étapes de l'intervention, le vérificateur veille à la conformité, à l'exactitude et à la fiabilité de la comptabilité. Il examine et contrôle notamment la validité des enregistrements comptables liés aux droits et taxes faisant l'objet de la vérification, en les comparant aux pièces justificatives fournies par l'entreprise. Il analyse les différents documents qui contribuent à la détermination des résultats.

Cette intervention fournit au vérificateur des informations très étendues concernant le déroulement des activités, qui contribue de manière significative à la phase de vérification sur les registres et les documents comptables de l'entreprise.

### **2.2.3. Examen de la comptabilité :**

Le vérificateur procède à un examen critique de la comptabilité qui permet de prendre connaissance de toutes les pièces et documents comptables, ainsi que de vérifier l'exactitude des chiffres portés dans les déclarations fiscales souscrites. De plus, il effectue une vérification de la concordance entre les pièces justificatives et les enregistrements comptables afin de s'assurer de leur cohérence.

La vérification de comptabilité débute par un examen de la forme, suivi d'un examen du fond.

---

<sup>85</sup> Article 20-4, Code des Procédures Fiscales, Ministère des finances, direction générale des impôts, LF 2024, Algérie ,P 08.

**a) Examen de la comptabilité en la forme :**

Afin que la comptabilité présentée soit considérée comme exacte et sincère en la forme, elle doit réunir ces trois éléments :

- Comptabilité complète et régulière ;
- Comptabilité arithmétiquement exacte ;
- Comptabilité probante.

**• Comptabilité complète et régulière :**

Afin que la comptabilité soit complète et régulière, le contribuable est tenu de conserver les documents obligatoires (le journal, le livre d'inventaire, les pièces justificatives...) mentionnés dans les articles 9 à 12 du code de commerce, et que les enregistrements soient effectués conformément au Système Comptable Financier (SCF). En d'autres termes, les conditions requises pour la comptabilité du contribuable doivent être remplies notamment la tenue des livres et des documents obligatoires.

A cet effet, ces derniers doivent être cotés et paraphés, tenus chronologiquement sans ratures ni surcharges ou écritures en marge <sup>86</sup>.

**• Comptabilité arithmétiquement exacte :**

Il s'agit de vérifier si les écritures enregistrées dans la comptabilité sont arithmétiquement exactes.

Le vérificateur doit effectuer un rapprochement entre les écritures du livre journal et les indicateurs du grand livre, ainsi que celles des livres auxiliaires et des documents de synthèses. De plus, il doit vérifier les rapports et s'assurer de la concordance entre les pièces justificatives et les documents comptables <sup>87</sup>.

**• Comptabilité probante (justifiée) :**

Le vérificateur fiscal doit s'assurer de l'exactitude de la comptabilité du contribuable en vérifiant que toutes les opérations et les écritures enregistrées sont accompagnées des pièces justificatives (fiche d'inventaire, bon de commande, facture, bon de livraison, bon de réception, bon de caisse...). Il est essentiel que chaque transaction soit justifiée par des documents appropriés.

Une fois que le vérificateur a achevé son examen de la comptabilité en la forme, il procède à l'examen en le fond de celle-ci.

**b) Examen de la comptabilité en le fond :**

Une fois que le vérificateur a achevé son examen de la comptabilité en la forme, il procède à l'examen en le fond pour s'assurer de la disponibilité et de la sincérité des documents comptables.

---

<sup>86</sup> BENBOUZID.A, Le contrôle fiscal de la comptabilité, Mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention d'un Diplôme de Master en science financières et comptabilité, 2021, P 47

<sup>87</sup> KHALED.A, Op-cit, P 59.

## ✚ Le contrôle interne à travers les données comptables

### 1. Vérification des comptes d'exploitation :

Les comptes d'exploitation regroupent tous les éléments comptables qui contribuent à la détermination du bénéfice brut, notamment aux achats, aux ventes et aux stocks.

#### • Le contrôle des achats :

La vérification des achats peut révéler des irrégularités qui ont pour objectif de réduire leur charge fiscale notamment :

##### – Le gonflement des achats :

Le contribuable peut recourir à la majoration des achats dans le but de réduire la marge bénéficiaire brute par conséquence directe la minoration du résultat fiscal, par les moyens suivants :

Enregistrement d'une facture à deux dates distinctes, ou double enregistrement de la facture ; Enregistrement des achats fictifs sans fournir des factures ; Enregistrement des anciennes factures liées aux années précédentes ; Enregistrement des immobilisations dans le compte « charges ».

Par conséquent, le vérificateur est tenu de divulguer ces majorations en vérifiant les factures d'achat et en les comparant avec les bons de livraisons d'une part, et d'autre part avec le relevé bancaire, et en particulier avec les données reçues par le fournisseur.

##### – La minoration des achats :

Les minorations des achats ont pour objectif l'augmentation de la marge brute de profit associé à l'augmentation fictif du chiffre d'affaires, par ce qui suit : Des achats réalisés sans factures ; Enregistrement de certains achats dans les comptes de frais généraux ; L'oubliant délibérément d'enregistrer certaines factures ; Dissimulations des frais sur achats<sup>88</sup>.

#### • Le contrôle des ventes :

Le contribuable utilise différentes méthodes pour minorer ses ventes afin de réduire sa charge fiscale, dont les principales sont les suivantes :

- Omissions de ventes au comptant dues à certaines ventes à terme (ventes sans factures) ;
- Atténuation du montant réel de certaines ventes (ventes avec soultes ou facturation partielle) ;
- Omission de recettes provenant dans les industries de transformation et les activités du bâtiment, de la vente de résidus (déchets) de matières premières ou sous- produits ;
- Enregistrement au débit du compte ventes, de retours fictifs de marchandises ou de ristournes exagérées ;
- Non comptabilisation des prélèvements de marchandises faits par le commerçant pour ses besoins personnels et ceux de sa famille ;
- Comptabilisation d'une vente au crédit d'un compte de bilan<sup>89</sup>.

<sup>88</sup> RADJAH.R et DEBBICHE.H, *Op-cit*, P 59

<sup>89</sup> Guide de vérificateur, *Op-cit*, P 85

- **Le contrôle des stocks :**

Durant cette vérification, le vérificateur utilise le livre d'inventaire comme principal outil de contrôle des stocks. Il effectue une comparaison entre l'inventaire physique et l'inventaire comptable.

Les stocks peuvent faire l'objet d'une minoration, soit en réduisant les quantités en stocks, soit en diminuant leur valeur. Certains contribuables utilisent cette méthode afin de faire apparaître un taux de bénéfice brut normal.

Les stocks peuvent également faire l'objet d'augmentation, ce qui a un impact corrélé sur le niveau des revenus de l'entreprise, et par conséquent, sur les résultats financiers<sup>90</sup>.

## **2. Vérification des comptes du bilan :**

Le bilan est un état financier qui reflète le patrimoine de l'entreprise. Il est constitué de deux parties principales l'actif et le passif.

- **Les comptes d'actifs du bilan :**

Selon le SCF, un actif est une ressource contrôlée par une entité du fait d'événements passés et dont elle attend des avantages économiques futurs.

Il se compose des comptes suivants : immobilisations ; stocks ; créances et trésorerie (caisse, banque).

- **Les immobilisations :**

Le contrôle des immobilisations doit permettre de vérifier si<sup>91</sup> :

- Elles existent ;
- Elles appartiennent à l'entreprise ;
- Elles sont correctement évaluées ;
- Elles sont correctement comptabilisées ;
- La distinction entre charges et immobilisations est correctement effectuée.

- **Les stocks :**

L'examen de ce compte doit porter sur la vérification de :

- L'exactitude physique ou matérielle des stocks
- L'exactitude des valeurs comptabilisées pour ces stocks<sup>92</sup>

- **Les créances :**

Ce contrôle permet d'identifier des minorations du chiffre d'affaires dues notamment à :

- Des imputations comptables incorrecte ;
- Des ventes sans factures ou à des avoirs injustifiés<sup>93</sup>.

---

<sup>90</sup> BEN BOUZID.A, *Op-cit*, P 49.

<sup>91</sup> DJOUDER N, *Processus de contrôle fiscal d'une entreprise*, Mémoire de fin d'étude en vue de l'obtention du diplôme de master en sciences commerciales et financières, Koléa, 2023, P 70

<sup>92</sup> Idem, P 70.

<sup>93</sup> DJOUDER N, *Op-cit*, P 70.

➤ **La trésorerie :**

La trésorerie d'une entreprise rassemble toutes les sommes d'argent à sa disposition à un instant T. Elle est composée de l'argent liquide dans ses caisses, ainsi que de l'argent disponible sur l'ensemble de ses comptes bancaires<sup>94</sup>.

✓ **Comptes banque :**

Le vérificateur s'assure de la concordance entre le solde bancaire comptabilisé par le contribuable et celui enregistré dans les relevés bancaires, en s'aidant du tableau de rapprochement bancaire établi par l'entreprise.

De plus, le vérificateur examine les comptes personnels du contribuable et de ses associés, afin de détecter d'éventuels ajustements effectués avec des clients sans que les montants correspondants ne soient versés sur le compte bancaire de l'entreprise.

✓ **Comptes caisse :**

Le vérificateur examine les comptes et fait un inventaire précis de la caisse, car elle est souvent sujette à des manipulations et des erreurs telles que la sous-déclaration des revenus et la majoration des dépenses. Il s'assure que les encaissements correspondent aux ventes et que les dépenses payées en espèces sont justifiées par des pièces justificatives<sup>95</sup>.

● **Les comptes passifs du bilan**

Selon le SCF, il est considéré comme passif toute obligation actuelle de l'entité résultant d'événements passés et dont l'extinction devrait se traduire pour l'entité par une sortie de ressources représentatives d'avantages économiques.

Il se compose des comptes suivants : capitaux propres, emprunts et fournisseurs et comptes rattachés.

➤ **Les capitaux propres :**

Les capitaux propres ou fonds propres ou capital financier correspondent à l'excédent des actifs de l'entité sur ses passifs courants et non courants<sup>96</sup>.

Ce compte regroupe principalement le capital social, les réserves et résultats.

✓ **Capital social :**

Le capital social représente les sommes d'argent déposées à la création de l'entreprise. Le vérificateur doit s'intéresser aux variations (en hausse ou en baisse) du capital social de l'entreprise.

✓ **Réserves et résultats :**

Les montants comptabilisés dans ce compte représentent des bénéfices non encore distribués. Par conséquent, toute distribution de ces réserves doit faire l'objet d'une déclaration fiscale et du prélèvement de la retenue à la source applicable sur les dividendes versés. Le

<sup>94</sup> Site de Kiwili : <https://www.kiwili.com/fr/Blog/post/definition-tresorerie-dentreprise-conseils/>, consulté le 16/05/2024 à 14:11

<sup>95</sup> واعليل.ع و عشيط.ع، تقنيات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية، مذكرة تخرج لنيل شهادة ليسانس في العلوم التجارية، المدينة، 2008، ص 90.

<sup>96</sup> Article 24 du décret exécutif n° 08-156 du 26 mai 2008, P 11.

vérificateur doit s'assurer que les revenus tirés de ces réserves soient correctement déclarés et imposés.

➤ **Les emprunts :**

Les emprunts représentent une source de financement externe complémentaire aux fonds propres, obtenus auprès d'institutions de crédit ou d'autres parties tierces, destinée à répondre aux besoins durables de l'activité de l'entreprise.

Le contrôle des emprunts doit être assuré à travers l'examen des contrats de prêts et des tableaux d'amortissement financier délivrés par l'organisme prêteur et le contrôle de leur concordance avec les écritures comptables<sup>97</sup>.

➤ **Fournisseur et comptes rattachés :**

Ce compte comprend l'ensemble des dettes de l'entreprise envers les tiers, liées à l'acquisition de biens et services nécessaires à son activité.

L'examen de ce compte consiste à s'assurer que toutes les factures d'achats reçues ont été enregistrées et que leur traitement comptable a été effectué correctement<sup>98</sup>.

**3.Vérification des comptes de résultat :**

Le compte de résultat est un état récapitulatif des charges et produits réalisés par l'entreprise au cours de l'exercice.

➤ **Examen des charges :**

Les charges d'un exercice correspondent aux diminutions d'avantages économiques survenues au cours de l'exercice, sous forme de sortie ou de diminution d'actifs ou d'apparition de passifs. Les charges comprennent également les dotations aux amortissements ou provisions et les pertes de valeur<sup>99</sup>.

L'examen des charges est souvent le plus délicat pour leurs effets directs sur les résultats fiscal de l'entreprise et ce pour plusieurs raisons, c'est souvent les comptes de charges qui comportent les preuves des éventuelles irrégularités que peut contenir la comptabilité.

En cas de rejet de la comptabilité vérifiée, la majorité des éléments qui peuvent servir à la reconstitution du résultat imposable sont généralement puisés dans les charges de l'entreprise<sup>100</sup>.

➤ **Examen des produits :**

Les produits d'un exercice correspondent aux accroissements d'avantages économiques survenus au cours de l'exercice, sous forme d'entrées ou d'augmentations d'actifs ou de diminutions de passifs. Les produits comprennent également les reprises sur pertes de valeur et sur provisions<sup>101</sup>.

<sup>97</sup> CHALAL.S et NAIT OUARAB.I, L'application du contrôle fiscal au sein du centre des impôts de la wilaya de Bejaia, Mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention du diplôme de master en science de gestion, Béjaïa, 2019, P 29.

<sup>98</sup> Idem, P 29

<sup>99</sup> Article 26 du décret exécutif N° 08-156 du 26 Mai 2008, P 11

<sup>100</sup> CHALAL.S et NAIT OUARAB.I, Op-cit, p 29.

<sup>101</sup> Article 25 du décret exécutif n°08-156 du 26 mai 2008, P 11

Le vérificateur est tenu d'effectuer un examen approfondi des écritures comptables de ces comptes afin de s'assurer de leur conformité avec les dispositions légales et réglementaires en vigueur. De plus, il doit choisir la méthode de contrôle la plus appropriée, en fonction de l'importance et de la nature de l'activité de l'entreprise vérifiée, ainsi que le degré de son organisation comptable<sup>102</sup>.

#### **Le contrôle externe :**

Le contrôle externe est important pour assurer l'intégrité et l'exactitude de la comptabilité en le fond. Ce contrôle permet de :

- Déceler les opérations qui auraient dû être enregistrées dans la comptabilité (omission totales ou partielles, intentionnelles ou non) ;
- S'assurer que les revenus devant faire l'objet d'actes ou de déclarations n'ont pas échappé à l'impôt en totalité ou en partie <sup>103</sup>.

#### **2.2.4. Appréciation générale de la comptabilité :**

Dans le cadre de l'examen de la comptabilité, le vérificateur peut exprimer son opinion sur la sincérité des déclarations fiscales du contribuable ainsi que sur sa comptabilité. De plus, le vérificateur a le pouvoir de prendre la décision d'accepter ou de rejeter la comptabilité du contribuable.

##### **• L'acceptation de la comptabilité :**

Le vérificateur prend la décision d'accepter sa comptabilité après s'être assuré de son exactitude, de l'absence d'erreurs et de sa conformité aux dispositions légales en vigueur régissant la tenue des livres comptables, conformément aux articles 9 à 11 du Code de Commerce. De plus, il vérifie que les enregistrements sont effectués en conformité avec le Système Comptable Financier et que les enregistrements comptables sont exacts et appuyés par les pièces justificatives.

##### **• Le rejet de comptabilité :**

L'article 43 de CPF stipule que le rejet de comptabilité à la suite d'une vérification de comptabilité, ne peut intervenir que dans le cas où l'administration démontre son caractère non probant lorsque :

- La tenue des livres, documents comptables et pièces justificatives n'est pas conforme aux dispositions des articles 9 à 11 du code du commerce, au système comptable financier et autres législations et réglementations en vigueur ;
- La comptabilité comporte des erreurs, omissions ou inexactitudes répétées liées aux opérations comptabilisées <sup>104</sup>.

#### **2.2.5. Reconstitution des bases imposables :**

Le vérificateur procède à une reconstitution des bases d'impositions, sur laquelle les impôts et taxes seront calculés. Il met en œuvre plusieurs méthodes dans ce processus, en

---

<sup>102</sup> CHALALS et NAIT OUARABI, Op-cit, P 30.

<sup>103</sup> Guide de vérificateur, Op-cit, P 59.

<sup>104</sup> Article 43 du Code des Procédures Fiscale, P 34.

fonction du type d'activité et de la taille de l'entreprise ayant fait l'objet de la vérification comptable, ainsi que des nouvelles informations révélées pendant la vérification.

La reconstitution des bases d'imposition se fait par les méthodes suivantes :

- **Reconstitution à partir des achats :**

Cette méthode est la plus utilisée pour les activités d'achat et de vente. Elle consiste à retenir les achats déclarés auxquels seront rajoutés les achats dissimulés. Le total des montants d'achats reconstitués sera affecté d'un pourcentage moyen de marge brute afin de déterminer le chiffre d'affaires reconstitué<sup>105</sup>.

- **Reconstitution à partir des constances de fabrication :**

Cette méthode consiste en la reconstitution de la production qui s'appuie sur les quantités achetées, auxquelles seront rajoutées les quantités en stock au début de la période vérifiées desquelles seront soustraites les quantités demeurant en stocks en fin de période<sup>106</sup>.

- **Reconstitution de chiffre d'affaires à partir d'éléments quantitatifs (matières)<sup>107</sup> :**

La méthode consiste à établir un compte matière soit pour l'ensemble des produits commercialisés, soit pour un échantillon de produits ayant un caractère représentatif dans le but de faire ressortir un pourcentage de dissimulation.

Cette reconstitution concerne les entreprises d'achats-revente ainsi que les sociétés de production.

**Le compte matière pour une entreprise d'achat-revente se présente comme suit :**

Stock initial  
+ Achats  
- Stock final  
= Consommations reconstituées  
- Consommations déclarées  
= Différence, perte ou dissimulation

Le pourcentage de dissimulation dégagé sera appliqué au chiffre d'affaires déclaré afin de chiffrer les redressements à opérer.

---

<sup>105</sup> KHALED.A, Op-cit, P 63.

<sup>106</sup> RADJAH.R et DEBBICHE.H, Op-cit, P 64.

<sup>107</sup> CHALAL. S et NAIT OUARAB. I, Op-cit, P 34.

**Le compte matière pour une entreprise de production qui est plus élaboré se présente comme suit :**

Stock initial de matière première  
+ Achat réel - Stock final de matière première  
= Consommation brute des matière premières  
- Pertes en %  
= Consommation nette de matière première à reconvertir en produits finis  
+ Stock initial de produits finis reconverti en matières premières  
- Stock final de produits finis reconverti en matière première  
= consommations reconstituées de produits finis  
- Consommation déclarées  
= Différence ou dissimulation

• **Reconstitution du chiffre d'affaires à partir des recettes :**

La reconstitution du chiffre d'affaires à partir des recettes, est une méthode qui repose principalement sur une analyse des encaissements réalisés par l'entreprise au cours des exercices vérifiés, et consiste à les comparer aux montants déclarés, qui se présente comme suit:

Encaissement banque, CCP et Caisse

+ Avances clients au 01 Janvier  
- Avance clients au 31 Décembre  
- Solde clients au 01 Janvier  
+ Solde clients au 31 Décembre  
= Chiffre d'affaires reconstitué

Cette méthode s'applique plus particulièrement aux entreprises intervenant dans les travaux de bâtiment, dans la prestation de services, ainsi que celle réalisant des livraisons auprès d'institutions, d'administrations et de collectivités publiques.

**2.3. Fin des travaux de vérification :**

**2.3.1. Notification de redressement (initiale) :**

Lorsqu'à la suite d'une vérification de comptabilité, l'agent vérificateur a arrêté les bases d'impositions, l'administration doit notifier les résultats aux contribuables et ce, même en l'absence de redressement conformément à l'article 42 du Code des Procédures Fiscales.

La notification doit être transmise par lettre recommandée avec accusé de réception ou remise en main propre au contribuable contre accusé de réception.

Le contribuable dispose à compter de la réception de la notification, d'un délai de quarante (40) jours pour formuler ses observations ou faire part de son acceptation des propositions de redressement envisagées. Le défaut de réponse dans ce délai équivaut à une acceptation tacite.

Le contribuable vérifié doit être informé, dans le cadre de la notification de redressement, qu'il a la possibilité de solliciter dans sa réponse l'arbitrage pour des questions de faits ou de droit, selon le cas, du Directeur des Grandes Entreprises, du Directeur des Impôts de wilaya, ou de chef du centre des Impôts, ou de chef du service des recherches et vérifications en vertu des dispositions de l'article 20-6 du Code des Procédures Fiscales.

Les droits rappelés dans ce cadre seront assortis des sanctions fiscales fixées par la loi.

Sur sa demande et avant l'expiration du délai de réponse, le contribuable peut solliciter toutes les explications verbales utiles concernant le contenu de la notification.

Le contribuable vérifié peut se faire assister par un conseil de son choix pour discuter les propositions ou pour y répondre.

### **2.3.2. Notification définitive :**

Après 40 jours et après lecture de la réponse à la notification initiale, la procédure est la suivante :

En cas d'acceptation expresse, la base d'imposition arrêtée devient définitive et ne peut plus être remise en cause par l'administration, sauf dans le cas où le contribuable a usé de manœuvres frauduleuses ou a fourni des renseignements incomplets ou inexacts durant la vérification, ni contestée par voie de recours contentieux par le contribuable<sup>108</sup>.

En cas d'un défaut de réponse, qui est considéré comme une acceptation tacite de la part du contribuable. La notification initiale devient une notification définitive. Le vérificateur conserve les redressements et rectifications envoyés dans la notification initiale et les transmet à nouveau sous forme de notification définitive.

En cas de réponse du contribuable à la notification initiale en présentant des observations et des réclamations accompagnées de pièces justificatives dans les délais légaux, le vérificateur étudie la réponse du contribuable et prend une décision concernant les éléments mentionnés dans la réponse, soit en rejetant ces observations et réclamations après s'être assurés de leur non-conformité, soit en les acceptant et en procédant à de nouveaux redressements sur les rectifications présentées dans la notification initiale.

Il est à noter que le contribuable a le droit de former un recours auprès des tribunaux administratifs dans le 31/12 suivant l'année d'envoi des documentations, et ce, même en cas d'absence de réponse à la notification initiale.

Dans les trois cas, l'administration fiscale envoie une notification définitive comprenant les redressements et rectifications finaux, puis le vérificateur émet les avis de mise en recouvrement contenant les droits et pénalités exigibles auprès du contribuable, et les transmet au service des impôts chargé du recouvrement.

### **2.3.3. Etablissement d'un rôle individuel à payer :**

Le rôle fiscal est un titre de perception et de régularisation définitive des impôts, taxes et pénalités fiscaux dus par le contribuable. Il détaille les montants à payer par nature d'imposition et précise également les échéances de paiement accordées au contribuable. Ce rôle

---

<sup>108</sup> Article 20-7 du Code des Procédures Fiscales, P 16

est établi par le chef de brigade, puis la procédure de clôture du dossier de vérification dont le rapport de vérification, et l'archivage du dossier.

#### **2.3.4. Rédaction du rapport de vérification :**

Le rapport de vérification est un document par lequel les vérificateurs clôturent définitivement la vérification, il doit comporter l'ensemble des renseignements et des éléments chiffrés permettant de s'assurer du respect des procédures, d'apprécier et d'évaluer les résultats des contrôles opérés.

Il devra mentionner également :

- Si l'avis de vérification a été adressé par voie postale, sous pli recommandé avec accusé de réception ou remis en mains propres au contribuable vérifié contre accusé de réception;
- La durée du délai supplémentaire éventuellement accordé pour le début du contrôle sur place ainsi que les raisons ayant motivé son octroi ;
- La nature des investigations préliminaires à la vérification effectuées (recoupements bancaires ; recoupements clients ; interventions diverses...etc) en indiquant la désignation des organismes ou opérateurs contractés;
- La nature des infractions relevées ainsi que les sanctions applicables avec référence aux textes les prévoyant <sup>109</sup>.

### **3. Sanctions encourues par les contribuables fraudeurs :**

Afin de lutter contre la fraude fiscale, la législation fiscale a prévu des sanctions et pénalités en matière fiscale et qui sont classées en deux (02) catégories :

#### **3.1. Sanctions fiscales :**

##### **3.1.1. Majorations pour défaut ou retard de déclarations :**

Le contribuable qui n'a pas produit la déclaration annuelle, selon le cas, soit à l'impôt sur le revenu, soit à l'impôt sur les bénéfices des sociétés est imposé d'office et sa cotisation est majorée de 25 %. Cette majoration est ramenée à 10 %, si la durée de retard n'excède pas un (01) mois et à 20 %, dans le cas contraire. Si la déclaration n'est pas parvenue à l'administration dans un délai de trente (30) jours à partir de la notification par pli recommandé avec avis de réception d'avoir à la produire dans ce délai, une majoration de 35 % est applicable<sup>110</sup>.

En cas de dépôt tardif des déclarations portant la mention « néant » et celles souscrites par les contribuables bénéficiant d'une exonération ou dont les résultats sont déficitaires entraîne l'application d'une amende de :

- 2.500 DA, lorsque le retard est égal à un mois ;
- 5.000 DA, lorsque le retard est supérieur à un mois et inférieur à deux mois ;
- 10.000 DA, lorsque le retard est supérieur à deux mois<sup>111</sup>.

<sup>109</sup> Guide de vérificateur, Op-cit, P 49.

<sup>110</sup> Article 192-1, Codes des Impôts Direct et Taxes Assimilées, P81.

<sup>111</sup> Article 322, Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées, P 121.

### 3.1.2. Majorations pour insuffisance de déclaration :

Lorsqu'un contribuable, tenu de souscrire des déclarations comportant l'indication des bases ou éléments à retenir pour l'assiette de l'impôt, déclare ou fait apparaître un revenu ou un bénéfice insuffisant ou inexact, le montant des droits éludés ou compromis est majoré de :

- 10 %, lorsque le montant des droits éludés est inférieur ou égal à cinquante mille dinars algériens (50.000 DA) ;
- 15 %, lorsque le montant des droits éludés est supérieur à cinquante mille dinars algériens (50.000 DA) et inférieur ou égal à deux cent mille dinars algériens (200.000 DA) ;
- 25 %, lorsque le montant des droits éludés est supérieur à deux cent mille dinars algériens (200.000 DA)<sup>112</sup>.

### 3.2. Sanctions pénales :

Toute personne qui a recouru à des manœuvres frauduleuses pour se soustraire, en totalité ou en partie, au paiement de tout impôt, droit ou taxe, est passible, des sanctions pénales suivantes :

**Tableau N° 04 : Amendes fiscales pour les fraudeurs**

Montant des droits éludés	Amende pénale	Emprisonnement
N'excède pas 100 000 DA	De 50 000 DA à 100 000 DA	
Supérieur à 100 000 DA et n'excède pas 1 000 000 DA	De 100 000 DA à 500 000 DA	De deux (2) mois à six (6) mois
Supérieur à 1 000 000 DA et n'excède pas 5 000 000 DA	De 500 000 DA à 2 000 000 DA	De six (6) mois à deux (2) ans
Supérieur à 5 000 000 DA et n'excède pas 10 000 000 DA	De 2 000 000 DA à 5 000 000 DA	De deux (2) ans à cinq (5) ans
Supérieur à 10 000 000 DA	De 5 000 000 DA à 10 000 000 DA	De cinq (5) ans à dix (10) ans

Source : Elaboré à partir de l'article 303-1 du CIDTA, 2024, P 116.

## 4. Rôle du contrôle fiscal dans la lutte contre la fraude fiscale :

Le rôle du contrôle fiscal dans la lutte contre la fraude fiscale est essentiel et peut être résumé en plusieurs points clés :

- **Détection de la fraude fiscale :**

Le contrôle fiscal joue un rôle essentiel dans la lutte contre la fraude fiscale. Tout d'abord, il permet la détection des fraudes grâce à des vérifications approfondies des déclarations, de la comptabilité et des pièces justificatives des contribuables. Ces contrôles rigoureux permettent d'identifier les déclarations frauduleuses ou les dissimulations volontaires de revenus et de taxes.

<sup>112</sup> Article 193-1, Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées, P 82.

- **Dissuasion et répression :**

L'existence du contrôle fiscal a un effet dissuasif sur les contribuables tentés par la fraude. La perspective des sanctions et des pénalités en cas de fraude découverte incite au respect des obligations fiscales.

- **Recouvrement des sommes éludées :**

Lorsque des fraudes sont effectivement constatées, le contrôle fiscal permet de procéder aux redressements nécessaires et de recouvrer les sommes éludées, cela contribue à rétablir l'équité fiscale et à préserver les recettes publiques.

- **Sanctions et poursuites judiciaires :**

En cas de fraude détectée, le contrôle fiscal peut mener à l'application de sanctions fiscales ou pénales, et dans les cas les plus graves, à des poursuites judiciaires, ce qui incite les contribuables à respecter leurs obligations fiscales pour éviter les conséquences de la fraude.

- **Amélioration de la conformité fiscale :**

Les résultats du contrôle fiscal informent les autorités sur les failles du système fiscal et permettent d'ajuster la réglementation et les procédures pour renforcer la conformité.

**Conclusion du chapitre :**

Les contribuables ont toujours cherché à se soustraire au paiement de leurs impôts. C'est dans ce contexte que l'administration fiscale a mis en place la procédure de contrôle fiscal, qui lui permet d'identifier les pratiques frauduleuses, ainsi que de rectifier les omissions, les insuffisances ou les erreurs commises par les contribuables dans leurs déclarations.

A cet effet, le vérificateur procède à examen approfondi de la comptabilité de contribuable. Tant sur la forme que sur le fond, afin de donner une appréciation générale sur cette dernière.

Suite à cet examen, le vérificateur reconstitue les bases d'imposition et calcule l'ensemble des droits réellement dus, majorés des pénalités applicables.

La procédure de vérification prend fin avec la notification définitive au contribuable, la rédaction de contrôle, et l'émission du rôle de recouvrement.

## **Chapitre III :**

### **Etude de cas pratique au Centre Des Impôts de Bab Ezzouar**

## **Chapitre 03 : Etude de cas pratique au centre des impôts de**

### **Bab Ezzouar**

#### **Introduction du chapitre**

##### **Section 01: Présentation de l'organisme d'accueil**

1. Présentation du centre des impôts.
2. Missions du centre des impôts (CDI).
3. Organisation et structure du centre des impôts.

##### **Section 02 : Cas de vérification de comptabilité de l'entreprise « X »**

1. Présentation et position fiscale de l'entreprise vérifiée.
  - 1.1. Présentation de l'entreprise vérifiée.
  - 1.2. Position fiscale de l'entreprise vérifiée.
2. Procédure de vérification de la comptabilité.
  - 2.1. Travaux préparatoires
  - 2.2. Avis de vérification
  - 2.3. Intervention sur place
3. Examen de la comptabilité
  - 3.1. Examen de la comptabilité en la forme
  - 3.2. Examen de la comptabilité en le fond
  - 3.3. Notification initiale
4. Réponse du contribuable.

##### **Section 03 : Résultat de vérification de la comptabilité de l'entreprise "X"**

1. Notification définitive.
2. Établissement du rôle et rédaction du rapport de vérification
  - 2.1. Établissement du rôle individuel à payer.
  - 2.2. Rédaction du rapport de vérification.
3. Recommandations pour l'amélioration du contrôle fiscal.

#### **Conclusion du chapitre**

**Introduction du chapitre :**

Dans ce chapitre, nous allons mettre en pratique nos connaissances acquises dans le deuxième chapitre. A cet effet, et afin de répondre à notre problématique, nous avons effectué un stage au sein de Centre Des Impôts de Bab Ezzouar.

La première section sera consacrée à la présentation de l'organisme d'accueil, en détaillant ses missions ainsi que son organigramme.

La vérification de la comptabilité constitue l'une des méthodes de contrôle fiscal les plus utilisées et joue un rôle important dans la lutte contre la fraude fiscale.

A cet effet, dans la deuxième section, nous présenterons les procédures utilisées pour vérifier la comptabilité de l'entreprise « X ».

**Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil**

Le centre des impôts est un service récemment établi au sein de la direction générale des impôts (DGI), dont la mission principale est la gestion des dossiers fiscaux et le recouvrement des impôts dus par les contribuables de taille moyenne. Il a été créé dans le but de fournir un niveau de service de qualité.

Le Centre Des Impôts s'inscrit désormais dans le nouveau système fiscal Algérien. A la différence de l'ancien système qui s'appuyait principalement sur les inspections, les recettes, les directions des wilayas des impôts, la nouvelle structure vise à rationaliser et moderniser la gestion de l'impôt. Au sein de cette réforme, le Centre Des Impôts joue un rôle clé dans la collecte, le traitement et le suivi des déclarations fiscales, contribuant ainsi à améliorer l'efficacité et la transparence de l'ensemble du système.

Dans cette section, nous présenterons le Centre Des Impôts de Bab Ezzouar, ses missions ainsi que les différents services qui le composent.

**1.Présentation du Centre Des Impôts :**

Le centre des impôts pour la région de Bab Ezzouar est un centre de gestion unifié placé sous la supervision du chef du centre, il regroupe toutes les tâches de gestion, de recouvrement, de contrôle et de la résolution des contentieux actuellement assumées par les inspections, les collectrices et les directions des impôts régionales. Le centre des impôts pour la région de Bab Ezzouar est le premier CDI ouvert ( CDI pilote ), il a été créé en 2008.

La gestion et le contrôle des petites et moyennes entreprises, des entreprises soumises au régime fiscal ordinaire ou simplifié, ainsi que des personnes physiques exerçant des professions libérales, font partie des priorités de l'administration fiscale. Compte tenu de l'ampleur de ces activités, de l'importance des transactions commerciales et de la difficulté à les contrôler, il a été nécessaire de créer des centres fiscaux chargés directement de ces éléments susmentionnés. Qui en découle, la création de centres fiscaux chargés directement de ces éléments est devenue nécessaire.

Le centre des impôts est le pilier et l'interlocuteur direct des contribuables en matière fiscale. Sous l'autorité du directeur du centre, il gère les opérations d'enregistrement comptables des procédures, de contrôle et de recouvrement.

**2.Missions du centre des impôts (CDI) :**

Il est chargé de :

- La gestion des dossiers fiscaux des entreprises suivies au régime du réel non éligibles à la direction des grandes entreprises (DGE) ainsi que l'ensemble des professions libérales;
- La tenue et de la gestion des dossiers fiscaux des sociétés et autres personnes morales au titre des revenus soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés (IBS) ;
- La tenue et de la gestion des dossiers fiscaux des contribuables soumis au régime du réel d'imposition au titre des revenus catégoriels des bénéficiaires industriels et commerciaux (BIC);

- L'émission de la constatation et de l'homologation des rôles, états de produits, certificats d'annulation ou de réduction ;
- La prise en charge des rôles et des titres de recette et du recouvrement des impôts, taxes et redevances ;
- L'arrêt d'écritures et de la centralisation de la remise des valeurs ;
- La recherche, de la collecte et de l'exploitation des informations fiscales et du contrôle des déclarations ;
- L'élaboration et de la réalisation des programmes d'intervention et de contrôle auprès des contribuables et de l'évaluation de leurs résultats ;
- L'instruction et de traitement des réclamations ;
- Suivi du contentieux administratif et judiciaire ;
- Remboursement des crédits de taxes ;
- Assurer une mission d'accueil et d'information des contribuables ;
- La prise en charge des formalités administratives liées à l'assiette notamment celles relatives à la création d'entreprise et à la modification de leurs statuts ;
- Organisation et de la gestion des rendez-vous ;
- La diffusion des informations et des avis en direction des contribuables relevant du centre des impôts.

### **3. Organisation et structure de centre des impôts :**

Le centre des impôts comprend trois (03) services principaux, une recette et deux services.

#### **3.1. Service principal de gestion :**

Est chargé de :

- La prise en charge des dossiers fiscaux des contribuables relevant du centre des impôts, en matière d'assiette, de contrôle fiscal et du suivi des avantages fiscaux et de l'instruction préliminaire des réclamations ;
- La validation et la présentation au chef de centre, pour homologation, des rôles et titres de recettes, en sa qualité de délégué au directeur des impôts de wilaya ;
- La proposition d'inscription des contribuables au contrôle sur pièce et/ou à la vérification de comptabilité ;
- L'établissement des rapports périodiques, la consolidation des statistiques, la préparation des plans d'action, l'organisation et harmonisation des travaux avec les autres services.

**Il gère :**

- Le service de la fiscalité du secteur industriel ;
- Le service de la fiscalité du secteur du bâtiment et des travaux publics ;
- Le service de la fiscalité du secteur commercial ;
- Le service de la fiscalité du secteur des prestations de services ;
- Le service de la fiscalité du secteur des professions libérales.

### 3.2. Service principal du contrôle et de la recherche :

#### Est chargé de :

- La mise en œuvre des procédures de recherche de l'information fiscale, de leur traitement, stockage et diffusion, pour exploitation ;
- La proposition et la réalisation des opérations de contrôle au titre des vérifications sur place et du contrôle sur pièces des déclarations des contribuables relevant des centres des impôts et l'établissement des états statistiques et bilans périodiques d'évaluation.

#### Il gère :

- **Le service des fichiers et recoupement :**

#### Est chargé de :

- La constitution et la gestion du répertoire de sources locales d'information et renseignements intéressant l'assiette, le contrôle et le recoupement de l'impôt ;
- La centralisation, le stockage et la restitution pour exploitation des données recueillies par les services concernés ;
- La prise en charge des demandes d'identification des contribuables.

- **Le service de la recherche de la matière imposable, fonctionnant en brigades :**

#### Est chargé de :

- L'établissement d'un programme périodique de recherche des informations fiscales au titre de la mise en œuvre du droit de communication ;
- La proposition d'inscription de contribuables au contrôle sur pièce et sur place, sur la base des informations et renseignements recueillis.

- **Le service des interventions, fonctionnant en brigades :**

#### Est chargé de :

- La réalisation des programmes de contrôle sur pièce et sur place ;
- L'établissement des situations statistiques périodiques relatives à l'état d'exécution des programmes de contrôle et d'en évaluer le rendement.

### 3.3. Le service principal du contentieux :

#### Est chargé de :

- L'instruction de tout recours contentieux et gracieux adressé au centre des impôt et découlant d'impositions, majoration, amendes ou pénalités opérées par ce dernier ainsi que les demandes de remboursement de précomptes TVA ;
- Le suivi des affaires contentieuses portées devant les instances judiciaires.

**Il gère :**

- **Le service des réclamations :**

Est chargé de :

- L'instruction des recours préalables tendant à l'annulation ou à la réduction des impositions, majorations et pénalités contestées et/ou à la restitution d'impôts, taxes ou droits payés à la suite de déclarations souscrites, de versements spontanés ou de retenues à la source opérés ;
- L'instruction des demandes relatives au remboursement de précomptes TVA ;
- L'instruction des recours préalables tendant à la contestation d'acte de poursuites ou de procédures y relatives ou à la revendication d'objets saisis ;
- Le traitement du contentieux de recouvrement.

- **Le service des commissions de recours et du contentieux judiciaire :**

Est chargé de :

- L'instruction des recours relevant de la compétence des commissions de recours des impôts directs et de TVA et des commissions de recours gracieux ;
- Le suivi, en relation avec le service concerné de la direction des impôts de Wilaya, des recours et plaintes portées devant les instances judiciaires.

- **Le service des notifications et de l'ordonnancement :**

Est chargé notamment :

- De notifier aux contribuables et aux services concernés, les diffusions prononcées au titre des différents types de recours ;
- D'ordonnancer les annulations et les réductions accordées et établir les certificats y relatifs ;
- D'établir les communiqués aux services concernés, pour prise en charge, les productions statistiques périodiques relatives au traitement du contentieux.

**3.4. La recette :**

**Est chargée de :**

- Procéder à la prise en charge des règlements effectués par les contribuables au titre des versements spontanés opérés ou de rôles généraux ou individuels émis à leur encontre, ainsi que le suivi de leur situation en matière de recouvrement ;
- Mettre en œuvre les mesures prévues par la législation et la réglementation en vigueur relatives au recouvrement forcé de l'impôt ;
- Tenir en comptabilité conformément aux règles de la comptabilité publique et présenter à la cour des comptes, les comptes de gestion établis.

**Elle gère :**

- Le service de la caisse ;
- Le service de la comptabilité ;

- Le service des poursuites ;
- Le service des poursuites fonctionne en brigades.

**3.5. Le service d'accueil et d'information :**

**Est chargé de :**

- L'organisation de l'accueil et de l'information des contribuables ;
- La diffusion, à l'intention des contribuables relevant de la compétence du centre des impôts, d'informations sur leurs droits et obligations fiscales.

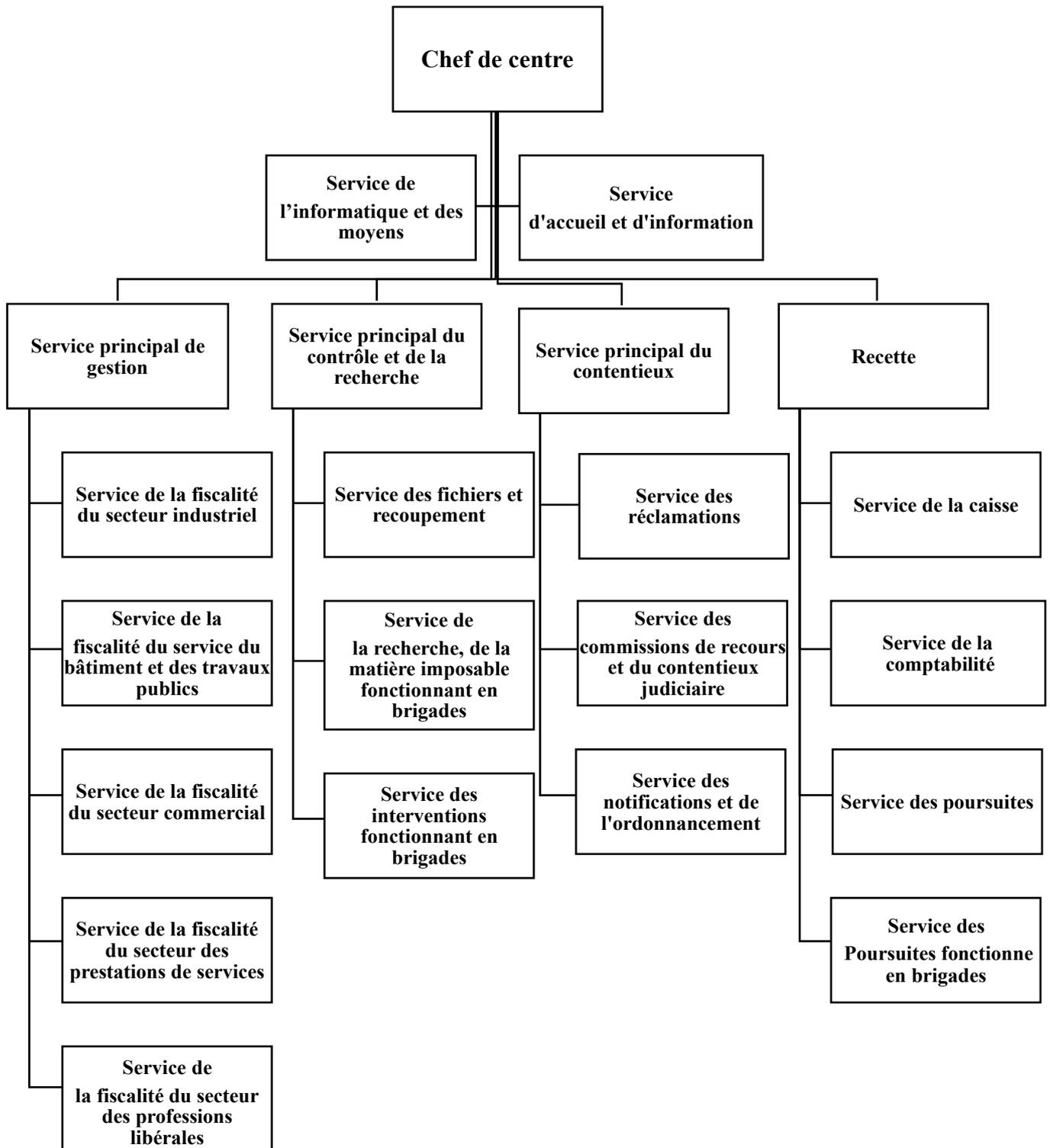
**3.6. Le service de l'informatique et des moyens :**

**Est chargé de :**

- L'exploitation et sécurisation des applications informatiques, ainsi que de la gestion des habilitations et des autorisations d'accès correspondantes ;
- Du recensement des besoins des services en matériel et autres fournitures, ainsi que la prise en charge de la maintenance des équipements ;
- La supervision des tâches liées à l'hygiène et à la sécurité des locaux.

4.Organigramme de centre des impôts (CDI) :

Figure N°02 : Organigramme de Centre Des Impôts de Bab Ezzouar



Source : Élaboré par nous-même sur la base des documents de Centre Des Impôts de Bab Ezzouar (CDIBEZ).

**Section 02 : Cas de vérification de comptabilité d'une entreprise « X »****1. Présentation et position fiscale de l'entreprise vérifiée :****1.1. Présentation de l'entreprise vérifiée :**

L'entreprise faisant l'objet de vérification est présentée sous la forme juridique d'une SARL (Société à Responsabilité limitée) et exerce l'activité d'importation d'électroménagers et d'articles ménagers. Cette entreprise a été programmée pour être vérifiée dans le cadre du programme établi pour l'année 2021, et la vérification portera sur les exercices 2017, 2018, 2019 et 2020.

**1.2. Position fiscale de l'entreprise vérifiée :**

- TAP au taux de 2% sur la totalité de vos chiffres d'affaires (art 217 du CID) pour les exercices vérifiés.
- TVA au taux correspondant à la nature de l'activité exercée par la société, qui est le taux normal de 19% pour les exercices 2017, 2018 et 2019 (LF 2017-art 02 alinéa 02 et l'article 21 du CTCA).
- IRG/salaires pour les sommes versées à l'ensemble de vos personnels (art 66 du CID).
- IRG/retenu à la source sur les revenus des associés qui seront soumis au taux libératoire de 10% (art 05 de la loi de finance pour 2008) exercice 2017 et de 15% pour les exercices 2018, 2019 et 2020 (art 05 LF 2018).
- IBS au taux de 26% pour les exercices 2017, 2018, 2019 et 2020 (art 02 LFC 2015).
- Droits de timbre sur les chiffres d'affaires réalisés en espèce, conformément à l'article 100 du code de timbre.

**2. procédure de la vérification de la comptabilité de l'entreprise « X »****2.1. Travaux préparatoires :**

Le vérificateur procède au retrait du dossier fiscal de l'entreprise auprès du service de gestion du centre des impôts contre une décharge du retrait du dossier fiscal afin d'établir quelques documents utiles aux autres phases du contrôle tels que :

- Etat comparatif des bilans ;
- Relevé de comptabilité ;
- Etat récapitulatif des G 50.

**2.2. Avis de vérification de comptabilité :**

Un avis de vérification de comptabilité a été remis le 27/07/2021, en mains propres au gérant de la société, cet avis comporte les mentions suivantes :

- Référence : N°111 MF/DGI/DIAE/CDIBEZ/21 ;
- Date et heure de la première intervention sur place : 26/09/2021 à 09h00 ;
- L'objet et exercice à vérifier : la vérification de comptabilité des exercices 2017, 2018, 2019 et 2020,
- Impôt, droits et taxes concernées par la vérification : TAP, TVA, IBS, IRG retenu/source, IRG salaire et autres impôts et taxes ;

- Nom et grade des vérificateurs et du chef de brigade ;
- La possibilité de se faire assister par un conseil de son choix ;
- Un délai de 10 jours a été accordé à partir du jour de la remise de cet avis au contribuable afin de préparer sa comptabilité (**voir Annexe N° 05**).

 **Remarque :**

Ce délai a été modifié pour passer à 20 jours à compter de la date de réception de l'avis de vérification. (Article 20-4 du Code des Procédures Fiscales).

### **2.3. Intervention sur place :**

Après avoir remis l'avis de vérification, le vérificateur est intervenu le 26/09/2021 à 9h au siège social de l'entreprise, afin de procéder à l'examen de la comptabilité tant sur la forme que sur le fond.

## **3.Examen de la comptabilité :**

### **3.1.Examen de la comptabilité en la forme :**

Suite à la présentation des documents comptables un procès-verbal de constat descriptif a été dressé portant le N°458/2021 du 26/09/2021, mentionnant ce qui suit :

- **Journal général** : coté et paraphé par le tribunal d'el Harrach le 09/09/2021 sous N°585/2021. Les écritures débutent du 31/11/2015 au 31/12/2020.
- **Livre d'inventaire** : coté et paraphé par le tribunal d'el Harrach le 09/09/2021 sous N°548/2021. Les écritures débutent du 31/12/2015 au 31/12/2021.
- **1er Journal de paie** : coté paraphé par le tribunal d'el Harrach le 09/09/2021 sous N°586/2021. Les écritures débutent de 2018 à 2019.
- **Grand livre des comptes** : des exercices 2017,2018,2019 et 2020 présentés sous forme de tirage informatique.
- **Journaux auxiliaires** : les journaux présentés sont le journal des ventes, achats, trésorerie, opérations diverses, salaires au titre des exercices vérifiés 2017,2018,2019 et 2020.
- **Pièces justificatives** : il a été constaté l'existence des factures d'achats, ventes, relevés de banque, pièces de charges pour les quatre exercices vérifiés.

### **3.2. Examen de la comptabilité en le fond :**

L'examen de la comptabilité dans le fond a permis de constater les irrégularités suivantes :

**a) Contrôle des charges :****➤ Débours :**

L'analyse des dossiers d'importations, a permis de constater que certaines charges d'importation (Débours) ont été comptabilisées sans pièces justificatives, par conséquent elles seront réintégrées au bénéfice de l'exercice. Total des débours à réintégrer :

- Pour l'exercice 2017 est de 45 000 DA
- Pour l'exercice 2018 est de 74 000 DA
- Pour l'exercice 2019 est de 81 000 DA
- Pour l'exercice 2020 est de 36 000 DA

**➤ Autres charges :**

Certaines charges déduites sont justifiées par des pièces non conformes (bon pour), ne remplissant pas les conditions d'établissements des factures, édictées par le décret exécutif N° 05-468 du 10/12/2005 fixant les conditions et les modalités d'établissements de la facture, elles seront réintégrées au bénéfice de leur exercice.

Total des charges à réintégrer pour l'exercice 2017 est de 120 187 DA

**➤ Autres charges de gestion courante**

Total des charges à réintégrer :

- Pour l'exercice 2018 est de 50 825 DA
- Pour l'exercice 2019 est de 85 914 DA

**b) Examen des salaires :**

L'analyse des salaires pour l'exercice 2017 fait apparaître aucun salaire n'est déclaré, ce qui est incompatible pour une société d'importation ; par conséquent cette cédule d'impôt (IRG/salaire) sera régularisé d'office en considérant un (01) employé pour un salaire mensuel retenu correspondant au SMIG (18 000 DA) ce qui aboutira) une base de 216 000 DA), à laquelle sera appliqué un taux de 20% conformément à l'article 130 alinéa 02 du CID.

**c) Etude de la TVA / achats récupérée :**

L'analyse des achats a laissé apparaître que certaines factures réglées en espèce et comptabilisés en caisse dépense, leurs TVA a été récupérée sur G50 du moi 12/2018, enfreignant les dispositions de l'article 30 de la loi des finances 2018, dont le montant facturé en TTC dépassait les 100 000 DA. A cet effet la TVA récupérée sera rappelée en reversement avec pénalités sur droits éludés. Et donc le total TVA à reverser est de 183 046 DA.

**d) Etude des achats et ventes :**

Une étude en quantité des achats et des ventes comptabilisés pour la totalité des articles commercialisés a été effectuée :

Pour l'exercice 2017 en prenant en considération les stocks de début et de fin de l'exercice a permis de dégager des écarts négatifs. A défaut de justification, les écarts seront valorisés et considérés comme chiffre d'affaires non déclarés soumis à la TAP, TVA, IBS et IRG/ retenue à la source.

Pour l'année 2019, en prenant en considération les stocks de début et de fin d'exercice, a permis de dégager des écarts négatifs, sachant que des séances de pointages et d'ébat contradictoires concernant les quantités commercialisées (achats, ventes et stocks) ont eu lieu verbalisés procès-verbal contresigné N° 365/22 des 20 et 23/11/22.

Ces manquant ont été valorisés par l'application du prix de vente pondéré dont le total de 395 576 DA sera imposé en matière de chiffre d'affaires et bénéfice, soumis à la TAP, TVA, IBS et IRG retenu à la source augmenté de pénalités sur droits éludés.

### 3.3. Notification initiale :

Suite à l'envoi de l'avis de vérification N° 111, le vérificateur a établi la notification de redressement initiale N° 274/DIAE/CDI BEZ/SPCR 21, qui a été remise à l'entreprise « X » le 27/12/2021 afin de l'informer du résultat de la vérification.

Un délai de quarante (40) jours, à compter de la réception de la notification initiale, est accordé à l'entreprise X pour formuler ses observations.

Cette dernière a la faculté de se faire assister par un conseil de son choix pour discuter les présentes propositions.

Les éléments de la notification initiale se présentent comme suit :

#### ✓ Rectification du chiffre d'affaires

**Tableau N° 05 :** Rectification du chiffre d'affaires de l'exercice 2019.

Libellés / Exercice	2019
Rehaussement / Chiffre d'affaires	390 576
Chiffre d'affaires déclaré	25 893 862
Chiffre d'affaires rectifié	<b>26 284 438</b>

Source : Etabli sur la base des documents de CDI - Bab Ezzouar-

#### ✓ Détermination du bénéfice :

Les charges seront réintégrées au bénéfice de l'exercice 2017 comme suit :

Tableau N° 06 : Rectification du bénéfice

Libellés/ Exercice	2017	2018	2019	2020
Débours à réintégrer	45 000	74 000	81 000	36 000
Autres charges	120 187	/	/	/
Autres charges de gestion courante	/	50 825	85 914	/
Total charge à réintégrer	165 187	124 825	166 914	36 000
Rehaussement CA	/	/	390 576	/
Rehaussement global/bénéfice	165 187	124 825	557 490	36 000
Bénéfice déclaré	24 588	589 688	1 059 849	1 836 945
Bénéfice rectifié	<b>189 775</b>	<b>714 513</b>	<b>1 617 339</b>	<b>1 872 945</b>

Source : Etabli sur la base des documents de CDI - Bab Ezzouar-

✓ Les impositions :

▪ En matière de TAP :

Le rehaussement sur le chiffre d'affaires sera soumis à la TAP au taux de 2% majorés des pénalités sur droits éludés comme suit :

Tableau N° 07 : Taxe sur l'Activité Professionnelle (TAP) de l'exercice 2019

Libellés / Exercice	2019
Rehaussement / CA	390 576
Taux	2%
Droits	7 811
Taux de pénalité	10%
Pénalité	782
Total droits et pénalité	<b>8 593</b>

Source : Etabli sur la base des documents de CDI - Bab Ezzouar-

✚ Remarque :

En vue d'alléger la charge fiscale sur les entreprises, soutenir l'investissement et améliorer le climat des affaires, il a été prévu la suppression de la Taxe sur l'Activité Professionnelle (TAP), à la faveur de la loi de finances pour 2024<sup>113</sup>.

<sup>113</sup> Circulaire LF24 suppression TAP, P 1.

- **En matière de TVA :**

Le rehaussement sur le chiffre d'affaires sera soumis à la TVA au taux de 19% majorés des pénalités sur droits éludés comme suit :

**Tableau N° 08 :** Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) de l'exercice 2019

Libellés / Exercice	2019
Rehaussement / CA	390 576
Taux	19%
Droits	74 209
Taux de pénalité	15%
Pénalité	11 131
<b>Total droits et pénalité</b>	<b>85 341</b>

Source : Etabli sur la base des documents de CDI - Bab Ezzouar.

- **En matière d'IBS :**

Le rehaussement sur le bénéfice soumis à l'IBS au taux de 26%, majorés de pénalités sur droits éludés comme suit :

**Tableau N° 09 :** Impôt sur le Bénéfice des Sociétés (IBS)

Libellés / Exercice	2017	2018	2019	2020
Rehaussement / Bénéfice	165 187	124 825	557 490	36 000
Droits de TAP	/	/	7 811	/
Rehaussement net / bénéfice	165 187	124 825	549 679	36 000
Taux	26%	26%	26%	26%
Droits	42 948	32 455	142 917	9 360
Taux de pénalité	10%	10%	15%	10%
Pénalité	4 295	3 245	21 437	936
<b>Total droits et pénalité</b>	<b>47 243</b>	<b>35 700</b>	<b>164 354</b>	<b>10 296</b>

Source : Etabli sur la base des documents de CDI - Bab Ezzouar.

- **En matière d'IRG/retenue à la source :**

Les rehaussements sur les bénéfices après déduction des droits d'IBS seront soumis à l'IRG/retenue à la source majorés de pénalités sur droits éludés comme suit :

Tableau N°10 : Impôt sur le Revenu Global/retenue à la source

Libellés / Exercice	2017	2018	2019	2020
Rehaussement net/bénéfice	165 187	124 825	557 490	36 000
Droits IBS	42 948	32 455	142 917	9 360
Revenu imposable	122 239	92 370	414 573	26 640
Taux	10%	15%	15%	15%
Droits	12 223	133 856	62 186	3 996
Taux de pénalité	10%	10%	15%	10%
Pénalité	1 222	1 386	9 328	400
<b>Total droits et pénalité</b>	<b>13 445</b>	<b>15 242</b>	<b>71 514</b>	<b>4 396</b>

Source : Etabli sur la base des documents de CDI - Bab Ezzouar-

- En matière d'IRG/salaire :

Tableau N°11 : Impôt sur le Revenu Global / Salaire de l'exercice 2017

Libellés / Exercice	2017
Base IRG	216 000
Droit IRG 20%	43 200
Taux de pénalité	10%
Pénalité	4 320
<b>Total droits et pénalité</b>	<b>47 520</b>

Source : Etabli sur la base des documents de CDI - Bab Ezzouar.

- TVA à reverser :

Tableau N°12 : Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) à reverser de l'exercice 2018

Libellés / Exercice	2018
TVA à reverser	183046
Taux de pénalité	15%
Pénalité	27457
<b>Total droits et pénalité</b>	<b>210503</b>

Source : Etabli sur la base des documents de CDI - Bab Ezzouar-

#### **4. Réponse du contribuable :**

Suite à la réponse du contribuable formulée en date du 03/02/2022 à la notification initiale qui a été remise le 27/12/2021, en mains propres au gérant dans le délai légal de quarante (40) jours portant sur les exercices 2017, 2018, 2019 et 2020.

Le contribuable a contesté les points suivants :

- La réintégration des bons de caisse d'un montant 120 187. 00 DA en 2017 non comptabilisés ;
- La régularisation en matière d'IRG sur salaire et l'incapacité de la société a recruté un salarié, pour des raisons financières en 2017.
- Le reversement de la TVA sur deux (02) factures d'achats (N°23/18 et 41/18) réglées en espèce en 2019, expliqué comme étant des paiements à terme ;
- Les charges de transport réintégrées, expliqué par des factures non remises à la comptabilité au moment de la comptabilisation en 2018, 2019, 2020 ;
- Les frais de douane et de manutention, expliqués comme étant payés et portés sur les factures des transitaires ;
- Le compte « Autres charges de gestion courante » expliqué comme étant des charges minimales d'où l'absence de facture ;
- Les écarts dégagés de l'analyse matière expliqués comme étant des échantillons donnés aux clients

### **Section 03 : Résultats de la vérification de la comptabilité de l'entreprise « X »**

#### **1. Notification définitive :**

Le vérificateur a adressé au contribuable vérifié une notification définitive en 21/12/2022, comprenant les réponses aux contestations et justifications formulées, ainsi que la position définitive de l'administration fiscale concernant les droits et pénalités constatés :

- L'abandon de la réintégration des bons de caisse d'un montant 120 187 DA étant non comptabilisé en 2017.
- Le maintien de la régularisation en matière d'IRG sur salaire pour défaut de justifications valables en 2017.
- Le point concernant les écarts dégagés de l'étude des quantités des achats et des ventes n'a pas été contestés, car des séances de débats contradictoires portant sur le pointage des factures comptabilisées d'achats et ventes ont eu lieu, finalisées par l'établissement d'un procès verbal de pointage enregistré sous le N°365/2022 le 20/11/2022, ou il été contesté l'abandon des écarts antérieurement dégagés suite à la justification des désignations par articles commercialisés, en 2017.
- Le maintien du reversement de la TVA pour absence de justification valable conformément à l'article 30 de la loi de finance 2018.
- Le maintien de la réintégration au bénéfice des charges de transport pour absence de pièces justificatives.

- Le maintien de la réintégration au bénéfice des frais de douane et de manutention car leur paiement ne justifie nullement leur déductibilité au vu de leur nature, et de l'absence de pièces justificatives.
- Le maintien de la réintégration au bénéfice de la charge de gestion courante, en l'absence de pièces justificatives (facture).
- Le maintien des écarts négatifs dégagés sur les quantités des achats et des ventes pour les articles analysés pour défaut de présentation de justifications des articles « échantillons ».

A cet effet, la nouvelle situation fiscale de cette entreprise se présente comme suit :

✓ **Rectification des résultats :**

**Tableau N°13 : Rectification des résultats de l'exercice 2017**

<b>Libellés / Exercice</b>	<b>2017</b>
<b>Résultat déclaré</b>	24 588
<b>Charge à réintégrer (débours)</b>	45 000
<b>Rehaussement global sur bénéfice</b>	45 000
<b>Bénéfice rectifié</b>	<b>69 588</b>

Source : Etabli sur la base des documents de CDI - Bab Ezzouar-

✓ **Rectification de chiffre d'affaires :**

**Tableau N°14 : Rectification de chiffre d'affaires de l'exercice 2019**

<b>Libellés/ Exercice</b>	<b>2019</b>
<b>Rehaussement/chiffre d'affaires</b>	390 576
<b>Chiffre d'affaires déclaré</b>	25 893 862
<b>Chiffre d'affaires rectifié</b>	<b>26 284 438</b>

Source : Etabli sur la base des documents de CDI - Bab Ezzouar-

✓ **Détermination du bénéfice :**

Les charges citées dans le tableau ci-dessus seront réintégrées au bénéfice de l'exercice 2018/ 2019/ 2020 comme suit :

Tableau N°15 : Rectification du bénéfice

Libellés/Exercice	2018	2019	2020
Débours à réintégrer	74 000	81 000	36 000
Autres charges	50 825	85 914	/
Total charges à réintégrer	124 825	166 914	36 000
Rehaussement CA	/	390 576	/
Rehaussement global / bénéfice	124 825	557 490	36 000
Bénéfice déclaré	589 688	1 059 849	1 836 945
Bénéfice rectifié	<b>714 513</b>	<b>1 617 339</b>	<b>1 872 945</b>

Source : Etabli sur la base des documents de CDI - Bab Ezzouar.

✓ Les impositions :

▪ En matière de TAP :

Le rehaussement sur le chiffre d'affaires est soumis à la TAP au taux de 2% majorés des pénalités sur droits éludés comme suit :

Tableau N° 16 : Taxe sur l'Activité professionnelle (TAP) de l'exercice 2019

Libellé/Exercice	2019
Rehaussement/ CA	390 576
Taux	2%
Droits	7 812
Taux de pénalité	10%
Pénalité	781
Droits et pénalité	<b>8 593</b>

Source : Etabli sur la base des documents de CDI - Bab Ezzouar-

▪ En matière de TVA :

Les écarts sur le chiffre d'affaires est soumis à la TVA de 19%, majorés des pénalités sur droits éludés comme suit :

Tableau N°17 : Taxe sur la Valeur ajoutée (TVA) de l'exercice 2019

<b>Libellés/Exercice</b>	<b>2019</b>
Rehaussement /CA	390 576
Taux	19%
Droits	74 209
Taux de pénalité	15%
Pénalité	11 131
<b>Droits et pénalité</b>	<b>85 341</b>

Source : Etabli sur la base des documents de CDI - Bab Ezzouar-

- **En matière d'IBS :**

Les rehaussements sur les bénéfices seront soumis à l'IBS au taux de 26%, majorés de pénalités sur droits éludés comme suit :

Tableau N° 18 : Impôt sur le Bénéfice des Sociétés (IBS)

Libellés / Exercice	2017	2018	2019	2020
Rehaussements/bénéfice	45 000	124 825	557 490	36 000
Droit de TAP	/	/	7 811	/
Rehaussement net/bénéfice	45 000	124 825	549 679	36 000
Taux IBS	26%	26%	26%	26%
Droits IBS	11 700	32 455	142 917	9 360
Taux de pénalité	10%	10%	15%	10%
Pénalité	1 170	3 245	21 437	936
<b>Droits et pénalité</b>	<b>12 870</b>	<b>35 700</b>	<b>164 354</b>	<b>10 296</b>

Source : Etabli sur la base des documents de CDI - Bab Ezzouar-

▪ **En matière d'IRG/retenue à la source :**

Les rehaussements sur les bénéfiques après déduction des droits d'IBS seront soumis à l'IRG/retenue à la source majorés de pénalités sur droits éludés comme suit :

– **Pour l'exercice 2017 :**

**Tableau N°19 :** Impôt sur le Revenu Global/ Retenue à la source de l'exercice 2017

<b>Libellé / Exercice</b>	<b>2017</b>
<b>Revenu imposable</b>	45 000
<b>Taux d'IRG</b>	10%
<b>Droits IRG</b>	4 500
<b>Taux de pénalités</b>	10%
<b>Pénalités</b>	450
<b>Droits et pénalités</b>	<b>4 950</b>

Source : Etabli sur la base des documents de CDI - Bab Ezzouar-

– **Pour les exercices 2018, 2019 et 2020**

**Tableau N° 20 :** Impôt sur le Revenu Global/ Retenue à la source

<b>Libellés / Exercice</b>	<b>2018</b>	<b>2019</b>	<b>2020</b>
<b>Rehaussement net/bénéfice</b>	124 825	549 679	36 000
<b>Droits IBS</b>	32 455	142 917	9 360
<b>Revenu imposable</b>	92 370	406 762	26 640
<b>Taux</b>	15%	15%	15%
<b>Droits</b>	13 856	61 014	3 996
<b>Taux de pénalité</b>	10%	15%	10%
<b>Pénalité</b>	1 386	9 152	400
<b>Droits et pénalité</b>	<b>15 242</b>	<b>70 166</b>	<b>4 396</b>

Source : Etabli sur la base des documents de CDI – Bab Ezzouar-

- En matière d'IRG/Salaire :

Tableau N°21 : Impôt sur le Revenu Global/ Salaire de l'exercice 2017

Libellés / Exercice	2017
Base IRG	216 000
Droit IRG 20%	43 200
Pénalité 10%	4 320
<b>Total des droits et pénalité</b>	<b>47 520</b>

Source : Etabli sur la base des documents de CDI - Bab Ezzouar

- En matière de TVA à reverser :

Tableau N°22 : Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) à reverser de l'exercice 2018

Libellés/Exercice	2018
TVA à reverser	183 046
Taux de pénalités	15%
Pénalités	27 457
<b>Bénéfice rectifié</b>	<b>210 503</b>

Source : Etabli sur la base des documents de CDI - Bab Ezzouar

## 2. Établissement du rôle et rédaction du rapport de vérification :

### 2.1. Établissement du rôle individuel à payer :

Suite à l'émission de la notification définitive, les montants définitifs des droits et pénalités seront fixés par l'administration fiscale. Ces montants sont ensuite communiqués au contribuable par le biais de l'envoi d'un « rôle ».

Cette procédure permet de finaliser le processus de vérification et de s'assurer de paiement effectif par le contribuable des montants dus.

### 2.2. Rédaction du rapport de vérification :

Un rapport de vérification sera rédigé, retraçant l'intégralité des étapes accomplies lors du contrôle. Ce document servira de support aux structures hiérarchiques dans l'exercice de leurs attributions de contrôle.

### 3. Recommandations pour l'amélioration du contrôle fiscal :

Face aux limites et insuffisance du système actuel de contrôle fiscal, l'administration fiscale doit mettre en œuvre un ensemble de procédures afin d'améliorer son efficacité. Parmi ces éléments en peut citer :

- **Investir dans les ressources humaines et outils numériques :**
  - Proposer des formations continue aux agents de l'administration fiscale ;
  - Renforcer les compétences des équipes chargées des contrôles fiscaux ;
  - Mettre à disposition des vérificateurs les moyens de transport nécessaire pour l'exécution de leurs missions ;
  - Encourager l'adoption d'outils technologiques avancés par les différentes structures de l'administration fiscale.
  
- **Cibler et sélectionner les contrôles de manière plus stratégique :**
  - Utiliser des techniques d'évaluation des risques de fraude ;
  - Se concentrer sur les secteurs, entreprises ou individus à plus fort enjeu fiscal.
  
- **Améliorer la coopération et les échanges d'informations :**
  - Renforcer la coordination et la coopération entre les administrations fiscales, douanières et commerciales ;
  - Favoriser les échanges d'information et de données entre ces différentes entités ;
  - Standardiser les procédures et les méthodes de contrôle entre administrations.
  
- **Modernisation les systèmes d'information de l'administration fiscale :**
  - Investir dans des infrastructures informatiques performantes et sécurisées ;
  - Digitaliser et relier entre les différentes bases de données fiscales ;
  - La mise en place des outils d'exploitation et de détection automatisée des fraudes fiscales ;
  - Numériser les processus de déclaration et de paiement des impôts.
  
- **Simplifier et clarifier la législation fiscale :**
  - Simplifier la complexité du système fiscal afin de le rendre plus clair et plus accessible aux contribuables ;
  - Harmoniser et unifier certains impôts et taxes pour limiter les possibilités de fraude fiscale.

**Conclusion du chapitre :**

Le stage pratique que nous avons effectué au sein de Centre Des Impôt de Bab Ezzouar, portant sur l'étude de cas de la vérification de la comptabilité d'une entreprise "X", nous a permis de constater que le contrôle fiscal joue un rôle essentiel dans la détection des pratiques frauduleuses et l'identification des irrégularités dans les déclarations fiscales des contribuables.

Pour cela, le vérificateur procède à la reconstitution des bases imposables obligeant le contribuable à s'acquitter des montants dus.

## **Conclusion générale**

Notre recherche vise à étudier le phénomène de la fraude fiscale et les procédures de contrôle que l'administration fiscale met en place afin de lutter contre ce phénomène.

La réalisation de ce travail nous a permis de répondre à la problématique suivante « **comment le contrôle fiscal lutte contre la fraude fiscale ?** ».

- **Retour sur la démarche adoptée et vérification des hypothèses :**

Pour mener à bien cette étude, nous nous sommes appuyés en premier lieu sur les connaissances théoriques existantes. Dans le premier chapitre, nous sommes attachés à expliquer brièvement l'évolution du système fiscal algérien qui repose principalement sur un régime déclaratif. Il se caractérise par une multitude d'impôts et taxes selon différents taux et barèmes.

Cette complexité du système fiscal pousse parfois les contribuables à se soustraire, de manière intentionnelle à leurs obligations déclaratives et de paiement. Ce phénomène, est appelé « fraude fiscale », se traduit par une dissimulation totale ou partielle des revenus ou une minoration des bases imposables. Sur la base de ces constatations, nous pouvons confirmer notre première hypothèse qui stipule que « La fraude fiscale est le fait de soustraire illégalement une partie ou l'ensemble de sa matière imposable à la législation fiscale par le contribuable, ce qui influe négativement sur les recettes publiques et donc sur l'économie nationale ».

Dans le deuxième chapitre, nous avons mis l'accent sur l'outil dont dispose l'administration fiscale pour lutter contre la fraude fiscale, soit le contrôle fiscal.

Le contrôle fiscal est une procédure permettant à l'administration fiscale de s'assurer de l'exactitude des déclarations souscrites par les contribuables dans le cadre du système déclaratif, ainsi que de rectifier les omissions, insuffisances et erreurs constatées. De plus, nous avons consacré une partie de ce chapitre à exposer les différentes procédures du contrôle fiscal qui commence par la remise d'un avis de vérification et se clôture par la rédaction du rapport de vérification. Cela confirme la deuxième hypothèse qui stipule que « le contrôle fiscal est une procédure durant laquelle l'administration fiscale vérifie l'exactitude et la sincérité de la comptabilité et des déclarations fiscales des contribuables ».

Dans notre étude de cas qui porte sur la vérification de comptabilité d'une entreprise « X » au sein du Centre Des Impôts de Bab Ezzouar, nous avons pu constater que la procédure du contrôle fiscal suivie par l'administration fiscale et repose principalement sur la vérification de la comptabilité, constitue le moyen le plus utilisé pour lutter contre tout acte servant à éluder l'impôt. Ce qui confirme la troisième hypothèse qui stipule que la vérification de la comptabilité est la procédure la plus courante en matière de contrôle fiscal d'une entreprise. Cette vérification consiste en un rapprochement entre les données fiscales déclarées et la comptabilité tenue par le contribuable ».

- **Résultats de la recherche :**

Le contrôle fiscal joue un rôle essentiel dans la stratégie de lutte contre la fraude fiscale. A Cet effet, nous sommes arrivés à relever les points suivants :

- Le contrôle fiscal permet à l’administration de détecter les irrégularités dans les déclarations des contribuables, qu’elles résultent d’une erreur involontaire ou d’un acte frauduleux, afin de s’assurer de l’exactitude et de maintenir l’équité du système fiscal.
- Le contrôle fiscal vise à identifier et sanctionner les contribuables fraudeurs, dans le but de dissuader ces comportements illégaux et de protéger les recettes fiscales de l’Etat. Les sanctions peuvent prendre la forme d’amendes, pénalités et mêmes des poursuites pénales, conformément à la loi.

- **Suggestions :**

Afin d’améliorer le contrôle fiscal et de lutter contre la fraude fiscale, nous avons pu dégager quelques recommandations, que nous présentons ci-après :

- Renforcer les moyens humains et techniques de l’administration fiscale ;
- Améliorer un outil informatique qui facilite la tâche de la programmation et le traitement des dossiers à vérifier ;
- Optimiser les échanges d’information entre administrations ;
- Renforcer la communication avec les contribuables afin de créer un climat de confiance et de faciliter l’exercice des missions de contrôle ;
- Mettre en place des formations régulières sur les nouvelles réglementations fiscales, les techniques d’analyse et d’investigation ;
- Renforcer les sanctions et les poursuites judiciaires.

- **Limites et perspectives de la recherche :**

Le contrôle fiscal fait face à un certain nombre des limites qui entravent son efficacité et sa capacité de lutter contre les pratiques frauduleuses, à savoir :

- Le nombre limité de ressources humaines qualifiées au sein de l’administration fiscale ;
- Ressources moyens limités des administrations fiscales ;
- L’impossibilité de vérifier l’ensemble des contribuables en raison du nombre important de dossiers à contrôler ;
- Manque de transparence entre l’administration fiscale et les contribuables.

La réalisation de ce mémoire présente plusieurs défis. Tout d’abord, le manque de ressources documentaires traitant le contrôle fiscal et la fraude fiscale en Algérie a limité notre recherche. De plus, la durée du stage d’un mois seulement s’est avérée insuffisante pour de manière insuffisante pour couvrir de manière approfondie un sujet aussi riche et important.

Compte tenu de la richesse et de l'importance de notre thème de recherche, de nombreuses perspectives d'étude et de recherche peuvent être envisagées :

- La mise en place d'un système d'information qui permet de faciliter la circulation de l'information ;
- Rendre les procédures de contrôle et de recouvrement plus claires et plus transparentes ;
- Amélioration de l'accompagnement en ligne des contribuables ;
- Formation continue des agents pour maîtriser les enjeux fiscaux complexes.

L'importance de ce sujet constitue un point de départ pour des travaux complémentaires que nous espérons développer à l'avenir.

# **Bibliographie**

## I. Ouvrages :

- BOUVIER.M, **Introduction au droit fiscal général et à la théorie de l'impôt**, 14<sup>ème</sup> édition, LGDJ.
- COSSON JEAN, **Les industrielles de la fraude fiscale**, Paris Saul, 1971.
- DASSESSE.M et MINNE.P, **Droit Fiscal, principes généraux et impôts sur les revenus**, 5<sup>ème</sup> Édition, Édition Bruylant (Emile), Bruxelles, 2001.
- ERIC Vernier, **Fraude fiscale et paradis fiscaux**, 2<sup>ème</sup> édition, Dunod, 2018.
- HAMID F, **La fiscalité dans tous ses états**, L'harmattan- Sénégal, 2017.
- JEAN PECOUP, **Précis de droit fiscal**, Edition Dunod, Paris, 1985.
- JURIS. D, **Quand le fisc vous contrôle : les modalités de contrôle, les sanctions, les possibilités de négociation et de recours**, Edition d'organisation, 2011.
- DASSESSE.M et PASCAL.M, **Droit Fiscal, principes généraux et impôts sur les revenus**, 5<sup>ème</sup> Édition, Édition Bruylant (Emile), Bruxelles, 2001.
- VERNIER.E, **Fraude fiscale et paradis fiscaux**, 2<sup>ème</sup> édition, Dunod.

## II. Thèses et mémoires :

- ABDELLIOUA .F, BAROUCHE IKRAM .F, **Audit fiscal et gestion des risques fiscaux pour une entreprise**, Mémoire présenté en vue de l'obtention d'un diplôme de Master en comptabilité et finance, Ecole Supérieure de Commerce, Koléa, 2021.
- BENBOUZID.A, **Le contrôle fiscal de la comptabilité**, Mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention d'un Diplôme de Master en science financières et comptabilité, 2021.
- CHALAL.S et NAIT OUARAB.I, **L'application du contrôle fiscal au sein du centre des impôts de la wilaya de Bejaia**, Mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention du diplôme de master en science de gestion, Béjaïa, 2019.
- DJOUDER.N, **Processus de contrôle fiscal d'une entreprise**, Mémoire de fin d'étude en vue de l'obtention du diplôme de master en sciences commerciales et financières, Koléa, 2023.
- JEAN-CLAUDE MARTINEZ, **La fraude fiscale**, collection que sais-je, Paris, 1990, Dans le mémoire, KHALED.A, **Le contrôle fiscal comme moyen de lutte contre la fraude fiscale**, Mémoire de fin d'études en vue de l'obtention du diplôme de Master en sciences commerciales et financières, Ecole Supérieure de Commerce, Koléa, 2017.
- KERROUCHE. A, **Techniques et procédures du contrôle fiscal**, Mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention du diplôme de master en sciences financières et comptabilité, université de Bejaia, 2022.
- MAURICE.C, **Précis de la fiscalité de l'entreprise**, L'ITIC, Paris, 1990, dans le mémoire, OUMOU S et OUARAB H, **Le rôle du contrôle fiscal dans la lutte contre la fraude fiscale**, Mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention du diplôme de Master en Sciences Financières et Comptabilité, Ecole supérieure de Commerce, Koléa, 2017.
- RADJAH. R & DEBBICHE.H, **Le rôle du contrôle fiscal dans la limitation de la fraude fiscale**, Mémoire de fin d'étude en vue de l'obtention du diplôme de master en sciences financières et comptabilité, Ecole supérieure de commerce, Kolea, 2021.

- TADDEL.B, **la fraude fiscale**, librairie technique 1979, dans la thèse provisionnelle Melle BELMANCOUR. A, **la fraude fiscale au Maroc**, 2008.

- **En arabe :**

- واعليل.ع و عشيط.ع، تقنيات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية، مذكرة تخرج لنيل شهادة ليسانس في العلوم التجارية، المدية

### III. Articles de revues scientifiques :

- MEDANI. R conseil, **Le système fiscal algérien la fiscalité des entreprises**
- GOUGUECHONE.G, **Evasion Fiscale**, 2017.
- LUCIEN. M & PIERRE. BELT, **Science et technologiques fiscales**, Presse Universitaire De France (PUF), 1er édition, Paris, 1984.
- OUAREZKI M, **La modernisation du contrôle fiscal dans le cadre d'une stratégie**, Université Alger 3.
- TEKKOUK.N, **Le contrôle fiscal comme garanties de l'administration fiscale face au système déclaratif**, Tlemcen, 2020.
- Trésor-Gauthier M. Kalonji, **De la fiscalité des revenus des fonctionnaires**, Agents publics et membres des institutions nationales et provinciales et des cabinets politiques, 2014.
- YACEF Belkacem Arab Sous-Directeur des Enquêtes et de la recherche de l'information fiscale, **la fraude fiscale**, 2007, مجلة المحكمة العليا عدد خاص الغش الضريبي و التهريب الجمركي

### IV. Textes législatifs :

- Code de Commerce (CC).
- Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDT).
- Code des Impôts Indirect (CII).
- Code des Procédures Fiscales (CPF).
- Code des Taxes sur le Chiffre d'Affaires (CTCA).

### V. Textes exécutifs :

- Décret exécutif N° 08-156 du 26 Mai 2008

### VI. Documents fiscales :

- Charte du contribuable vérifié, Direction du contrôle fiscal, 2024.
- Circulaire LF24 suppression TAP.
- Guide de vérificateur de comptabilité, édition 2003.

### VII. Cours et rapport :

- BELKACEMI.A, cours sur « **Généralités sur la taxe sur la valeur ajoutée** », Ecole Supérieure de Commerce, Koléa, 2024.
- HAMEL.A, Polycopie de cours « **Fiscalité de l'entreprise** », Ecole supérieure de commerce, Kolea, 2020.

- LASSOUAG. K, Cours de « **Contrôle fiscal** », IEDF, Alger, 2007.

#### VIII. Sites web :

- Site de l'expert impôt : <https://expertimpots.com/articles/fiscalite>
- Site de cairn-info : <https://www.cairn.info/introduction-au-droit-fiscal--9782340037953-page-33.htm>
- Site tous contribuables : <https://www.touscontribuables.org/les-combats-de-contribuables-associes/les-impots-et-taxes/impot-taxe-redevance-quelle-est-la-difference>
- Site de la direction des impôts : <https://www.mfdgi.gov.dz/fr/professionnels/services-pro/regime-reel/ibs>
- Site de cabinet taci : <https://www.cabinetaci.com/quest-ce-que-la-fraude-fiscale/>
- Site de wiki mémoire : <https://wikimemoires.net/2022/04/la-distinction-entre-levasion-fiscale-et-la-fraude-fiscale/>
- Site de cour supreme: <https://www.coursupreme.dz/>.
- Site de debitoor.fr : <https://debitoor.fr/termes-comptables/controle-fiscal> .
- Site de brahim as consulting: <https://brahimasconsulting.com/quelle-est-la-difference-entre-laudit-fiscal-et-le-controle-fiscal/>.
- Site de Kiwili : <https://www.kiwili.com/fr/Blog/post/definition-tresorerie-dentreprise-conseils/> .

# **Annexes**













Annexe N° 04 : Relevé de comptabilité

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية

مدیرية الضرائب

**RELEVÉ DE COMPTABILITE**

CONCERNANT

المديرية الفرعية  
للرعاية الإجتماعية

بلدية

M \_\_\_\_\_

Rue \_\_\_\_\_ n° \_\_\_\_\_

Série D. - N° 17

Activité exercée : \_\_\_\_\_

Imp Officielle Alger (2019)

DESIGNATION DES COMPTES	DU	DU	DU	DU	OBSERVATIONS
	AU	AU	AU	AU	
1	2	3	4	5	
<b>MARJAGE BRUTE</b>	CREDIT {				
	Vente de marchandises .....				
	DEBIT {				
	Marchandises consommées .....				
BENEFICE BRUT (crédit - débit) (1)					
POURCENTAGE BRUT = $\frac{\text{bénéfices brutes} \times 100}{\text{ventes}}$					
<b>VALEUR AJOUTÉE</b>	CREDIT {				
	Production vendue .....				
	Production stockée .....				
	Production de l'Entrep. pour elle même .....				
	Prestations fournies .....				
	Transfert de charge de production .....				
	TOTAL DU CREDIT .....				
	DEBIT {				
	Matières et fournitures consommées .....				
	Services .....				
TOTAL DU DEBIT .....					
BENEFICE BRUT (crédit - débit) (2)					
POURCENTAGE BRUT = $\frac{V.A. \times 100}{\text{production vendue}}$					
<b>RESULTAT D'EXPLOITATION</b>	CREDIT {				
	Bénéfices brut total (1) + (2) .....				
	Produits divers .....				
	Transfert de charges d'exploitation .....				
	TOTAL DU CREDIT .....				
	DEBIT {				
	Frais personnel .....				
	Impôts et taxes .....				
	Frais divers .....				
	Amortissements .....				
Provisions .....					
TOTAL DU DEBIT .....					
<b>RESULTAT NET DE L'EXERCICE</b>	CREDIT {				
	Solde du résultat d'exploitation .....				
	Autres produits .....				
	TOTAL DU CREDIT .....				
	DEBIT {				
	Solde du résultat d'exploitation .....				
Autres charges .....					
TOTAL DU DEBIT .....					
BENEFICE NET (crédit - débit)					
POURCENTAGE NET = $\frac{(\text{bénéfices net} \times 100)}{C.A.}$					



Annexe N° 05 : Etat récapitulatif des G 50

MOIS	CA TVA			TOTAL CA	DROITS	TVA-sur-Mat Ière et Sces	TVA sur Biens Amortissables	Précompte Antérieur	Solde Débit	Solde Créditeur
	TN (9%)	TR (9%)	EXONERE							
Janvier										
Fevrier										
Mars										
Avril										
Mai										
Juin										
Juillet										
Aout										
Sept										
Oct										
Nov										
Dec										
TOTAL										

Designation: \_\_\_\_\_  
 Adresse: \_\_\_\_\_  
 Exercice: \_\_\_\_\_  
**FICHE RECAPITULATIVE G50**

## Annexe N° 06 : Avis de vérification

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

## REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS  
DIRECTION DES IMPOTS D'ALGER EST  
CENTRE DES IMPOTS DE BAB EZZOUAR

وزارة المالية  
المديرية العامة للضرائب  
مديرية الضرائب للجزائر شرق  
مركز الضرائب بابا زوار

A

Référence N° 111MF/DGI/DIAE/CDIBEZ21

Lettre avec  
A.R  
N°

Bab ezzouar Le 27/07/2021

## Avis de Vérification de Comptabilité

Nous avons l'honneur de vous faire connaître que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre siège social le 11<sup>em</sup> jour après réception de cet Avis le 26/08/21 à 09 H, à l'effet de vérifier au titre des exercices 2017, 2018, 2019, 2020 l'ensemble de vos déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après, désignés TAP, TVA, IBS, IRG retenu/source, IRG salaires et autres impôt et taxes

Nous vous saurons gré de bien vouloir tenir à notre disposition vos documents comptables et pièces justificatives et dans la mesure où votre comptabilité est informatisée, l'ensemble des informations, données et traitements visés à l'article 20-3 du Code des Procédures Fiscales.

Au cours de ce contrôle, vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix et de demander toutes les précisions sur la conduite de cette vérification.

Si le contrôle fiscal envisagé ne peut être effectué en raison de votre opposition ou celle de tiers, il sera procédé en vertu des dispositions de l'article 44-1 du Code des Procédures Fiscales à l'évaluation d'office de vos bases d'imposition sans préjudice de l'application des sanctions prévues par la législation fiscale en vigueur.

(1) Préalablement à l'examen au fond de vos documents comptables, il peut être procédé dès la remise du présent avis à la constatation matérielle des éléments physiques et de l'exploitation, de l'existence et de l'état des documents comptables (dispositions de l'article 20 du Code des Procédures Fiscales).

Je vous prie de trouver ci-joint, un exemplaire de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié.

Veillez agréer, Madame, Monsieur l'expression de notre parfaite considération.

Chef de brigade  
Melle S. L

Nom, prénom et grade  
des vérificateurs

Mme A.C.

Mme S.B.

(1) À cocher en cas de contrôle inopiné.



# **Table des matières**

**Remerciement****Dédicaces**

<b>Sommaire .....</b>	<b>I</b>
<b>Liste des abréviations .....</b>	<b>II</b>
<b>Liste des tableaux .....</b>	<b>III</b>
<b>Liste des figures .....</b>	<b>IV</b>
<b>Liste des annexes .....</b>	<b>V</b>
<b>Résumé .....</b>	<b>VI</b>
<b>Introduction générale .....</b>	<b>A-C</b>

**Chapitre I : Phénomène de la fraude fiscale**

<b>Introduction du chapitre .....</b>	<b>01</b>
<b>Section 01 : Aperçu sur le système fiscal algérien .....</b>	<b>02</b>
1. Définition de la fiscalité et son évolution en Algérie .....	02
1.1. Définition de la fiscalité .....	02
1.2. Evolution de la fiscalité en Algérie .....	02
2. Définition et fonctions de l'impôt .....	03
2.1. Définition de l'impôt .....	03
2.2. Fonction de l'impôt .....	06
3. Différents types d'impôts et taxes .....	07
3.1. Impôt sur le Revenu Global (IRG) .....	07
3.2. Impôt sur le Bénéfice des Sociétés (IBS) .....	09
3.3. Impôt Forfaitaire Unique (IFU) .....	11
3.4. Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) .....	12
<b>Section 02 : Cadre théorique de la fraude fiscale .....</b>	<b>16</b>
1. Définition et éléments constitutifs.....	16
1.1. Définition de la fraude fiscale .....	16
1.2. Eléments constitutifs de la fraude fiscale .....	16

2.Classification de la fraude fiscale .....	19
2.1.Classification matérielle .....	19
2.2. Classification géographique.....	20
3.Manifestations, Causes et conséquences de la fraude fiscale.....	21
3.1.Manifestation de la fraude fiscale .....	21
3.2.Causes de la fraude fiscale .....	23
3.3.Conséquences de la fraude fiscale .....	25
<b>Conclusion du chapitre .....</b>	<b>26</b>

## **Chapitre II : Cadre conceptuel du contrôle fiscal en Algérie**

<b>Introduction du chapitre .....</b>	<b>27</b>
<b>Section 01 : Généralités sur le contrôle fiscal .....</b>	<b>28</b>
1.Définition et rôle du contrôle fiscal .....	28
1.1.Définition du contrôle fiscal .....	28
1.2.Raisons du contrôle fiscal .....	29
2.Objectifs du contrôle fiscal .....	30
2.1.Objectif budgétaire .....	30
2.2.Objectif répressive .....	30
2.3.Objectif dissuasive .....	30
3.Formes du contrôle fiscal .....	30
3.1.Contrôle interne.....	31
3.2.Contrôle externe .....	32
<b>Section 02 : Cadre conceptuel du contrôle fiscal en Algérie.....</b>	<b>34</b>
1.Droits de l'administration fiscale .....	34
1.1.Droit de communication .....	34
1.2.Droit de visite .....	34
1.3.Droit de contrôle .....	35
1.4.Droit de reprise .....	35
1.5.Droit de l'enquête .....	35

2.Obligations et garanties (droits) du contribuable vérifié .....	36
2.1.Obligations du contribuable.....	36
2.2. Garanties (droits) du contribuable.....	37
3. Structures chargées du contrôle fiscal.....	40
3.1. Services Régionaux des Recherches et Vérifications.....	40
3.2. Sous-Direction du contrôle fiscal relevant de la Direction des Impôts de Wilaya.....	40
3.3. Service principal du contrôle relevant de Centre de Impôts.....	41
3.4. Direction des Grandes Entreprises.....	41
<b>Section 03 : Procédures du contrôle fiscal et leur rôle dans la lutte contre la fraude fiscale.....</b>	<b>42</b>
1.Critères de sélection des dossiers à contrôler.....	42
1.1.Critère se rapportant à l'importance des entreprises à vérifier.....	42
1.2.Critère géographique.....	42
1.3.Critère d'activité.....	42
2.Procédures de contrôle fiscal.....	42
2.1.Travaux préparatoires.....	42
2.2.Déroulement de la vérification.....	44
2.3.Fin des travaux de la vérification.....	52
3.Sanctions encourues par les contribuables fraudeurs.....	54
3.1.Sanctions fiscales.....	54
3.2.Sanctions pénales.....	55
4.Role du contrôle fiscal dans la lutte contre la fraude fiscale.....	55
<b>Conclusion du chapitre.....</b>	<b>57</b>
 <b>Chapitre III : Etude de cas pratique au Centre Des Impôts de Bab Ezzouar</b>	
<b>Introduction du chapitre.....</b>	<b>58</b>
<b>Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil.....</b>	<b>59</b>
1.Présentation du Centre Des Impôts.....	59
2.Mission du Centre Des Impôts.....	59
3.Organisation et structure de centre des impôts.....	60

---

3.1. Service principal de gestion.....	60
3.2. Service principal du contrôle et de la recherche.....	61
3.3. Le service principal du contentieux .....	62
3.4. La recette .....	63
<b>Section 02 : Cas de vérification de comptabilité d'une entreprise « X ».....</b>	<b>65</b>
1. Présentation et position fiscale de l'entreprise vérifiée .....	65
1.1. Présentation de l'entreprise vérifiée.....	65
1.2. Position fiscale de l'entreprise vérifiée .....	65
2.Procédures de la vérification de comptabilité de l'entreprise « X ».....	65
2.1. Travaux préparatoires .....	65
2.2 Avis de vérification.....	65
2.3.Intervention sur place.....	66
3. Examen de la comptabilité de l'entreprise « X ».....	66
3.1.Examen de la comptabilité en la forme.....	66
3.2.Examen de la comptabilité en le fond .....	66
3.3.Notification initiale .....	68
4.Réponse du contribuable.....	72
<b>Section 03 : Résultat de vérification de la comptabilité de l'entreprise « X ».....</b>	<b>72</b>
1.Notification définitive.....	72
2.Etablissement du rôle et rédaction du rapport de vérification .....	77
2.1.Etablissement du rôle individuel à payer.....	77
2.2.Rédaction du rapport de vérification.....	77
Recommandations pour l'amélioration du contrôle fiscal.....	78
<b>Conclusion du chapitre.....</b>	<b>79</b>
<b>Conclusion générale .....</b>	<b>80</b>
<b>Bibliographie .....</b>	<b>83</b>
<b>Annexes.....</b>	<b>86</b>
<b>Table des matières.....</b>	<b>96</b>