

République algérienne démocratique et populaire
MINISTERE DE L'ENSEIGNEMENT SUPERIEUR ET DE LA RECHERCHE
SCIENTIFIQUE
ECOLE SUPERIEURE DE COMMERCE
(ESC KOLEA)

Mémoire de fin d'études en vue de l'obtention du diplôme de Master en Sciences
Financière et Comptabilité

Spécialité : Comptabilité et Finance

THEME :

Le rôle du contrôle fiscal dans la limitation de la
fraude fiscale

Cas : la direction des grandes entreprises d'Alger

Elaboré par :

RADJAH Roumaïssa

DEBBICHE Hadjer

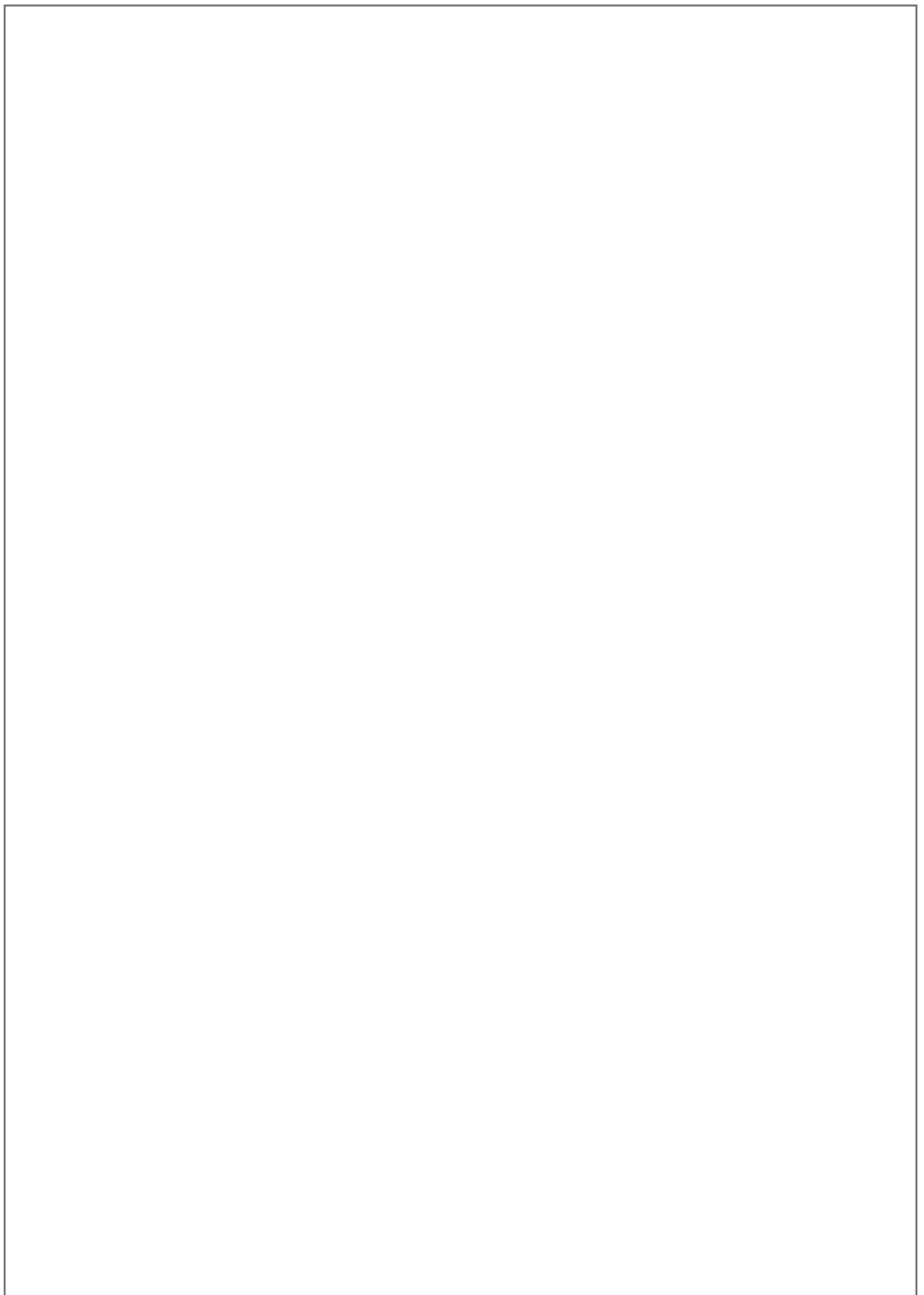
Encadreur :

Dr. IHADDADEN Atmane

Lieu du stage : la Direction des Grandes Entreprises d'Alger.

Période du stage : du 01/03/2021 au 31/03/2021.

Année Universitaire :2020/2021



République algérienne démocratique et populaire
MINISTERE DE L'ENSEIGNEMENT SUPERIEUR ET DE LA RECHERCHE
SCIENTIFIQUE
ECOLE SUPERIEURE DE COMMERCE
(ESC KOLEA)

Mémoire de fin d'études en vue de l'obtention du diplôme de Master en Sciences
Financière et Comptabilité

Spécialité : Comptabilité et Finance

THEME :

Le rôle du contrôle fiscal dans la limitation de la
fraude fiscale

Cas : la direction des grandes entreprises d'Alger

Elaboré par :

RADJAH Roumaïssa
DEBICHE Hadjer

Encadreur :

Dr. IHADDADEN Atmane

Lieu du stage : la Direction des Grandes Entreprises d'Alger.

Période du stage : du 01/03/2021 au 31/03/2021.

Année Universitaire : 2020/2021

Remerciement :

Tout d'abord, nous tenons remercier Dieu, le miséricordieux qui nous a apporté la force, la patience et la volonté pour achever ce travail.

Nous exprimons nos profonds remerciements à Mr Atmane Ihaddaden pour l'encadrement, pour sa disponibilité malgré ses obligations professionnelle, ses riches explications, ses encouragements, sa gentillesse toute méritent toute admiration.

Nous remercions également notre maitre de stage Mr Mohamed RABAHI au niveau de la sous-direction du contrôle et des fichiers, pour avoir accepté de nous accueillir et de nous guider par ses orientations et ses conseils.

Nous avons honoré par la présence des membres jury, et nous tenons à les remercier vivement pour le temps qu'ils ont consacré à l'examen de ce modeste travail.

Dédicace 01 :

J'ai tout le plaisir de dédier ce modeste travail à mes chers parents, qui m'ont permis de devenir ce que je suis aujourd'hui, que Dieu les protège

A Mes frères Amine et Yasser et ma sœur Ikram. Pour leurs encouragements et le soutien moral.

A mes chères cousines Souhir et Sabrina, à mes proches copines : Nabila, Yousra, Houria, Thereza, Marwa, Manel. A mon binôme Hadjer.

Je remercie également mes professeurs de le ESC pour la qualité de l'enseignement qu'ils m'ont prodigué au cours de ses trois ans de master

J'adresse mes sincères remerciements à tous les professeurs, intervenants qui par leurs écrits, leurs conseils et leurs critiques ont guidé mes réflexions et ont accepté de me rencontrer et de répondre à mes questions durant mes recherches.

Roumaissa

Dédicace 02 :

Je dédie ce travail avec grand amour à :

La mémoire de mes grands-pères Aïssa et Abdellah

Mes chers parents qui m'ont toujours soutenu et encouragé que Dieu les protège.

Ma chère sœur Amina ;

Mon cher frère Saïd et Mon oncle Toufik qui étaient toujours à mes côtés le long de mon cursus ;

Mr. Mounir BOUSSOUAR de m'avoir aidé à décrocher ce stage

Mr. Athame BENALTTALAH qui m'a aidé tout au long de la réalisation de ce mémoire

Toute ma famille paternelle et maternelle ;

Tous mes collègues et amis sans exception

Toutes mes chères copines Nesrine, Dahbia, Asma, Marwa, Aya, Samar, Zahra, Sabria, Amel et Assia Pour les bons moments qu'on s'est partagé

Toute personne ait contribué de près ou de loin à la réalisation de cette étude

Mon binôme Roumaïssa

HADJER

Sommaire :

Remerciement	I
Dédicace 01	II
Dédicace 02	III
Sommaire	IV
Listes des abréviations	V
Listes de tableaux	VII
Listes des figures	IX
Résumé	X
Abstract.....	XI
Introduction générale.....	A
Chapitre I : le phénomène de la fraude fiscale	1
Section 01 : Le cadre théorique de la fraude fiscale.....	2
Section 02 : Manifestations, causes et les impacts de la fraude fiscale.....	8
Section 03 : Les moyens de lutte contre la fraude fiscale	21
Chapitre II : L'initiative du contrôle fiscal algérien contre la fraude fiscale	30
Section 1 : le cadre théorique du contrôle fiscal.....	32
Section 02 : Le cadre juridique, organisationnel et analyse du processus du contrôle fiscal	41
Section03 : L'efficacité du contrôle fiscal	72
Chapitre III : Efficacité du contrôle fiscal	76
Cas (La Vérification de la comptabilité d'un contribuable au sein de la DGE).....	76
Section 1 : Généralité sur la Direction des Grandes Entreprises (DGE)	78
Section 02 : cas de vérification de comptabilité d'une entreprise «X »	87
Section 03 : l'efficacité du contrôle fiscal	107
Conclusion générale	Erreur ! Signet non défini.
Bibliographie	117

Listes des abréviations :

AGB : Gulf Bank Algeria.

Art : Article.

BADR : Banque de l'Agriculture et du Développement Rural.

BIC : Bénéfices Industriels et Commerciaux

BNA : Banque Nationale d'Algérie.

BNP : Banque National de Paris.

BP : Bénéfice Professionnel.

CA : Chiffre d'Affaires.

CCP : Compte Courant Bancaire.

CDI : Centre des impôts.

CIDTA : Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées

CNEP : Caisse Nationale d'Epargne et de Prévoyance.

CPA : Crédit Populaire d'Algérie.

CPCA : Code de Procédure Civil et Administrative

CPF : Code des Procédures Fiscales

CPI : Centre de Proximité des Impôts.

DA : Dinar Algérien.

DGE : Direction des Grandes Entreprises.

DGI : Direction Générale des Impôts

DIW : direction des impôts de wilaya

DRV : direction de recherche et vérification

ESC : Ecole Supérieure de Commerce.

HT : Hors Taxes.

IFU : Impôt Forfaitaire Unique.

IRG : Impôt sur le Revenu Globale.

LF : loi de finance.

LFC : Loi de Finance Complémentaire.

MF : Ministère des Finances.

OCDE : Organisation de la Coopération et des Développement Economique

PVC : Plus de Value de Cession.

RCM : Revenu des Capitaux Mobiliers.

SCF : Système comptable et Financier.

SDCF : Sous-Direction du Contrôle et des Fichiers.

SPA : Société Par Actions.

SRV : Service de Recherche et vérification.

TAP : Taxe sur l'Activité Professionnelle.

TCR : Tableau de compte de résultat.

TTC : Toutes Taxe Comprises.

TVA : Taxe sur la Valeur Ajoutée

VASFE : Vérification Approfondie de la Situation Fiscale d'Ensemble.

VGC : Vérification Générale de la Comptabilité.

VP : Vérification Ponctuelle.

Listes de tableaux :

Tableau 1:La différence entre la fraude fiscale et l'évasion fiscale	5
Tableau 2:les majorations pour insuffisances de déclaration	25
Tableau 3: Caractéristiques des formes du contrôle fiscal	40
Tableau 4: Limitation de la durée des trois types vérifications	46
Tableau 5: Balance de trésorerie	65
Tableau 6:Défaut taxation de l'IBS :	90
Tableau 7: Passation en comptabilité d'opération sans pièces justificatives	90
Tableau 8: Constat de charge indûment déduite :	90
Tableau 9: Indu déduction en matière de TVA	91
Tableau 10: Défaut de paiement	92
Tableau 11: Reconstitution du bénéfice	92
Tableau 12: Taxe sur la valeur ajoutée (TVA)	93
Tableau 13: Impôts sur le bénéfice des sociétés (IBS) :	93
Tableau 14: Revenus réputés distribués	94
Tableau 15: Taxe sur véhicules immatriculés dans la catégorie des voitures particulières (VP)	94
Tableau 16: Taxe sur les transactions de véhicules neufs (TTVN)	94
Tableau 17: Constat de charges indûment déduites	95
Tableau 18: Provisions pour perte de valeur	96
Tableau 19: Constat des charges déduites en double	96
Tableau 20: Passation en comptabilité d'opérations sans pièces justificatives	97
Tableau 21:l'inventaire physique et comptable de parc roulant	98
Tableau 22: défaut de mise à disposition des renseignements	98
Tableau 23 : Indue déduction en matière de TVA	99
Tableau 24: Défaut de paiement	99
Tableau 25: discordances entre de CA déclaré et le CA reconstitué :	100
Tableau 26: Reconstitution du CA	101
Tableau 27: Reconstitution du bénéfice	102
Tableau 28: Taxe sur l'activité professionnelle (TAP)	103
Tableau 29: Taxe sur la valeur ajoutée (TVA)	103
Tableau 30: Impôts sur le bénéfice des sociétés (IBS)	104
Tableau 31: Revenus réputés distribués	105

Tableau 32: Taxe sur véhicules immatriculés dans la catégorie des voitures particulières (VP)	105
Tableau 33: Reconstitution des bases d'imposition	109
Tableau 34: Reconstitution du bénéfice.....	109
Tableau 35: Taxe sur l'activité professionnelle (TAP).....	109
Tableau 36: Taxe sur la valeur ajoutée (TVA)	110
Tableau 37: Impôt sur bénéfice des sociétés (IBS)	110
Tableau 38: Revenu réputé distribué.....	111
Tableau 39: Taxe sur véhicules immatriculés dans la catégorie des voitures particulières (VP)	111
Tableau 40: Taxe sur les transactions de véhicules neufs (TTVN)	112

Listes des figures :

Figure 1: La courbe de Laffer	17
Figure 2: Les formes du contrôle fiscal	36
Figure 3: schéma général du contrôle sur pièces	38
Figure 4: Les méthodes de redressements préconisées par le Fisc.....	65
Figure 5: Les procédures de vérification de la comptabilité	71
Figure 6: Organigramme de l'établissement d'accueil (DGE) :.....	81
Figure 7: Organigramme de la sous-direction du contrôle et des fichiers (DGE).....	87

Résumé :

Cette étude traite de la fraude fiscale et ses impacts à différents niveaux : social, économique et financier, aussi elle révèle les causes de ce phénomène et ses diverses manifestations.

Elle vise également à lutter contre ces pratiques illégales à travers des mécanismes puissants de contrôle de ce qu'on appelle le contrôle fiscal qui est pratiqué par des structures habilitées qui possèdent des qualifications scientifiques et professionnelles et jouissent d'un ensemble de droits et de devoirs garantis par la loi. Ainsi, il travaille à détecter les erreurs et les manipulations, c'est-à-dire à protéger les recettes publiques d'une part, et à donner une sorte de crédibilité aux déclarations des contribuables.

Pour réaliser ce travail, nous l'avons divisé en deux parties : la première partie dite partie théorique, est consacrée à présenter les concepts clés de la fraude fiscale et le rôle du contrôle fiscal pour lutter contre ce fléau

La seconde partie, dite partie pratique, nous avons essayé de connaître l'efficacité du contrôle fiscal à travers le traitement d'un dossier d'un contribuable au niveau de la DGE.

Mots clés : la fraude fiscale, le contrôle fiscal, le contribuable.

Abstract:

This study deals with tax fraud and its impacts at various levels: social, economic and financial, also it reveals the causes of this phenomenon and its various manifestations.

It also aims to fight against these illegal practices through powerful control mechanisms of what is called fiscal control, which is practiced by authorized structures, which have scientific and professional qualifications and enjoy a set of rights and duties guaranteed by law. Thus, it works to detect errors and manipulations that is to say to protect public revenues on the one hand, and to give a kind of credibility to the declarations of taxpayers.

To carry out this work, we have divided it into two parts: the first part, known as the theoretical part, is devoted to presenting the key concepts of tax fraud and the role of tax control to fight against this scourge.

The second part, called the practical part, we tried to know the effectiveness of the tax audit through the processing of a taxpayer's file at the level of the DGE.

Keyword: tax fraud, tax control, taxpayer.

Introduction générale

Introduction Générale :

La fiscalité est un instrument de régulation économique et sociale à fort impact qui est généralement mis en œuvre par les pouvoirs publics, soit comme outil d'incitation pour encourager et développer les activités de production, soit en revanche comme instrument de découragement des productions et des consommations dans le but de limiter et/ou de freiner des activités peu utiles. Autrement défini, la fiscalité est l'ensemble des prélèvements opérés par voie de contrainte par l'Etat et les collectivités locales en fonction de la capacité contributive des citoyens.

Par ailleurs, le système fiscal algérien est déclaratif, il laisse au contribuable la responsabilité de la détermination et du paiement de l'impôt. Donc, il a en quelque sorte une certaine liberté de déterminer les bases imposables, en vue de diminuer sa charge fiscale, il essaie d'échapper volontairement à ses obligations légales par des moyens frauduleux. Ce qui constitue une perte sèche pour les caisses de l'Etat. Et là, on est véritablement dans la fraude fiscale.

La fraude fiscale est un fléau très ancien, qui a de grande ampleur sur l'économie nationale, elle exprime le refus des impositions par une personne physique ou morale n'ayant d'autres objectifs que de soustraire au montant du sacrifice que lui demande l'Etat ou d'en réduire le montant. En effet la fraude fiscale constitue un sujet d'inquiétude pour les gouvernements à divers niveaux ; sur le niveau financier : la fraude entraîne une perte des ressources du budget public de l'État, et fait pression sur la capacité des gouvernements à couvrir leurs dépenses. En termes de justice et d'équité : la fraude fiscale contrarie la répartition équitable du fardeau du financement public entre les contribuables en accroissant la charge de ceux qui demeurent honnêtes ; Sur un niveau politique, la fraude fiscale contrarie en quelque sorte la légitimité d'autorité par le refus de l'impôt.

Le contrôle est la contrepartie du système déclaratif, le gouvernement cherche à limiter au maximum le phénomène de la fraude fiscale, et comme l'impôt c'est la baguette magique pour l'élaboration de la politique économique efficiente. Le gouvernement algérien a mis en place un contrôle fiscal équitable et transparent.

Ce contrôle a pour objet de s'assurer que les particuliers et professionnels respectent leurs obligations fiscales en tant que contribuables. Il peut prendre plusieurs formes suivant le degré d'approfondissement souhaité par l'administration, et les modalités d'exercice de l'activité du contribuable, particulier ou entreprise à savoir : contrôle interne et contrôle externe et chaque forme de contrôle dispose de différentes procédures qui permettent aux vérificateurs de réparer les omissions, les insuffisances ou les erreurs d'imposition et d'assurer

Introduction Générale :

une répartition équitable des charges publiques, et ont pour corollaire l'égalité des conditions fiscales d'exercice de la concurrence, et la limitation des pertes de recettes publiques.

L'intérêt de ce sujet a été guidé par le souci de faire valoir l'importance du contrôle fiscal de redresser les entreprises, ce qui nous a incitées à faire des recherches pour mieux assimiler l'importance du contrôle fiscal. À la l'égard de toutes ces orientations évoquées ci-dessus nous allons essayer de répondre à la problématique suivante :

« **Le contrôle fiscal est-il un moyen efficace pour limiter la fraude fiscale ?** »

Autour de cette question principale plusieurs questions secondaires peuvent en découler à savoir :

- Est-ce que le contrôle fiscal limite la fraude fiscale ?
- Le contrôle fiscal de la DGE a-t-il atteint son efficacité contre ce phénomène ?

Pour tenter de répondre à toutes ces questions, nous avons formulé les hypothèses suivantes :

- **Hypothèse N°01** : le contrôle fiscal limite la fraude fiscale sans l'éradiquer.
- **Hypothèse N°02** : le contrôle fiscal de la DGE est efficace contre la fraude fiscale.

Les objectifs de choix de sujet de recherche :

À travers cette étude, nous cherchons à atteindre les objectifs suivants :

- Une tentative d'étudier les procédures suivies par le contrôle fiscal pour limiter le phénomène ;
- Identifier les causes de la pratique frauduleuse ;
- Une tentative pour apprendre la capacité des agents de l'administration fiscale à détecter et réduire les pratiques de la fraude fiscale.

Les motivations de ce choix :

- Poursuivre la recherche dans le domaine du contrôle fiscal et l'approfondir ;
- Tendance personnelle dans les domaines comptables et fiscaux grâce à nos spécialités ;
- La nécessité de la mise en œuvre le contrôle fiscal sur l'activité de l'entreprise en tant qu'une source de cycle économique ;
- La corruption économique des entreprises algériennes à l'absence du contrôle.

Introduction Générale :

Méthodologie de la recherche :

Afin d'atteindre notre objectif de recherche, nous avons opté pour deux approches :

- **Approche descriptive** : afin de décrire le cadre théorique concernant les concepts clés liés à la fraude fiscale et au contrôle fiscal nous nous sommes inspirés de plusieurs ouvrages ainsi que les travaux de recherche universitaires, les entretiens avec les responsables de la sous-direction de contrôle et fichiers.
- **Approche analytique** : dans la partie pratique, nous avons traité un dossier fiscal d'un contribuable au niveau de la DGE, appuyé par des informations et des données collectées sur le terrain d'étude.

En outre, notre travail est divisé en trois chapitres :

Les deux premiers sont des chapitres théoriques, le premier présente les généralités de la fraude fiscale, le second montre le rôle et l'efficacité du contrôle fiscal dans la limitation de la fraude fiscale.

Par contre, la partie pratique désigne à l'étude d'un cas pratique de vérification de comptabilité d'une entreprise de statut juridique SPA. Et en fin, nous allons terminer notre étude par une conclusion générale qui résume les principales étapes et résultats que nous avons obtenus à partir des trois chapitres de travail.

Chapitre I : Le phénomène de la fraude fiscale

Chapitre I : le phénomène de la fraude fiscale

Chapitre I : Le phénomène de la fraude fiscale

L'impôt constitue un prélèvement obligatoire effectué par voie d'autorité sur les ressources des personnes (morale ou physique), à titre définitif et sans contrepartie, en vue de la couverture des charges publiques. Le contribuable ne reconnaît pas l'état comme législateur, mais le considère comme un créancier qui est assez puissant pour imposer sa loi, il penche toujours vers le non-paiement de leur charge fiscale, ce qui a obligé l'administration fiscale de mettre en place des mécanismes de lutte contre ce phénomène à savoir le contrôle fiscal.

Dans ce premier chapitre on tentera de clarifier le concept de fraude fiscale, et en particulier de clarifier les liens et les différences entre les notions qui sont associées au phénomène d'échappement de l'impôt. Ensuite nous exposerons les causes de la fraude fiscale et ses impacts sur la société (économique, financier et social), en fin voire les manifestations de la fraude fiscale.

Section 01 : Le cadre théorique de la fraude fiscale

Cette section englobe quelque définition de la fraude fiscale, les éléments qui la constituent ainsi que sa classification.

1. Définition de la fraude fiscale :

1.1. La fraude, au sens international¹, se définit comme « un acte intentionnel commis par un ou plusieurs dirigeants, par des personnes constituant le gouvernement d'entreprise, par des employés ou par des tiers, impliquant des manœuvres dolosives dans le but d'obtenir un avantage indu ou illégal. »

1.2. L'article 1741 du CGI définit la fraude fiscale comme le fait ou la tentative de se soustraire frauduleusement à l'établissement ou au paiement de l'impôt par dissimulation volontaire de sommes sujettes à l'impôt.

1.3. Habib AYADI a défini la fraude fiscale comme étant « une violation directe consciente ou non de la loi fiscale. Elle s'analyse en un ensemble de combinaisons juridiques, comptables ou de procédés matériels destinés à éluder l'impôt »².

¹ VERNIER, (Éric) : « fraude fiscale et paradis fiscaux », 2^e Edition, P.14.

² AYADI, (Habib) : « Droit fiscal », CERP Tunis Carthage, 1989, P.38. Dans le mémoire Mr. TABLI Abdelhak, Mr. YACINI Hakim « Le contrôle fiscal outil de lutte contre la fraude fiscale », UNIVERSITE ABDERRAHMANE MIRA – BEJAIA, P.33.

Chapitre I : Le phénomène de la fraude fiscale

1.4. Pour Marc DASSESSE et Pascal MINNE, « la fraude fiscale implique nécessairement une violation de la loi fiscale en vue d'échapper totalement ou partiellement à l'impôt, voir en vue d'obtenir des remboursements d'impôt auxquelles on n'a pas droit »¹

1.5. Concernant la législation algérienne, la fraude fiscale est prévue par les deux articles 193 et 303 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA).

2. Les éléments constitutifs de la fraude² :

Pour qu'il y ait fraude, il est donc nécessaire que trois éléments existent cumulativement :

2.1. L'élément matériel :

Des faits concrets et tangibles qui permettent au contribuable de se soustraire en partie ou en totalité à l'impôt, avec pour conséquence une perte réelle pour l'État. C'est le cas par exemple d'une entreprise qui dissimule une partie de son chiffre d'affaires ;

2.2. L'élément intentionnel et moral :

Une intention délibérée de fraude, sachant que l'acte est interdit légalement. La bonne foi du contribuable qui ignorait l'interdiction peut être alors opposée ;

« L'élément intentionnel détermine l'impunité de l'infraction »³. Il faut en effet, qu'il y ait « une intention délibérée de fraude qui est l'élément moral caractérisé par la connaissance qu'avait l'auteur de l'infraction du caractère illicite de l'omission ou de la dissimulation »⁴

2.3. L'élément légal :

Indique que l'acte ne peut être considéré frauduleux que s'il est défini, interdit et sanctionné expressément par la loi fiscale et cela conformément à l'article N° 1 du Code pénal « il n'y a pas d'infraction ni de peine ou de mesures de sureté sans loi »⁵

¹ DASSESSE, (Marc) & MINNE (Pascal), « Droit Fiscal, principes généraux et impôts sur les revenus », 5ème Édition, Édition Bruylant (Emile), Bruxelles, 2001, P.69. Dans le mémoire de M Benali pour l'obtention du diplôme de magister « fraude fiscal : quels impacts sur l'économie nationale », 2011, P.19.

² VERNIER, (Éric) : Op.cit. P.15.

³ T. DELAHAYE, « Le choix de la voie la moins imposé », édition Bruyant, Bruxelles, 1977, P.24. Dans le mémoire, Mr. TABLI Abdelhak, Mr. YACINI Hakim « Le contrôle fiscal outil de lutte contre la fraude fiscale », UNIVERSITE ABDERRAHMANE MIRA - BEJAIA P.34.

⁴ Bulletin de service fiscaux n°17.Décembre 1996, P.32. Dans le mémoire Mr. TABLI Abdelhak, Mr. YACINI Hakim, « Le contrôle fiscal outil de lutte contre la fraude fiscale » UNIVERSITE ABDERRAHMANE MIRA – BEJAIA, P.34.

⁵ Art 1 du code pénal 2015, P01.

Chapitre I : Le phénomène de la fraude fiscale

3. La distinction entre Fraude fiscale et évasion fiscale

Nous rappellerons notamment le risque de confusion entre fraude fiscale, évasion fiscale et optimisation fiscale,

3.1. L'évasion fiscale

Il est plus complexe de définir l'évasion fiscale. Elle relève en effet, à la fois de l'optimisation et de la fraude. Le Conseil des prélèvements obligatoires, qui s'est substitué au

Conseil des impôts lors de sa création en 2005, a donné une définition de l'évasion fiscale ; il s'agit de « l'ensemble des comportements du contribuable qui visent à réduire le montant des prélèvements, dont il doit normalement s'acquitter. Si le contribuable a recours à des moyens légaux, il s'agira d'optimisation fiscale. S'il s'appuie sur des techniques illégales, l'évasion s'apparente à la fraude. »¹

Donc parmi cette définition qui considère l'évasion fiscale comme étant :

- ✓ Une fraude fiscale dans le cas d'utilisation des moyens illégaux pour éviter une imposition ;
- ✓ Une optimisation fiscale dans le cas d'utilisation des moyens légaux pour éviter une imposition.

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. ²

3.2. L'optimisation fiscale quant à elle, n'est pas un délit puisqu'elle correspond à l'usage habile des lois et des conventions pour réduire la charge fiscale. Il n'y a donc pas d'infraction à la législation fiscale.

❖ Les éléments communs :

L'évasion fiscale et la fraude fiscale partagent les mêmes points suivants :

- 1- Les deux procurent un gain au contribuable ;
- 2- les deux découlent de l'existence de l'intention préméditée d'éluder l'impôt (mauvaise foi).

❖ Les divergences

La différence entre la fraude fiscale et l'évasion fiscale réside dans les éléments suivants :

¹ GERARD, (Gourguechon) : « EVASION FISCALE », février 2017, P.3 <http://pinguet.free.fr/gg217.pdf> consulté le 20/04/2021 à 14 :05

² VERNIER, (Éric) : Op.cit. P.16.

Chapitre I : Le phénomène de la fraude fiscale

Tableau 1: La différence entre la fraude fiscale et l'évasion fiscale

Les motifs	La fraude fiscale	Evasion fiscale
L'acte	Violation de la loi par volonté	Utilisation de failles de la loi
L'élément	L'élément intentionnel et l'élément matériel	L'élément intentionnel mais non l'élément matériel.
La légalité	Illégale	Légale
En termes de la détection	La facilite de la détecter	La difficulté de la détecter car cela dépend des failles juridiques
La sanction	La qualité d'infraction ne s'applique qu'à la fraude fiscale qui est susceptible de sanctions soit fiscales, soit pénales.	N'entraîne aucune pénalité pour le contribuable

Source : nous avons conclu d'après les définitions précédentes.

En conclusion ; l'évasion fiscale ne constitue qu'une variante de la fraude fiscale.

4. La classification de la fraude fiscale :

Le contribuable essaie toujours à trouver des failles plus sophistiquées en matière de développement des méthodes de la fraude fiscale, aussi il cherche à rester hors de la programmation de la vérification.

Pour expliquer la notion de ce phénomène, peut-elle être simplifiée en recourant à une classification en quatre grandes catégories (juridique, matérielle, géographique, selon le statut de fraudeur).

4.1. Juridique : On distingue :

- ❖ La fraude légale : désigne le fait que le contribuable soustrait une partie des éléments imposables à législation fiscale sans enfreindre la loi. En d'autres termes, le fraudeur se soustrait à l'impôt ou en réduit les charges fiscales sans aucun impact illégal sur le résultat de l'exercice. Exemple : le renoncement des activités soumises à des taxes élevées.

Chapitre I : Le phénomène de la fraude fiscale

- ❖ La fraude illégale : elle consiste en la contravention directe de la loi, c'est à dire le faite que le fraudeur utilise des méthodes illégitimes commet des infractions punissables par la loi.

4.2 Matérielle :

La fraude fiscale peut être classée selon le critère matériel, ainsi on distingue entre la fraude fiscale simple et la fraude fiscale qualifie.

- ❖ La fraude simple : Elle se caractérise par son l'élément intentionnel d'éluder volontairement à l'impôt.

La pratique de cette fraude très répandue dans les entreprises, elle est matérialisée par l'omission de déclaration de tout ou partie des éléments imposables. C'est le défaut de dépôt de déclaration, le non déclaration d'un revenu ou vente, ou la non facturation des ventes, ou bien la majoration des charges.

- ❖ La fraude qualifie (fraude complexe) : elle désigne toutes les pratiques de manœuvres frauduleuses mentionnées dans l'article 193-2 du CIDTA comme suit :
 - 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 ;
 - 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.
 - 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 ;
 - 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 ;
 - 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.

Chapitre I : Le phénomène de la fraude fiscale

- Le fait de se livrer à une activité informelle, est définie comme telle, toute activité non enregistrée et /ou dépourvue de comptabilité formelle écrite, exercée à titre d'emploi principal ou secondaire¹.

4.3 Géographique :

Dans cette classification, on déduit qu'il y a deux types illustrés comme suit :

- ❖ Fraude nationale : le premier type se réalise par l'infraction à la réglementation interne, c'est à dire ce sont toutes les pratiques frauduleuses par le contribuable mener à éliminer illicitement à leurs droits fiscaux dans le territoire interne du pays.

Selon André MARGAIRAZ : « la fraude fiscale nationale est celle qui se passe à l'intérieur des frontières, les actes frauduleux ont lieu dans les limites du territoire. Le contribuable se trouve en face des autorités de son pays, il se heurte à un fisc unique, selon le pays, à un fisc cantonal et communal »².

- ❖ Fraude internationale : Avec le développement de l'économie internationale et la mondialisation des marchés financiers, elle a apparu cette nouvelle tendance de "la fraude fiscale internationale".

D'après l'OCDE, un monde sans frontières favorise les échanges commerciaux internationaux et le développement global de l'économie, mais crée également des opportunités de fraude pour les entreprises malhonnêtes qui cherchent à minimiser leurs obligations fiscales³.

Donc, on se retrouve face à cette notion lorsqu'il y a des transferts des revenus irrégulièrement, dont le fraudeur essaie d'échapper à l'impôt dans un pays à un autre pays qui caractériser par une fiscalité attrayante.

4.4 Selon le statut du fraudeur :

Il y a lieu de distinguer deux types de ce critère :

- ❖ La fraude de management : dans ce type de classification, les cadres dirigeants montrent la contre réalité de la situation financière de l'entreprise, afin de faire tromper les actionnaires et les investisseurs par des fausses informations.

¹ Art 193, CIDTA2020, PP.61-62.

² MARGAIRAZ, (André) : « la fraude fiscale et ses succédanés, Lausanne », 3ème édition, 1977, P.21, dans le mémoire : CHIBANE (Meriem) : le contrôle fiscal outil de lutte contre la fraude fiscale, Université Abderrahmane Mira-Bejaia, 2019/2020, P.9.

³ OCDE ; l'évasion et la fraude fiscale international : questions de la fiscalité international n°1, Paris, 1987.

Chapitre I : Le phénomène de la fraude fiscale

- ❖ La fraude des employés et des cadres : cette catégorie est souvent connue par les employés ayant une grande responsabilité dans le département finance, aussi qu'ils occupent des fonctions supérieures.

Section 02 : Manifestations, causes et les impacts de la fraude fiscale

1. Les manifestations de la fraude :

Les contribuables inventent de nombreuses méthodes de fraude et d'évasion fiscales en utilisant des moyens et des techniques afin de réduire l'assiette fiscale, qu'il s'agisse des revenus, des bénéfices ou du volume des ventes, et donc se débarrasser de la charge fiscale.

Les manifestations de la fraude fiscale qui permettent au contribuable d'éviter les impôts sont d'ordre sociologique, technique ou international.

1.1. Manifestations techniques de la fraude fiscale

Nous allons les classer selon la nature de la dissimulation

❖ La dissimulation matérielle :

Cette forme de dissimulation touche en particulier l'assiette de l'impôt ou ses déclarations, elle consiste à cacher certains revenus ou biens, totalement ou partiellement, qui doivent entrer dans la base imposable.

Nous allons citer les différents aspects de la dissimulation matérielle :

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

❖ La dissimulation comptable

La dissimulation comptable est une forme beaucoup plus élaborée que la dissimulation matérielle, par laquelle le fraudeur fait recours à des fausses factures afin de majorer ses dépenses, ou bien il opte au non comptabilisation de certaines recettes.

Nous allons tenter de résumer les différents procédés qu'ils utilisent dans les 3 points suivants :

➔ La pratique du double bilan :

Le bilan est le miroir qui reflète la situation financière de l'entreprise, il doit donc être sincère et correcte, 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.

Chapitre I : Le phénomène de la fraude fiscale

→ La minoration des recettes

Plusieurs mécanismes extracomptables permettent de minimiser le chiffre d'affaires, mais les méthodes les plus utilisés sont :

- a) **La vente sans facture** : La dissimulation des recettes au moyen de vente sans facture est la technique la plus ancienne et la plus utilisées par les contribuables, elle permet de ne pas faire entrer certaines affaires en comptabilité et de diminuer pour autant le chiffre d'affaires imposable. En effet la vente sans facture est un processus courant dans les transactions commerciales entre petites entreprises et reflète généralement une situation d'accord ou de collusion entre l'acheteur et le vendeur, desquelles les ventes se font par des bons de livraison qui sont des éléments non importants pour la détermination du chiffre d'affaires.
- b) **Les fausses factures** : Cette technique consiste à établir des modifications dans les factures comme par exemple à vendre avec un prix inférieur au prix réel, ou le non facturation. Selon Jean Cosson « C'est un procédé de frauder la taxe sur CA (T.V.A), à travers des opérations fictives dont la taxe est déductible, les fournisseurs des fausses factures appelés **des taxeurs** dans le jargon de fraudeurs»¹

→ La majoration des charges :

Pour qu'une charge soit déductible, elle doit respecter 5 conditions cumulatives :

- ✓ Lié à l'activité principale de l'entreprise ;
- ✓ Une charge réelle a une pièce justificative ;
- ✓ Traduction d'une diminution de l'actif net de l'entreprise ;
- ✓ Lié à l'exercice ;
- ✓ L'absence d'une disposition d'une loi exclus la charge du champ de déduction.

Il arrive que les contribuables ne respectent pas ces conditions et utilisent des techniques pour augmenter les charges dont le but de minimiser les bénéfices soumis à l'impôt. Parmi les techniques les plus utilisés :

- **La fraude à travers Les frais généraux** : Les frais généraux sont déductibles du résultat imposable à condition de respecter les cinq (5) conditions précédente sinon l'absence d'une condition exclus la charge du champ de déduction, et parmi la manifestation de la fraude :

¹ COSSON, (J) : « Les industrielles de la fraude fiscale », Paris Saul, 1971, P.14.

Chapitre I : Le phénomène de la fraude fiscale

- ✓ La prise en charges des dépenses personnelles déductibles du contribuable ou des dirigeants de l'entreprise comme des frais de répartition et d'entretien des voitures personnels ;
- ✓ Enregistrement de la restauration des bâtiments de l'établissement, qui est en fait liée aux résidences de ses directeurs ;
- ✓ Enregistrer les frais de déplacement à l'étranger sur la base qu'ils se rapportent à une tâche dans le cadre de l'emploi et sont, en fait, des dépenses supplémentaires non liées à l'activité de l'institution ;
- ✓ Les achats sont enregistrés dans le compte de l'institution, et c'est en fait la propriété de ses dirigeants, comme l'achat de mobilier de maison.

➔ **La fraude à travers les salaires fictifs** : Les détournements peuvent se justifier par le versement de salaires fictifs à des personnes ne travaillant pas réellement au sein de la société. Cette méthode peut être le fait soit des dirigeants, soit des responsables des services de paies ou des ressources humaines qui contrôlent les procédures de recrutement, d'inscription dans les registres du personnel et de règlement des salaires.¹

➔ **La fraude à travers Les amortissements** : L'amortissement est défini comme étant la constatation comptable de la perte subie par la valeur d'actif des immobilisations qui se déprécient avec le temps. « C'est donc la constatation de l'amoindrissement de la valeur d'un élément d'actif résultant de l'usage, du temps, du changement de technique ou de toute autre chose »². Cette définition est fiscale. Selon le système comptable financier, l'amortissement est la consommation des avantages économiques constituant l'actif. Il est considéré comme des charges d'exploitations, donc déductibles comme toute autre charge de l'entreprise. Parmi les falsifications qu'on peut trouver dans ce compte :

- ✓ L'application des taux excessif par rapport à ce qu'admis par nature de biens immobilisés et par l'usage et la pratique de l'activité ou la profession concernée ;
- ✓ L'application de l'amortissement sur la base du prix en TTC alors qu'elle devrait être en HT ;

¹ OUANICHE, (Mikael) : « les modes opératoires de la fraude interne », cahiers du droit de l'entreprise, janvier février 2013, P.24.

² <http://www.dge.gov.dz/files/1198401937.pdf> consulté le 27 /04/2021 à 14 :00).

Chapitre I : Le phénomène de la fraude fiscale

- ✓ La constatation d'amortissements des immobilisations fictives ou des immobilisations cédés ou totalement amortis ;
- ✓ Déduction des immobilisations non amortissable (ex terrain) ;
- ✓ Déduction des immobilisations en cours et des valeurs incorporelles.

➔ **La fraude à travers Les provisions :** Selon la vision fiscale, la provision est la constatation comptable soit de la dépréciation d'un ou plusieurs éléments de l'actif non amortissable, soit d'une charge ou une perte non encore réalisé et des évènements en cours rendent probables. Cette définition est l'équivalente de la perte de valeur des éléments d'actifs selon le système comptable financier.

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

- ✓ La provision doit avoir un objet de la perte ou charge nettement précisé dans sa nature et qu'il soit possible d'évaluer son montant d'une manière fiable ;
- ✓ La perte ou la charge soit probable et non seulement éventuelle ;
- ✓ Le rattachement à l'exercice ;
- ✓ La provision doit être comptabilisée.

Le non-respect de ces conditions sera considéré comme un acte frauduleux.

❖ **La dissimulation juridique :**

La dissimulation juridique est une simulation c'est-à-dire qu'elle consiste à modifier et maquiller une situation véritable derrière une situation juridique, afin de soustraire à une obligation fiscale ou bénéficier d'une situation juridique plus avantageuse.

Elle se manifeste par deux formes :

➔ **Les opérations fictives :** Selon Cosson les opérations fictives « sont accessibles aux seules entreprises commerciales astreintes à la tenue d'une comptabilité, qui fausse tous les comptes, substituant aux ventes sans facture, les factures sans ventes ni achat.... Les fraudeurs ont établi un système de fraude fondé sur des écritures concordant entre elles et avec des justificatifs qui, eux, sont faux. »¹

¹ CONSSON, (J): Op.cit. P.18.

Chapitre I : Le phénomène de la fraude fiscale

« Est la comptabilisation de factures d'achat fictives et de produire des justificatifs falsifiés. »¹

➔ **Les fausses qualifications :** « 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. »²

1.2. Manifestations sociologiques de la fraude fiscale :

❖ La taille de fraudeur :

« La fraude est une fonction inverse du revenu ou du chiffre d'affaires. Autrement dit, elle est proportionnellement plus importante chez les petits contribuables que chez les grands. »³ C'est-à-dire que les petits contribuables ressentent constamment le besoin de se soustraire aux impôts pour pouvoir continuer leur activité.

❖ Les activités réputées infractionnelles :

Il est entendu que la fraude fiscale s'est étendue à tous les secteurs d'activité du fait que l'intention de fraudeur n'est pas propre à une catégorie de contribuable ou d'assujettis⁴.

Parmi les activités qui sont considérées comme les plus assujetties à la fraude fiscale :

➔ Les Professions libérales :

Les professions libérales sont bien positionnées pour dissimuler leurs revenus car il est difficile de les définir contrairement aux salariés qui sont les plus défavorisés à ce jeu en raison du texte législatif qui oblige tout employeur à déclarer toutes les récompenses versées à leurs salariés, en outre, les impôts sont payés au moyen de retenues à la source.

¹OUANICHE, (Mikael): Op.cit. P.24.

²طرشي إبراهيم: مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير أكاديمي التهرب الضريبي واليات مكافحته صفة 12

³ MARTINEZ, (J.C.) : « La fraude fiscale : qui sais-je », PUF Éd, Paris, 1984, P.69, dans le mémoire « La fraude fiscale et le contrôle des entreprises au Maroc », Ecole Nationale de l'administration ,2004/2007, P.32.

⁴ GUETTOUCHE, (Nacir) : la fraude fiscale en Algérie : causes et les conséquences, mémoire pour obtenir le diplôme en Magister en sciences commerciales et financières, ESC, P.57.

Chapitre I : Le phénomène de la fraude fiscale

→ Les importateurs :

Les importateurs réduisent les prix de vente des biens et services, ainsi que falsifient les papiers d'importation et les factures, pour le nombre de matières importées semble être peu élevé pour échapper aux droits de douane.¹

Ainsi les bijoutiers, les prestataires de services, les revendeurs de matériaux de construction, les activant dans le secteur de l'agriculture...etc.

1.3. Manifestations internationales de la fraude fiscale :

❖ **Les paradis fiscaux** : Selon l'OCDE, un paradis fiscal c'est un territoire où l'impôt est très faible, où il n'y a pas aucune transparence, où il n'existe pas d'échange d'information avec les autres pays. Il existe deux types d'échappatoire par le biais d'un paradis fiscal :

a) **Les trusts** (pour les particuliers) : Est une entité juridique, où une personne (le settlor) transfère la propriété de sa fortune ou de certains de ses biens à une autre personne ou société (le trustee) pour qu'il les gère dans l'intérêt d'un ou de plusieurs bénéficiaires, dans le paradis fiscal. Le settlor peut être lui-même bénéficiaire du trust, et il n'apparaît plus comme propriétaire juridique de ses avoirs, il veut rester anonyme.

b) **Les sociétés « Offshore »** (pour les entreprises) : Le terme offshore est une expression anglaise pouvant se traduire par "au-delà des côtes". Par analogie, une société offshore est une entreprise immatriculée dans un pays dont l'activité économique ne s'exerce pas sur ledit territoire. Il est fréquent que la société offshore ait leur siège social dans un paradis fiscal, c'est à dire dans un pays où la fiscalité est réduite voire forfaitaire. Cette fiscalité attrayante n'est toutefois accordée qu'aux sociétés offshores²

❖ **L'exil fiscal** : L'exilé fiscal se déclare officiellement dans un pays à faible taxation mais continue à vivre dans son pays d'origine³.

¹ عادل ، عامر « الطرق التي يتهرب بيها الكبار ورجال الاعمال من الضرائب » : النشر 27-01-2016 ص03 .
<https://pulpit.alwatanvoice.com/content/print/392253.html?fbclid=IwAR3tgbPuNoMayAI6RfQviyX1YxDKa4LW9U0dcGSvHfoHpbriSW4eVp75NnM> (consulté le 29/04/2021 à 00 :00)

²<http://www.offshoringaumaroc.com/offshoring/pdf> (consulté le 28 /04/2021 à 01 :05).

³ VERNIER, (Éric) : Op.cit. P.17.

Chapitre I : Le phénomène de la fraude fiscale

Cette expression insinue donc que la pression fiscale du pays d'origine a obligé la personne à partir. La majorité de ces exilés fiscaux sont des chanteurs, acteurs, sportifs..., qui ont transféré leurs argents dans une banque étrangère, pour fuir les lourdes impositions du gouvernement et pouvoir ainsi garder leur fortune.

Cette situation pose un gros problème ; parce ce qu'elle a conduit de diminuer les ressources d'État (État de départ). S'il veut maintenir une charge fiscale égale, il est contraint d'augmenter le prélèvement des contribuables restants.

2. Les causes de la fraude fiscale :

L'étude d'un phénomène nécessite la recherche et l'analyse de ses symptômes et ses causes. En effet, les causes de la fraude fiscale « sont certainement multiples.

C'est pourquoi il serait hasardeux de se risquer à affirmer que tel ou tel facteur est prédominant parmi la longue liste de ceux qui sont traditionnellement avancés comme par exemple, l'inadaptation du système fiscal, le refus des contraintes, l'idéologie, l'antiétatisme, les mentalités, le goût du risque, la conjoncture économique, la pression fiscale, ou encore l'appât du gain »¹. Il s'avère qu'en général que les divers facteurs psychologiques économiques se combinent et s'imbriquent entre elles pour donner en conséquence un aspect complexe au fléau de la fraude fiscale.

Certaines causes diffèrent d'un pays à l'autre cela veut dire les causes prévalant dans les pays avancés, ne sont pas forcément identiques à celles qui engendrent la fraude fiscale au sein des pays en voie de développement. Tout comme il y a des causes qui ne peuvent être déterminées précisément parce qu'elles sont liées à des aspects psychologiques et d'autres par ailleurs, liées à des fluctuations quant à l'importance de leurs effets en fonction des données soit législatives, techniques, économiques ou conjoncturelles.

Par conséquent, l'étude des causes reste relative dès l'instant où l'on se place dans des environnements différents.

Les différentes causes de la fraude fiscale sont présentées comme suit :

2.1 Les causes historiques :

La fraude fiscale est un fléau universel, dont l'Algérie a gravement souffert.

¹ BOUVIER : Introduction au droit fiscal général et à la théorie de l'impôt L.G.D.J.2004, P.154, dans la thèse provisionnelle de Melle BELMANÇOUR (Aïcha) : « la fraude fiscale au Maroc », 2008, P.22.

Chapitre I : Le phénomène de la fraude fiscale

Tous les peuples ont été influencés par des facteurs culturels et historiques, de sorte qu'ils adoptent actuellement une attitude variable vis-à-vis du fisc.

Le sentiment d'hostilité à l'égard de l'impôt ne date pas d'hier ; pendant la colonisation française, l'impôt était la méthode utilisée pour confisquer les terres et les biens des Algériens au profit du colon. C'était une stratégie d'appauvrissement adoptée par l'occupant, cela a créé un désir d'échapper à l'impôt, qui est considérée comme une forme de résistance au colonialisme. Comme le souligne G. ARDANT, les situations dans lesquelles s'opérait le prélèvement dans toute sa forme, n'avaient pas pour préalable l'assentiment du contribuable, celui-ci supportait sans autre moyen de détour la contrainte du prélèvement.¹

2.2 Les causes psychologiques

Il est difficile d'étudier la psychologie du contribuable et la considéré comme une science établie. La fraude, dans ce cas est le fait que la conscience morale et politique des contribuables s'affaiblit dès qu'elle se trouve confronté à l'obligation fiscale.

✚ La mentalité :

De nombreux contribuables n'ont pas de culture fiscale ; en effet la majorité des contribuables pensent que le fait d'éluder ne constitue pas un acte ou une faute immorale ; cela veut dire que voler l'état ne signifie pas un vol. En 19ème siècle un auteur anglais a écrit « le fraudeur fiscal me plaît, c'est un voleur honnête, car il ne vole que l'état qui n'est qu'une abstraction. »²

✚ Refus des contraintes :

Certains redevables sont par nature contre l'état donc contre l'administration fiscale, ils estiment que l'impôt mis à leur charge ne sont pas équitable et injuste du moment que l'état les forcent à payer une partie de leurs gains acquis après tant d'efforts physiques ou moraux.

✚ L'incivisme fiscal

L'incivisme fiscal est un véritable frein pour le développement du pays, en effet, l'égoïsme et l'intérêt personnel chez certains contribuables prévalent sur l'intérêt général, ce qui les incite à la fraude.

2.3 Les causes économiques

✚ **La situation financière du contribuable** : la majorité des contribuables vivent dans la pauvreté ; C'est ce qui encourage les citoyens à se soustraire à leur

¹ ARDANT, (G) : « Théorie sociologique de l'Impôt », Dans la thèse provisionnelle Melle BELMANÇOUR, Aïcha « la fraude fiscale au Maroc », 2008. P.24.

² TADDEI, (B) : « La fraude fiscale. Librairie technique 1979 », Dans la thèse provisionnelle Melle BELMANÇOUR, (Aïcha) : « la fraude fiscale au Maroc », 2008, P.31.

Chapitre I : Le phénomène de la fraude fiscale

droit fiscal. « La tentation sera a priori d'autant plus forte que son revenu est plus faible. »¹

✚ Appât au gain :

Certains commerçants ne déclarent pas tous les revenus de leurs activités parce ce qu'ils considèrent qu'il s'agit d'une réduction de leurs bénéfices. Alors les contribuables en cachent une partie imposable afin d'augmenter leurs ressources, que sacrifier au profit de l'état.

2.4 Les causes inhérentes au système fiscal :

Parmi les diverses causes de la fraude fiscale nous mentionnons celle relatives au système fiscal ce qui nous trouve que la fraude fiscale prospère dans un système fiscal mal conçu ou mal construit. Ses causes majeures sont :

✚ La faiblesse de l'administration fiscale :

L'incapacité de l'administration des finances à collecter les impôts est une preuve concluante de la fragilité de l'état, souvent due à l'incapacité de l'administration fiscale à s'adapter au contexte économique national et mondial.

Les fonctions de l'administration se sont multipliées et elle est devenue incapable de disposer des ressources suffisantes, qu'elles soient humaines ou matérielles pour faire face à l'augmentation des activités des services d'assiettes et du nombre des contribuables.

✚ Caractère trop déclaratif du système fiscal :

Le système fiscal algérien repose principalement sur le système déclaratif, qui est l'une des causes de la fraude fiscale parce que le contribuable est tenté d'en tirer profit par la dissimulation d'une partie de ses revenus.

Si l'administration fiscale ne vérifie pas la validité et l'exactitude des déclarations des contribuables, donc elle les encourage à la fraude

✚ 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 finances, 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.

¹ TIXIER, (G) et GEST, (G) : Droit fiscal, Ed. LGDJ, Paris, 1976, P.253, dans le mémoire M Benali, de M Benali pour l'obtention du diplôme de magister « fraude fiscale : quels impacts sur l'économie nationale », 2011, P.38.

Chapitre I : Le phénomène de la fraude fiscale

André BABILARI dit « Il est certain qu'un impôt ancien et stable, même complexe et injuste est souvent mieux accepté qu'un impôt nouveau et mouvant. »¹

« Le respect de la loi repose sur sa performance et sa généralité. »²

✚ Le niveau élevé de La pression fiscale :

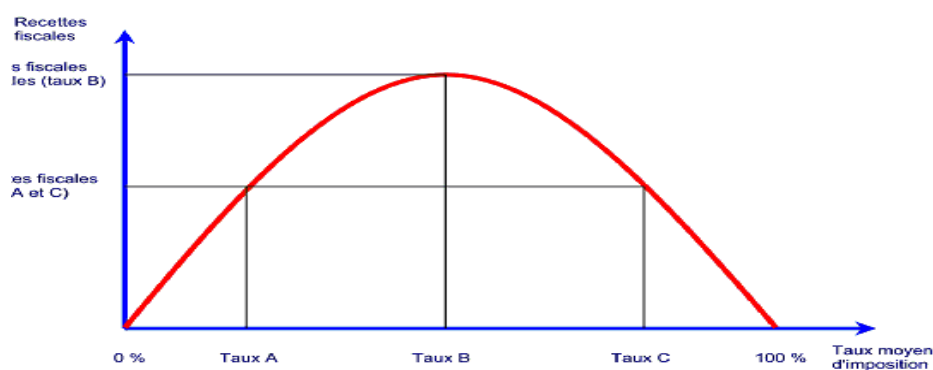
L'urgence de l'Etat à rechercher des ressources supplémentaires pour financer les dépenses publiques, Cela conduit à une augmentation dans la pression fiscale, ce qui aura un impact négatif sur l'efficacité du système fiscal, ce qui pousse à son tour les contribuables à utiliser tous les moyens pour échapper au paiement des impôts.

Selon A. LAFFER « une pression fiscale élevée alourdit les coûts de l'entreprise et par conséquent décourage l'entreprise à se développer et l'oblige à frauder »³

Il démontre que l'augmentation de la pression fiscale augmente le rendement de l'impôt dans un premier temps mais à un certain taux maximum les recettes fiscales commencent à diminuer et on assiste l'apparition des comportements d'évasion et de la fraude fiscale.

Dans le même ordre d'idées, M. V. TANZI écrit « plus les taux d'imposition sont élevés, plus forte est la tentation de s'y soustraire. Et plus les taux d'imposition augmentent, plus l'honnêteté se paie cher... »⁴

Figure 1: La courbe de Laffer



Source : <https://www.melchior.fr/notion/courbe-de-laffer> (consulté le 26/04/2021 à 13:52)

¹ BABILARI, (A) : le consentement à l'impôt (broché), Ed. Presse de sciences P, 2000, P.84. dans le mémoire de Bouzir Ikram « l'ampleur de la fraude fiscale sur les ressources de l'Etat (2000-2014) : causes et effets », P.46.

² MASSON, (CR) : « la notion d'évasion fiscale en droit interne français », Ed. LGDJ, 1990, P.52, dans le mémoire Bouzir Ikram, « l'ampleur de la fraude fiscale sur les ressources de l'Etat (2000-2014) : causes et effets », P.46.

³ EL ABDAIMI, (M) : « Maroc : Pays émergent ? », BERIPIE, 2001, p.08, Mémoire « La fraude fiscale et le contrôle des entreprises au Maroc », Ecole Nationale de l'administration, 2004/2007. P.14.

⁴ Article de la revue « Finances et développement », vol 20 n°4 décembre 1983, P.10 et S. Mémoire KEHANE Sabrina : « La gouvernance fiscale et son rôle de la lutte contre la fraude et l'évasion fiscale », P.60.

Chapitre I : Le phénomène de la fraude fiscale

Interprétation :

La courbe exprime le fait que lorsque le taux d'imposition est nul, les recettes fiscales sont nulles elles aussi. Au fur et à mesure que les taux augmentent, les recettes s'accroissent mais au-delà d'un certain seuil (taux maximal efficient= le taux B), si le taux croît encore, les recettes baissent. Avec la confiscation totale des revenus (taux à 100 %) la recette est également nulle car la base taxable a été détruite.

Elle montre qu'une même recette peut être obtenue soit avec un taux bas (situé sur la pente ascendante de la parabole= taux A), soit avec un taux très élevé (situé sur la pente descendante= taux C).¹

3. Les impacts découlant de la fraude fiscale :

La fraude fiscale est un phénomène de masse par ses effets sur le plan financier, économique, social, et sur le plan international.

3.1. Les impacts sur le plan financier :

Puisque l'impôt l'un des principales sources financière des recettes budgétaires, qui seront affectées à la couverture des charges publiques, la fraude fiscale provoque à le déséquilibre de la situation financière de l'Etat.

Dans chaque année, l'Etat estime ses recettes afin de couvrir ses dépenses et accomplir sa mission d'intérêt générale, mais ce phénomène fait un obstacle majeur à la réalisation du plan budgétaire. Ce qu'il pousse l'Etat à l'endettement extérieur et l'émission monétaire pour renforcer l'économie du pays.

3.2. Les impacts sur le plan économique :

A la base, l'impôt est un instrument de régularisation et d'intervention économique, et lorsque la fraude fiscale engendre d'importants préjudices à l'économie du pays, elle met cet instrument hors d'exécution. Aussi, elle consiste un obstacle à l'équilibre économique auquel recourt l'Etat afin de satisfaire ses exigences en matière de croissance et de développement.

En effet, la fuite devant impôt consiste à des pertes de revenus énormes, ces pertes touchent directement l'équilibre budgétaire, et influencent négativement sur les capacités de gouvernance.

Dans une économie a forte puissance de la fraude fiscale. Les entreprises sont très performantes, car la fraude consiste un élément de la concurrence déloyale, c'est à dire un élément qui permet de réduire des charges fiscales afin de réaliser un maximum des bénéfices.

¹ ANDRE, (Barilari) : La courbe de Laffer, Dans Gestion & Finances Publiques 2019/1 (N° 1), PP.73-76, <https://www.cairn.info/revue-gestion-et-finances-publiques-2019-1-page-73.htm?contenu=article>

Chapitre I : Le phénomène de la fraude fiscale

Sur le plan financier, les impacts apparaissent comme suit : l'inflation et hausse des prix, la dépréciation de la monnaie nationale, le découragement de l'investissement en raison de manque de la formation d'épargne publique, fuite du capital, émission monétaire.

3.3 Les impacts sur le plan social :

L'impôt représente plus importante ressource afin de financer les dépenses publiques, et de faire l'équité sociale par voie de redistribution de la richesse, mais avec ce phénomène, il crée une véritable injustice entre les classes citoyennes.

En outre, l'insuffisance des flux entrants au trésor public conduit à l'insatisfaction des besoins des citoyens donc, l'Etat dépensera moins dans le domaine des infrastructures socio-économiques tel que les universités, les hôpitaux, les écoles...etc.

Selon Edwy Plenel, « la fiscalité n'est pas l'ennemie de la liberté, qui comprend celle de s'enrichir. Mais elle civilise cette liberté individuelle en l'insérant dans une relation collective où chacun, à la mesure de ses moyens, contribue à la richesse nationale, afin qu'il y ait des écoles, des hôpitaux, des routes, etc., dans l'espoir qu'ainsi personne ne sera laissé en dehors de la cité commune. »¹

3.4. Les impacts sur le plan international :

On dit les paradis fiscaux, lorsque les impacts et les effets de la fraude fiscale sont liés au plan international. Comme nous l'avons vu précédemment la définition de l'évasion fiscale selon l'OCDE dans la manifestation internationale de la fraude fiscale.

Selon Vernier Éric « La fraude fiscale et les paradis fiscaux se présentent comme deux réalités qui ne sont pas forcément liées. L'une peut vivre sans l'autre. Mais l'une peut aider l'autre. Et vice versa. La fraude fiscale consiste à tromper l'État pour éluder l'impôt. Le paradis fiscal est un État où le particulier comme l'entreprise, souvent étrangers, ne paient pas d'impôt. La fraude fiscale est un délit. Le paradis fiscal existe de droit et les transactions et montages qui y sont opérés ne relèvent pas a priori d'un quelconque crime. La fraude fiscale peut se réaliser en dehors des paradis fiscaux. Le paradis fiscal peut dans l'absolu être exempt de tout délit. Mais la fraude fiscale peut évidemment aussi se réaliser par le passage dans un paradis fiscal »².

« La fraude fiscale et les paradis fiscaux ont des conséquences délétères sur les pays les plus fragiles, empêchant tout développement harmonieux de leur économie et privilégiant les classes dirigeantes corrompues. La crise argentine dans les années 1990 et, plus récemment,

¹ PLENEL, (E.) : « Le droit de savoir », Don Quichotte éditions, 2013.

² VERNIER, (Éric) : Op.cit. P.11.

Chapitre I : Le phénomène de la fraude fiscale

les crises grecque et chypriote, se sont appuyées sur l'évasion de la majorité des avoirs détenus par les plus riches de leurs ressortissants. En Argentine comme en Grèce, la moitié des richesses domestiques a été expatriée dès les premiers signes de crise. Les jeux diplomatiques internationaux compliquent la donne et brouillent les pistes. Les intérêts supérieurs et les raisons d'État l'emportent parfois sur le bien-être des populations. Les fameuses affaires d'hommes politiques peu scrupuleux ne font qu'envenimer la situation jusqu'à remettre en cause le consentement des citoyens à l'impôt »¹.

« Les paradis fiscaux ont des conséquences négatives importantes sur le fonctionnement des économies de marché. Il est évidemment très difficile de connaître exactement les sommes dissimulées sous de vrais ou de faux noms, mais aussi quelle est la définition retenue pour mesurer l'importance de l'évasion fiscale. Les informations sont secrètes, les placements existent dans ces territoires parfois depuis deux générations, il est difficile de savoir comment ces valeurs ont été, ou non, réinvesties dans d'autres placements productifs, immobiliers ou en métaux précieux. Lorsque les pays accordent des amnisties fiscales, les sommes légalement réinsérées dans les économies nationales ne font pas l'objet d'informations précises, secret fiscal bien compris.

Les paradis fiscaux sont en partie responsables de l'endettement public de nombreux États, ils offrent un fort potentiel de prédation des richesses produites et ils remettent en cause le principe de l'égalité des citoyens et des entreprises devant l'impôt. En outre, par leur action et le camouflage qu'ils permettent sur la « réalité » des fonds financiers, ils empêchent parfois les pays en développement de bénéficier des fonds générés par les activités réalisées sur leur territoire. Enfin, ils sont à l'origine d'images déformées concernant la productivité d'une économie nationale »².

¹ VERNIER, (Éric) : Op.cit. P.96.

² JACQUES, (Fontanel) : « Paradis fiscaux, pays « filous » La fuite organisée des impôts vers les pays complices », Éditions Le Harmattan, 2016, Paris, P.77.

Chapitre I : Le phénomène de la fraude fiscale

Section 03 : Les moyens de lutte contre la fraude fiscale :

Dans la majorité des pays en développement à l'image de l'Algérie, la prévalence de phénomène était toujours une menace du l'équilibre économique et financier, de plus un effet de l'aggravation des inégalités sociales, ceci a conduit la gouvernance d'adopter une politique efficace à travers l'arsenal juridique très efficace de l'administration fiscale pour lutter contre ce phénomène. Afin de le contenir et de limiter la nuire à l'économie nationale.

Donc, cette section est réservée aux moyens outils de lutte contre la fraude fiscale, et pour cela, nous avons commencé par les moyens juridiques, ensuite les moyens organisationnels :

1. Les moyens juridiques :

1.1. Le contrôle fiscal :

La lutte contre la fraude fiscale est une des priorités du Gouvernement, cela a récemment entraîné un durcissement des contrôles fiscaux et un renforcement des moyens dont dispose l'administration, notamment en matière de sanction. Donc un contrôle fiscal est le pouvoir dévolu, en vertu de la loi à l'administration fiscale, il consiste comme étant l'un des moyens que le fisc utilise pour détecter l'ensembles des manœuvres pratiques, aussi que pour dissuader les fraudeurs et corriger les possibles erreurs, qui peuvent être intentionnelles ou non.

Selon la conception juridique traditionnelle de l'administration, « la mission de contrôle fiscal est une prérogative de puissance publique qui incombe de par la loi à l'administration et implique le respect du principe d'égalité des citoyens devant l'impôt »¹.

1.2 La flagrance fiscale :

Dans le cadre de l'amélioration des moyens de la lutte contre ce phénomène, la flagrance fiscale été instituée par l'article de la LFC pour l'année 2010, il a été défini comme étant un contrôle opéré par l'administration fiscale et qui s'effectue avant toute manœuvre organisée par le contribuable visant, notamment, l'organisation d'insolvabilité. Cette procédure permet à l'administration fiscale d'intervenir pour stopper une fraude en cours, lorsque suffisamment d'indices (sont réunis. Elle permet, également, à l'administration d'avoir un accès direct aux documents comptables, financiers et sociaux des personnes concernées, en un temps réel et, ce, même pour une période au titre de laquelle l'obligation déclarative, prévue par la législation fiscale en vigueur, n'est pas échue².

¹ LEROY, (Marc) : « L'organisation du contrôle fiscal. Une forme « originale » de bureaucratie », revue française de science politique, N°5, 1994, P.812.

² Art 20quater, CPF, 2021, P.13.

Chapitre I : Le phénomène de la fraude fiscale

« Le recours à la procédure de flagrance ne peut intervenir que dans des cas précis. En effet, quatre conditions cumulatives doivent être réunies pour pouvoir y recourir :

- a) L'exercice d'une activité professionnelle assortie d'une obligation déclarative ;
- b) La réalisation de certains faits frauduleux précisément définis ;
- c) La constatation de ces faits sur une période bien déterminée ;
- d) La démonstration, par l'administration, de l'existence de circonstances susceptibles de menacer le recouvrement des créances »¹.

Donc, nous pouvons constater que c'est un moyen qui permet à l'administration fiscale d'intervenir pour stopper un délit de fraude fiscale et sont considérés comme étant des cas de flagrance fiscale les faits énumérés ci-après² :

- Exercice d'une activité sans se faire recenser par les services fiscaux ;
- Délivrance de factures, bons de livraison ou tous documents ne correspondant pas à des marchandises ou des services réellement livrés ;
- Commission d'infractions d'achat et de vente sans factures, de marchandises quel que soit leur lieu de détention, de stockage et d'entreposage ;
- Présentation de documents et de pièces comptables qui privent la comptabilité de sa valeur probante, l'utilisation de logiciels de comptabilité aux fins de fraude ;
- Commission d'infractions liées à la législation et la réglementation commerciale et du travail telle que la dissimulation du travail ;
- Détournement des avantages fiscaux accordés au titre des régimes particuliers.

L'objectif de l'institution de la procédure dite de flagrance fiscale est d'apporter aux procédures de contrôle en vigueur jusqu'ici, un outil incontestablement pointu agissant, en temps réel, contre toute forme de tentative de fraude fiscale détectée par l'administration fiscale. Cette procédure tend à protéger les intérêts du trésor public non seulement du risque de non recouvrement des dettes fiscales encourues mais mieux encore, d'éventuelles dettes fiscales futures, induites par l'intention de fraude de certains contribuables qui tentent

¹ <https://www.actu-juridique.fr/fiscalite/fiscal-finances/le-controle-de-la-flagrance-fiscale/> (Publié le 05/05/2020 - mis à jour le 06/05/2020 consulté le 25/04/2021 à 03 :34).

² La lettre de la DGI N°68/2013, « la flagrance fiscale pour un contrôle fiscal plus efficace », P.02 https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=https://www.mfdgi.gov.dz/images/pdf/lettres_dgi/LDGI%252068.pdf&ved=2ahUKEwiA7c-l0fzwAhV55-AKHSFADrMQFjABegQIFxAC&usq=AOvVawI6EvLO0SEo3_V0QPpOy3Y1 (consulté le 02/05/2021 à 21h22).

Chapitre I : Le phénomène de la fraude fiscale

d'organiser leur insolvabilité. En tout état de cause, il s'agit de cas de circonstances susceptibles de menacer le recouvrement d'une créance fiscale¹.

D'après l'article 194ter de CIDTA, En cas de constat de flagrante, les contribuables verbalisés par l'Administration fiscale seront condamnés à une amende de 600.000 DA et ce, quel que soit le régime d'imposition. Ce montant est porté à 1.200.000 DA, si, à la date d'établissement du procès-verbal de flagrante fiscale, le chiffre d'affaires excède la limite de 15.000.000 DA prévue en matière de régime de l'impôt forfaitaire unique².

La procédure de flagrante fiscale entraîne des conséquences fiscales au regard des régimes d'imposition, des procédures de contrôle et du droit de reprise, à savoir :

- La possibilité d'établissement d'une saisie conservatoire par l'administration ;
- L'exclusion du bénéfice de la franchise de la TVA et des régimes dérogatoires ;
- La possibilité de renouveler une vérification de comptabilité achevée ;
- La possibilité d'élargissement des durées de vérification sur place ;
- La prorogation du délai de prescription de deux (2) ans ;
- L'exclusion du droit au sursis légal de paiement de 20 % et de l'échéancier de paiement ;
- L'inscription au fichier national des fraudeurs ;
- L'application des amendes prévues par l'article 194 ter du CIDTA³.

1.3. Le fichier national des fraudeurs :

D'après Art. 2 de journal officiel N°9/2013 : le fichier national des fraudeurs est une base des données centralisée des informations relatives aux auteurs d'infractions graves aux législations et réglementations fiscales, commerciales, douanières, bancaires et financières, ainsi que du défaut de député légal des comptes sociaux. Ce fichier est géré par les services de

¹ Actu-Impôts, une lettre d'information numérique de la DGI –N°1, P.03.

https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=https://www.mfdgi.gov.dz/images/pdf/actu_impots/actu%2520impots%25201.pdf&ved=2ahUKEwjKkYjKv4bxAhVYQ80KHSAtCAwQFjABegQIBBA&usg=AOvVaw0JAKT2lpDx3NhRaCkevGPc (consulté le 28/04/2021 à 12h14).

² Art194Ter, amendes fiscales, CIDTA_LF_2021, P.58.

³ La lettre de la DGI N°68/2013, « la flagrante fiscale pour un contrôle fiscal plus efficace », P.04 https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=https://www.mfdgi.gov.dz/images/pdf/lettres_dgi/LDGI%252068.pdf&ved=2ahUKEwiA7c-l0fzwAhV55-AKHSFADrMOFjABegQIFxAC&usg=AOvVawI6EvLO0SEo3_V0QPpOy3Y1 (consulté le 02/05/2021 à 23h22).

Chapitre I : Le phénomène de la fraude fiscale

la DGI et alimenté par les services habilités du ministère chargé des finances, du ministère chargé du commerce et de la Banque d'Algérie¹.

La confirmation de cette instruction a été par de la loi de finance complémentaire de 2006, après L'implémentation qu'elle a été en 1997, celle-ci est modifiée et complétée par la loi de finances complémentaire pour 2009 constituent le fondement légal de ce dernier.

Le décret exécutif N° 13-84 du 06 février 2013 a défini l'organisation et la gestion de fichier national des fraudeurs ayant commis des violations graves aux législations fiscales, bancaires, commerciales, douanières, financières, non moins que l'omission de dépôt légal des comptes sociaux.

La mise à jour de la base des données du fichier est transmise directement aux services fiscaux et aux douanes afin de suivi de la domiciliation de transaction du commerce extérieur, de soumission à l'achat public, de demande des avantages douaniers, fiscaux et commerciaux, de délivrance d'attestations fiscales.

L'inscription au fichier des fraudeurs c'est une mesure conservatoire pour les infractions frauduleuses, de plus un mécanisme administratif de prévention des fraudes et de la délinquance économique, ces infractions liées notamment² :

- ❖ A la soustraction à l'assiette et au paiement de l'impôt ;
- ❖ Aux manœuvres frauduleuses et aux déclarations en matière fiscale, douanière et commerciale ;
- ❖ Au détournement d'avantages fiscaux, douaniers et commerciaux ;
- ❖ A l'exercice d'activités commerciales ;
- ❖ A la protection et à la santé du consommateur ;
- ❖ Aux opérations bancaires et financières ;
- ❖ A la publicité légale ;
- ❖ A l'atteinte à l'économie nationale.

Nous pouvons constater évidemment que le fichier national des fraudeurs est un moyen efficace aide à la lutte contre la fraude fiscale.

¹ Art 2, Journal officiel N°9/2013, P.06.

² Art 4, Journal officiel N°9/2013, P.06

Chapitre I : Le phénomène de la fraude fiscale

1.4 Les sanctions appliquées :

En matière fiscale, il existe deux grands types de sanctions :

- a) Les sanctions fiscales de nature administrative diffèrent selon qu'il s'agit de majorations de droits ou d'amendes fiscales. Des droits et garanties ont été définis pour le contribuable sanctionné.
- b) Les sanctions fiscales de nature pénale, qui sont des peines correctionnelles prononcées par les tribunaux de l'ordre judiciaire en cas d'infractions graves¹.

1.4.1. De nature administrative : elles consistent toute dissimulation des éléments de revenus ou des natures des manœuvres dont le contribuable fautif s'est rendu coupable.

- ❖ Les insuffisances de déclarations : De nombreux fraudeurs encourent de lourdes sanctions fiscales qui sont des sanctions pécuniaires dont voici les modalités d'applications selon les droits éludés si le contribuable a volontairement fait une déclaration incomplète :

- ✚ 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 :

Tableau 2:les majorations pour insuffisances de déclaration

Pourcentage	Le montant des droits dus
10%	Inférieur ou égal à 50 000 DA
15%	Dépasse 50 000 DA et inférieur à 200 000DA
25%	Au-dessus des 200 000 DA

Source : Article 193 de CIDTA_LF_2021, P.61.

- ✚ En cas de manœuvres frauduleuses, une majoration correspondant au taux de dissimulation observé par le contribuable, est applicable. Ce taux correspond à la proportion des droits dissimulés par rapport aux droits dus au titre du même exercice. Cette majoration ne saurait être inférieure à 50 %. Lorsqu'aucun droit n'a été versé, le taux applicable est arrêté à 100%. Le taux de 100% est également appliqué lorsque les droits éludés concernent des droits devant être collectés par voie de retenue à la source².

¹ AURELIEN, (Baudu) : « droit des procédures fiscales », édition Lextenso, France, 2018, P.135.

² Art 193, Majorations pour insuffisance de déclaration, CIDTA_LF_2021, PP.56-57.

Chapitre I : Le phénomène de la fraude fiscale

❖ Retard dans le dépôt des déclarations :

Lorsque les déclarations produites dépassent le délai fixé par le législateur, le contribuable encoure de lourdes sanctions :

1. Une majoration de 25% s'il dépasse deux mois après échéance ;
2. Une majoration de 20% si ce retard dépasse un mois ;
3. Une majoration de 10% si ce retard n'excède pas un mois.

Le 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 :

1. 2.500 DA, lorsque le retard est égal à un mois ;
2. 5.000 DA, lorsque le retard est supérieur à un mois et inférieur à deux mois ;
3. 10.000 DA, lorsque le retard est supérieur à deux mois¹.

❖ Empêchement d'un contrôle fiscal au sein d'une entreprise :

L'article 304 de CIDTA mentionne que : dans le cas où il s'agit d'empêcher les missions de contrôle des agents de l'administration fiscale, le contribuable est puni d'une amende fiscale varie entre 10 000 à 30 000 DA.

Cette amende est fixée à 50.000 DA, lorsque, lors d'une visite, il est constaté que l'entreprise visée est fermée pour des raisons visant à empêcher le contrôle des services fiscaux. Ce montant peut être triplé dans le cas de deux visites successives².

1.4.2 De nature pénale : plus de ces sanctions administratives, les fraudeurs subissent à des sanctions pénales sont illustrées dans l'article 303 de CIDTA comme suit :

- D'une amende pénale de 50.000 DA à 100.000 DA, lorsque le montant des droits éludés n'excède pas 100.000 DA ;
- De l'emprisonnement de deux (02) mois à six (06) 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 ;

¹ Art 322, Assiette de l'Impôt, CIDTA_LF_2021, PP.85-86.

² Art 304, Amendes fiscales et peines correctionnelles, CIDTA_LF_2021, PP.83-84.

Chapitre I : Le phénomène de la fraude fiscale

- 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 élundés 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 élundés est supérieur à 5.000.000 DA et n'excède pas 10.000.000 DA ;
- De l'emprisonnement de cinq (05) ans à dix (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 élundés est supérieur à 10.000.000 DA¹.

2. Les moyens organisationnels :

Les moyens humains et matériels sont les deux leviers de l'administration fiscale a adopté pour lutter efficacement contre la fraude fiscale.

2.1 La mise en valeur des ressources humaines :

« La valorisation de facteur humain joue un rôle majeur de parvenir au but de réduire les manuvres frauduleuses, c'est pour cela que l'administration doit concentrer sur la qualification et l'amélioration de la gestion de ressources humaines.

- Mieux former et évaluer les vérificateurs pour rendre plus effective l'application de la loi fiscale (consacrer un nombre important d'effectifs exclusivement au contrôle fiscal, ce sont des fonctionnaires de haut-niveau, bien formés et motivés. Mais pour être en mesure d'utiliser pleinement les moyens modernes d'investigation, il est nécessaire d'adjoindre à des spécialistes de la fiscalité des experts sur les questions informatiques, comptables, financières et de droit international et patrimonial) »².
- Session de formation de formateurs ;
- L'élaboration d'un plan de formation pluriannuel, spécifique aux agents chargés du recouvrement dans le but de couvrir les besoins sans cesse croissant.
- Spécialisation du profil du vérificateur par branche d'activité par exemple (élaboration d'un kit de formation des agents d'accueil (dispositif de formation, fil conducteur) ;
- L'élaboration d'un kit de formation destiné aux vérificateurs.

¹ Art 303_1, Amendes fiscales et peines correctionnelles, CIDTA_LF_2021, PP.82-83.

²OLIVIER, (Sivieude) : « comment lutter efficacement contre la fraude fiscale aujourd'hui ? », La Revue de Gestion & Finances Publiques, 2018/3 N° 3, P.40.

Chapitre I : Le phénomène de la fraude fiscale

- L'élaboration d'un kit de formation sur les techniques de rédaction des décisions de rejet des réclamations des contribuables.
- Rapprochement des vérificateurs du monde de l'entreprise pour éviter la méfiance de part et d'autre¹.

2.2. L'établissement d'un système directeur informatique :

- i. Un service de qualité au contribuable :
 - ➔ L'élaboration d'un réseau intranet pour la circulation des informations en amont, en aval et en horizontale entre les directions :
- La centralisation des dossiers complexes afin de déceler des éventuelles fraudes
 - ➔ Sensibilisation des contribuables à travers des publicités, les séminaires...
 - ➔ Tableaux de bord permettant de mesurer la qualité du service et la satisfaction du contribuable : Suivi des recours de contentieux par centre, par catégorie d'impôt, par nature de réclamation avec indication des délais d'instruction.
- ii. L'amélioration de l'appréhension de la matière fiscale :
 - ➔ L'automatisation et la modélisation des procédures du contrôle fiscale interne à travers l'outil de gestion Workflow.
 - ➔ L'évaluation et le suivi des travaux de contrôle fiscal par l'analyse des écarts de chaque critère de la fraude (secteur d'activité, type entreprise ...) afin de détecter les pratiques frauduleuses ultérieurement.
 - ➔ La numérisation des documents permet de faciliter la tâche de l'archivage et le classement des dossiers du contribuable via un système de gestion électronique des documents (GED).
 - ➔ La mise en place d'un outil informatique qui facilite la tâche de la programmation et le traitement des dossiers à vérifier².

Donc une lutte efficace contre la fraude fiscale repose effectivement sur la coordination des parties concernées, sur des moyens de contrôle modernes et des mesures spécifiques.

¹ KHARROUBI, (Kamel) : « Modernisation de l'administration fiscale : une priorité d'extrême urgence »
مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية, 2017/N°1, P.26.

²Idem, P.24.

Chapitre I : Le phénomène de la fraude fiscale

Conclusion du chapitre I :

Alors que la plupart des contribuables respectent leurs obligations fiscales, certains sont déterminés à ne pas le faire à cause de la charge fiscale qui pèse sur leurs contraintes budgétaires de sorte qu'ils entreprennent de nombreuses démarches afin de la réduire ; la résistance à l'impôt, qui se traduit au plan individuel par la fraude et l'évasion fiscales .

Nous entendons par fraude fiscale le détournement illégal d'un système fiscal afin de ne pas contribuer au financement des charges publiques et qui représente un manque à gagner pour l'État. La fraude fiscale est un phénomène mondial touche non seulement les pays développés mais surtout les pays en développement comme l'Algérie.

Elle être répandus pour des causes qui sont liées soit au système fiscal, soit au comportement du contribuable ou encore relatives à des causes économiques et de nombreuses autorités fiscales du monde entier sont confrontées à des manifestations particulières de la fraude fiscale : soit des manifestations techniques soit sociologiques ou internationale.

La fraude fiscale est une maladie qui a des effets préjudices soit sur le plan fiscal soit social, économique ou encore relative au plan international et c'est pour cela l'administration fiscale doit être disposé et renforcer les moyens de la lutte contre la fraude fiscale tant sur le pan de la collecte et du traitement des informations que sur celui du contrôle et de la dissuasion.

Le chapitre ci-dessous va porter exclusivement sur le contrôle fiscal, et cela en raison de son efficacité dans la lutte contre ce fléau.

Chapitre II : L'initiative du contrôle fiscal algérien contre la fraude fiscale

Chapitre II : L'initiative du contrôle fiscal algérien contre la fraude fiscale

Chapitre II : L'initiative du contrôle fiscal algérien contre la fraude fiscale

Le système fiscal algérien se caractérise par son aspect essentiellement déclaratif cela veut dire, il laisse au contribuable la liberté et la responsabilité de la déclaration et du paiement de l'impôt. Dans le cadre de ce système, les contribuables peuvent être réticents aux paiements des impôts et s'abstenir soit partiellement, soit totalement d'accomplir leurs obligations fiscales, ce qui ne manquera pas d'influer négativement sur le niveau des ressources fiscales.

C'est pour cette raison que l'administration fiscale concentre ses efforts sur le renforcement de l'arsenal juridique du contrôle fiscal, au service de la sauvegarde des intérêts du trésor public.

En effet, la lutte contre la fraude fiscale est bien un enjeu majeur pour la justice fiscale et sociale et la stabilité des budgets publics. Il faut bien connaître que le contrôle fiscal est une tâche difficile nécessitant des moyens matériels, financiers et humains importants pour lutter contre les diverses formes de la fraude.

Ceci dit, dans ce chapitre nous essayerons d'abord de présenter le cadre théorique du contrôle fiscal et le cadre juridique, organisationnel et processus du contrôle fiscal dans les deux premières sections, puis nous exposerons les structures chargées, les étapes du contrôle fiscal dans la troisième section.

Chapitre II : L'initiative du contrôle fiscal algérien contre la fraude fiscale

Section 1 : le cadre théorique du contrôle fiscal

1. Définition du contrôle fiscal :

Le contrôle se définit selon le Larousse comme l'action de contrôler quelque chose, quelqu'un, de vérifier leur état ou leur situation au regard d'une norme (comptable, par exemple).

Selon le Littré, le terme contrôle, présenté en deux mots (kon-trô-l') désigne un registre double qu'on tient pour la vérification d'un autre. Ce qui traduit effectivement au sens large ce que sont les contrôles, à savoir des vérifications de l'existant, de ce qui se pratique par comparaison avec les règles prévues.

Il existe plusieurs définitions du contrôle fiscal, Le contrôle fiscal est défini comme :

« Un ensemble des procédures que l'administration fiscale est en droit de pratiquer afin de s'assurer de l'exactitude et de la sincérité des déclarations et de réparer toute erreur, insuffisance ou omission »¹.

Le contrôle a pour objet de « réparer les omissions et les insuffisances d'imposition »². Il constitue un des éléments essentiels des pouvoirs conférés par la loi à l'administration fiscale.

En résumé le contrôle fiscal « est constitué par l'ensemble des opérations réalisées par des services et structures spécialisés relevant de l'administration fiscale ; contrôles pouvant prendre plusieurs formes tendant à s'assurer du respect des règles fiscales »³.

En effet, Dans un système fiscal déclaratif, le contrôle fiscal est irremplaçable pour garantir l'accomplissement du devoir fiscal alors même que la déclaration bénéficie d'une présomption d'exactitude.

✚ Audit fiscal et le contrôle fiscal :

Audit fiscal est l'ensemble des opérations de contrôle, de recoupements et de vérifications effectuées par un auditeur interne ou externe à l'entreprise. Il s'agit comme une solution permettant la détection des risques fiscaux qui peuvent se présenter et incombent à la charge de la société lors d'un contrôle fiscal⁴, c'est pour cela que l'entreprise fait appel à l'audit fiscal. En effet, il permet de se préparer au mieux aux contrôles fiscaux.

¹ BELKACIMI, (Ali) : « cours de contrôle fiscal », comptabilité et finance, Ecole Supérieure de Commerce, 2020/2021, P.07.

² PICHET, (ÉRIC) : « l'impôt sur le revenu 2021, les éditions du siècle, CHATOU, 2021, P395.

³ BELKACIMI, (Ali), Idem, P.08.

⁴ BEN HADJ SAAD, (M. MOHAMED) : « L'audit Fiscal Dans Les Pme », faculté des sciences économique, université de Sfax, mémoire en ligne, 2009, p.70.

Chapitre II : L'initiative du contrôle fiscal algérien contre la fraude fiscale

Cependant, il existe un conflit entre la société subissant le contrôle fiscal et l'administration fiscale lorsque la loi fiscale est générale, elle peut conduire à des divergences d'interprétation et la conclusion à laquelle parvient le contrôleur fiscal peut différer de la position prise par l'administration fiscale c'est ce qu'on appelle le risque de discordance.¹

D'après Hamid Fal, l'audit fiscal et le contrôle fiscal Il s'agit en effet de deux contrôles obéissant à des rationalités antagoniques dans leurs objectifs et leurs méthodologies.

Si 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. Par contre, l'audit fiscal sanctionné par des gains fiscaux résultant notamment de prescriptions utiles et efficaces.²

2. Les raisons du contrôle fiscal :

Le contrôle fiscal ne se fait pas régulièrement, mais certaines situations pouvant entraîner une vérification, que nous expliquerons dans les points suivants :

❖ Les directives de l'administration fiscale :

Certains secteurs peuvent parfois être directement visés par des directives nationales ou locales. Les inspecteurs reçoivent des directives nationales et locales les invitant à contrôler tel ou tel secteur d'activité ou telle profession, davantage une année que les autres.

❖ Une entreprise n'a jamais été vérifiée :

La cause du contrôle résulte parfois tout bonnement aussi du fait que l'entreprise n'a jamais été vérifiée. Et le fisc peut estimer que dans le cadre de l'équité entre tous les contribuables, elle doit être contrôlée au moins une fois dans sa vie.

❖ Le contrôle d'un tiers :

Le contrôle d'une entreprise ou une personne est susceptible de fournir à l'administration fiscale des informations de nature à l'inciter à contrôler une autre personne ou une autre entreprise.

Exemple : si lors du contrôle de TVA d'une société, le fisc se rend compte qu'il y a eu une fraude importante à la TVA, il pourra décider de contrôler les fournisseurs et les clients

¹ BEN SASSI, (Mohamed) : « l'audit fiscal : démarche à suivre et diligences spécifiques à la mission spéciale du commissaire aux comptes relative à la restitution du crédit d'impôts et du crédit de tva », mémoire pour l'obtention du diplôme d'expert-comptable, université de la manouba, 2017, P.28.

² FAL, (Hamid) : « la fiscalité dans tous ses états », 2017, P.49.

Chapitre II : L'initiative du contrôle fiscal algérien contre la fraude fiscale

professionnels de la société vérifiée (dans la pratique c'est généralement le cas, surtout s'il suspecte un carrousel de TVA).

❖ L'absence ou le retard dans la souscription des déclarations :

Tout retard ou absence dans les déclarations, ou bien des déclarations incomplètes ou fausses qui affectent la base ou les éléments d'impositions entraîne automatiquement un contrôle.

❖ Les déclarations divergentes :

L'existence de différences entre les éléments déclarés et les renseignements dont dispose l'administration ; la confrontation de ces données peut faire apparaître des divergences de nature à déclencher un contrôle.

❖ La délation :

Pour des raisons éthiques, le fisc utilise cette source d'information avec prudence, en raison de l'insuffisance des éléments donnés par le délateur et/ou à cause de son anonymat.

L'administration ne réagit suite à une délation que si elle est accompagnée de preuves matérielles (documents comptables, fausses factures, contrats...), elle veille avant tout à recouper la « fiabilité » des éléments communiqués par le délateur.

En effet, Le décret n° 2021-61 du 25 janvier 2021, le gouvernement peut autoriser l'administration fiscale à indemniser toute personne qui lui fournirait des renseignements ayant amené à la découverte d'un manquement fiscal. Les conditions de ce dispositif sont déterminées par le Ministre du budget annuellement¹.

Selon la loi, « toute personne étrangère aux administrations publiques » peut dénoncer les fraudeurs fiscaux².

Par conséquent, vos voisins, vos amis, même votre ex-femme ou vos enfants peuvent vous dénoncer à l'administration fiscale.

¹ LPF 2021 France, <https://www.economie.gouv.fr/cedef/avisur-fiscal-remuneration> (consulté le 04/05/2021 à 00 :15).

² <https://www.doyoutax.com/actualites/delation-fiscale-remuneree/> (consulté le 04 /05/2021 à 01h44)

Chapitre II : L'initiative du contrôle fiscal algérien contre la fraude fiscale

❖ Variations importantes dans les indicateurs de l'entreprise :

Comme un chiffre d'affaires d'une année est très important et le résultat est faible, et dans le cas où le CA est faible mais EBE (la masse salariale) est très important surtout dans les activités de prestation.

- ❖ **Des activités présentant de forte présomption de fraude** et /ou les possibilités de fraude sont élevées (les professions libérales ; les prestataires de services, les activités de gros ... etc.) ;
- ❖ **Résultat de vérification du contrôle sur pièce ;**
- ❖ **Des activités monopolistiques et non concurrencées par les produits d'importation ;**
- ❖ **Des dossiers fiscaux de contribuables comportant des erreurs et omissions graves décelées lors de contrôles en cabinet ;**
- ❖ **Demande de remboursement d'un crédit d'impôt :**

Ce concept, très utilisé dans plusieurs législations fiscales, peut couvrir deux notions différentes : **En droit fiscal interne**, « il est lié aux avantages fiscaux qu'un contribuable pourrait obtenir lors de « la détermination de son revenu imposable. Ces avantages sont offerts par la loi fiscale en vue d'encourager des activités, réduire des injustices ou prendre en considération les efforts consentis par certains contribuables dans des domaines sensibles »¹. Et sachant que ce dernier constitue une dépense pour le budget de l'Etat l'administration fiscale peut être amenée à soumettre cette entreprise à une vérification.

3. Les formes du contrôle fiscal

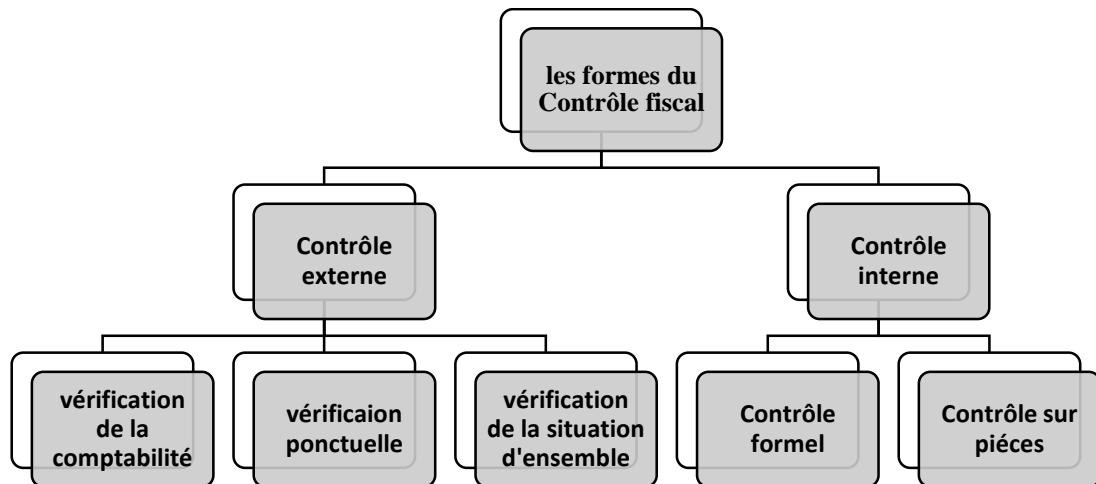
Le nombre croissant des déclarations fiscales à contrôler oblige l'administration à une diversification de son action.

Elle est ainsi conduite à choisir entre un contrôle que l'on peut qualifier « d'interne » et un contrôle que l'on peut qualifier « d'externe ».

¹ Nabil, (Adel) : « Les 100 mots-clés de la fiscalité, comptabilité audit, contrôle de gestion et marchés financiers », Éditions la Croisée des Chemins, Casablanca, P.19.

Chapitre II : L'initiative du contrôle fiscal algérien contre la fraude fiscale

Figure 2: Les formes du contrôle fiscal



Source : Élaboré par nos soins à partir des documents de l'administration fiscale.

3.1 Le contrôle interne (en cabinet) :

Selon la forme du contrôle fiscal interne qui s'agit d'un contrôle sommaire, l'inspecteur des impôts procède aux diverses opérations de recherches et d'analyses au sein des bureaux de l'administration fiscale.

En effet, le contrôle fiscal interne peut regrouper deux formes de contrôles à savoir le contrôle formel et le contrôle sur pièce.

i. Un contrôle formel :

Le contrôle formel « Consiste à corriger les erreurs matérielles évidentes commises par le contribuable. Ce contrôle formel est automatique et il concerne tous les contribuables. »¹

Le contrôle formel ne correspond pas à une enquête poussée mais il permet de :

- ✓ Déceler d'éventuelles erreurs ;
- ✓ Rectifier ou compléter un dossier ;
- ✓ Sélection des affaires à vérifier de façon approfondie.

¹ AURELIEN, (Baudu) : « l'essentiel du droit de la procédure fiscale », 4^e Edition 2017/2018, P.80.

Chapitre II : L'initiative du contrôle fiscal algérien contre la fraude fiscale

ii. Un contrôle sur pièces :

Le contrôle sur pièce est une procédure de contrôle plus profonde que le contrôle formel et elle se pratique continuellement dans les bureaux de l'administration. En effet, elle représente une sorte d'extension du contrôle formel.

Selon DEFI Juris : « le contrôle sur pièces peut, lui-même, devenir un contrôle approfondi, lorsque des anomalies sont constatées dans le dossier. Cela peut, alors donner lieu à des demandes d'information, de justifications, voire à un redressement. Mais le contrôle approfondi prend, le plus souvent, la forme de « vérifications ». ¹

Selon Aurélien le contrôle fiscal « est réalisé à la lumière d'éléments que l'Administration fiscale possède déjà (déclarations fiscales antérieures, déclarations des tiers, etc.). C'est un contrôle d'initiative défini en fonction des enjeux du dossier du contribuable. » ²

L'administration fiscale procède à un examen critique des déclarations d'impôt à l'aide des renseignements et documents figurant dans les différents dossiers qu'elle détient (bulletins de liaisons, bulletins de recoupements, états des listes clients...etc.), et, le cas échéant, établit les rehaussements ou dégrèvements justifiés.

Et conformément au CPF « l'inspecteur peut demander par écrit aux contribuables tous renseignements, justifications ou éclaircissements relatifs aux déclarations souscrites. » ³

Les demandes de renseignements ou de justifications fixent, aux contribuables, un délai de réponse de trente (30) jours, à compter de la date de réception de la demande.

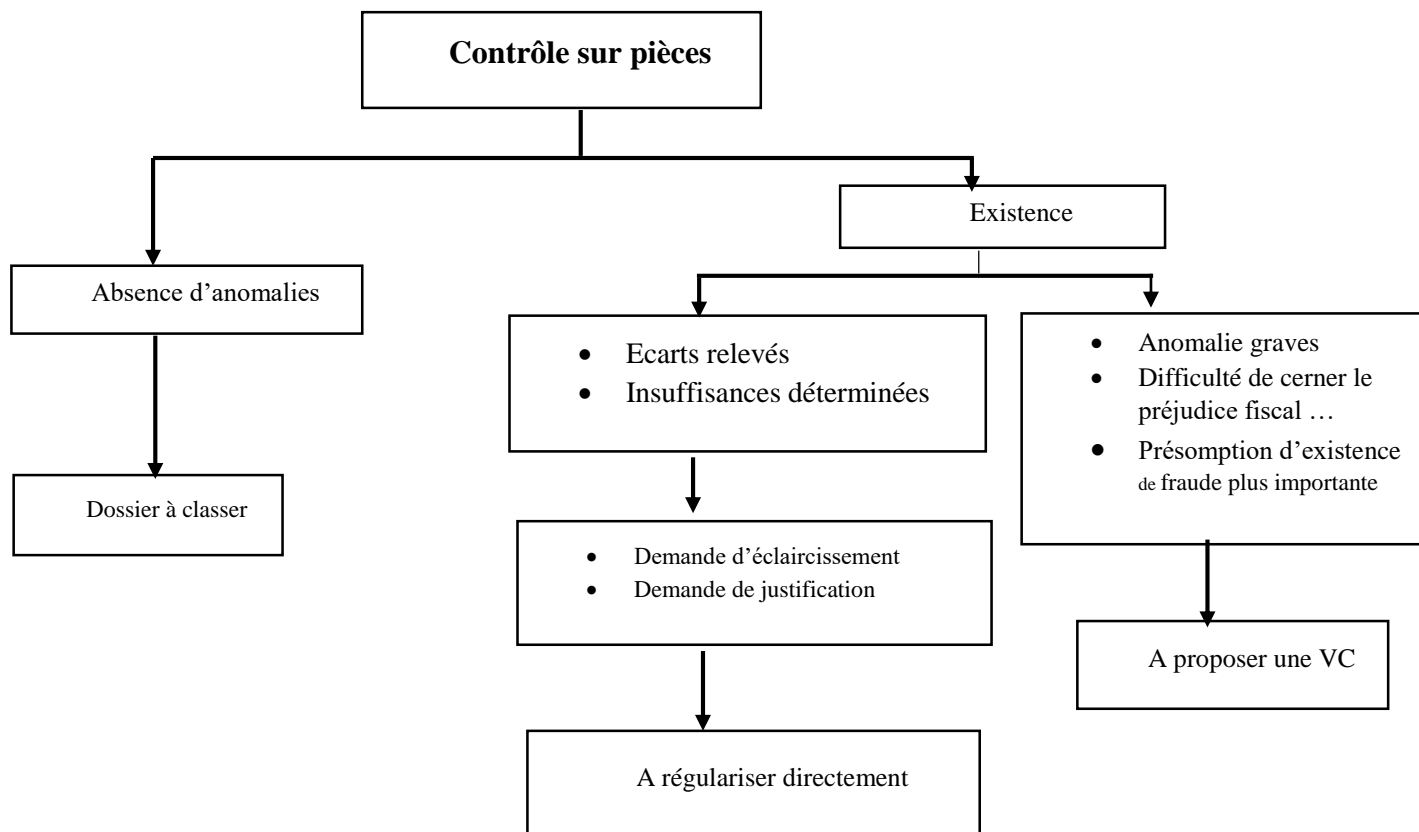
¹DEFI, (Juris) : « Guide pratique quand le fisc vous contrôle, les modalités de contrôle, les sanctions, les possibilités de négociation et de recours », 3^e édition d'Organisation Groupe Eyrolles, Paris Cedex, P.XXI.

² AURELIEN, (Baudu) : Op.cit. P.80.

³ Art 19, code de procédures fiscales 2021, P.07.

Chapitre II : L'initiative du contrôle fiscal algérien contre la fraude fiscale

Figure 3: schéma général du contrôle sur pièces



Source : le guide de contrôle sur pièces 2003.

3.2. Le contrôle externe (contrôle sur place)

Le contrôle externe consiste à un contrôle vraiment approfondi des documents fiscaux et comptables, il s'exerce sur place (au siège de l'entreprise), où la rencontre du contribuable avec l'administration fiscale est requise. Toutefois, si le contribuable ne dispose pas des commodités nécessaires au bon déroulement de la mission du contrôle, celui-ci saisie par écrit le responsable de l'administration fiscale de transférer les travaux de contrôles aux bureaux de l'administration fiscale.

En effet, le contrôle fiscal externe peut revêtir trois formes de contrôles à savoir la Vérification de la Comptabilité, la Vérification Ponctuelle de la Comptabilité et la Vérification Approfondie de la Situation Fiscale d'Ensemble.

Chapitre II : L'initiative du contrôle fiscal algérien contre la fraude fiscale

« Les vérifications de comptabilité ne peuvent être entreprises que par des agents de l'administration fiscale ayant au moins le grade d'inspecteur. »¹

i. La Vérification de Comptabilité :

« La vérification de comptabilité est un ensemble d'opérations ayant pour objet le contrôle des déclarations fiscales inhérentes à des exercices clos. »²

Elle porte sur toutes les catégories d'impôt, s'étend sur les quatre derniers exercices (la période non prescrite), et elle vise à confronter certaines données de fait ou matérielles afin de s'assurer de l'exactitude et de la sincérité des déclarations souscrites, et d'assurer éventuellement les régularisations et redressements qui s'imposent. Elle concerne les personnes physiques et morales.

ii. La Vérification ponctuelle de comptabilité

La Vérification ponctuelle de comptabilité a été instituée par les dispositions de l'article 22 de la LFC pour 2008 et codifiée au niveau de l'article 20 bis du CPF, elle porte sur d'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.

En effet, la vérification ponctuelle de comptabilité est une nouvelle procédure de contrôle ciblé, moins exhaustive, plus rapide et de moindre amplitude que la vérification de comptabilité.³

Lors de cette vérification, il ne peut être exigé des contribuables que les documents qui intéressent la ou les rubriques d'impôts et à la période concerné par ce contrôle. Par contre, au titre de la vérification de comptabilité, nécessite la présentation de tous les documents comptables,

Cette vérification ne saurait en aucun cas donner lieu à un examen approfondi et critique en le fonds et en la forme de la comptabilité du contribuable, elle concerne les personnes physiques et morales

La vérification de comptabilité et la vérification ponctuelle obéissent aux mêmes procédures.

¹ Art20-2, CPF 2021, P10.

² Art 20-1, CPF 2021, P08.

³ Circulaire vérification ponctuelle 2009, P.02.

<https://www.mfdgi.gov.dz/images/pdf/circulaires/circulaire%20verification%20ponctuelle.pdf>

Chapitre II : L'initiative du contrôle fiscal algérien contre la fraude fiscale

Tableau 3: Caractéristiques des formes du contrôle fiscal

Formes de contrôle	Exécution sur place	Un ou plusieurs impôts et taxes	Tous les impôts et taxes	Toute la période non prescrite	Partie de la période non prescrite	Examen de toute la comptabilité	Examen de quelques opérations comptables
Vérification de comptabilité	X		x	x		x	
Vérification ponctuelle de comptabilité	X	X			x		x
Contrôle sur pièces		X			x		x

Source : Circulaire de vérification ponctuelle 2009, P2.

<https://www.mfdgi.gov.dz/images/pdf/circulaires/circulaire%20verification%20ponctuelle.pdf>

(consulté le 07/05/2021 à 16 :25).

iii. La Vérification de la Situation Fiscale d'Ensemble

Cette vérification est prévue à l'article 21 du CPF peut être opéré vis-à-vis de toute personne physique ayant des obligations fiscales en Algérie, elle est définie comme étant l'ensemble des opérations notamment de recherches et d'investigations à l'effet de déceler d'éventuels écarts entre les revenus déclarés par le contribuable par rapport à ceux dont il en a réellement disposé.

D'après Emmanuel Bayo « elle consiste à contrôler la cohérence entre les revenus déclarés et les situations patrimoniale et de trésorerie mais aussi le « train de vie » du foyer »¹

Selon Marie Lambert « L'administration fiscale établit une balance de trésorerie qui prend en compte les encaissements et les dépenses, sur la base des relevés bancaires examinés précisément. Si cette balance fait apparaître une différence révélant des revenus non déclarés,

¹ BAYO, (Emmanuel) : « Gestion juridique, fiscale et sociale », 1^{re} éd Paris 2020, P.155.

Chapitre II : L'initiative du contrôle fiscal algérien contre la fraude fiscale

le contribuable doit en justifier, faute de quoi ils sont considérés comme des revenus dissimulés. »¹, Elle porte exclusivement sur L'impôt sur le revenu Global (IRG).

Section 02 : Le cadre juridique, organisationnel et analyse du processus du contrôle fiscal

1. Le cadre juridique du contrôle fiscal

1.1. Les droits de l'administration fiscale :

Pour limiter l'ampleur du préjudice causé au trésor public par les attitudes illicites des fraudeurs. Le législateur a doté l'administration fiscale des pouvoirs juridiques qui permet de fournir des garanties nécessaires aux contribuables dans le but d'éviter toutes pratiques arbitraires. Parmi les droits on trouve :

a) Le droit de contrôle :

Selon l'article 18- 1 du 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 »².

Elle contrôle également les documents déposés en vue d'obtenir des déductions, restitutions ou remboursements, ou d'acquitter tout ou partie d'une imposition au moyen d'une créance sur l'Etat³. Afin de s'assurer la sincérité et l'exactitude des déclarations souscrites, donc, elle peut, en outre, exiger aux contribuables plusieurs demandes notamment :

Demande de renseignements : elle cherche simplement à compléter les informations dont dispose de l'administration fiscale.

Demande d'éclaircissement : elle vise de présenter les informations complémentaires pour éclairer les contradictions des déclarations.

Demande de justification : il s'agit ici d'une demande par l'administration fiscale de justifier les éléments suivants : les charges de familles ou la situation du contribuable comme par exemple (l'extrait de naissance d'un enfant déclaré à charge), les charges déductibles, les crédits d'impôt...)

¹ LAMBERT, (Marie) et CANDICE (Zanatta) : « Contrôle fiscal : Tout connaître des procédures et du contentieux fiscal », Gualino éditeur, 3ème édition Lextenso, Moulineaux, 2017, P.30.

² L'article 18-1, Contrôle des déclarations, CPF_LF2021, P.7.

³ L'article L. 10, dispositions générales, livre des procédures fiscales françaises, 2021, P.05.

Chapitre II : L'initiative du contrôle fiscal algérien contre la fraude fiscale

En cas d'absence de réponse dans un délai de trente (30) jours ou bien dans le cas où la réponse est incomplète ou insuffisante, il encourt la rectification d'office.

b) Le droit de communication :

Selon l'article L. 81 du livre des procédures fiscales françaises, le droit de communication se définit comme le pouvoir qui permet aux agents du fisc, l'établissement de l'assiette et le contrôle des impôts, de prendre connaissance et, au besoin, copie de documents, en vue de leur utilisation pour la régularisation éventuelle d'un dossier fiscal¹.

GHOTIERM décrit le droit de communication comme suit : « il figure en bonne place dans l'arsenal des moyens dont dispose l'administration fiscale pour exercer son contrôle sur les contribuables en vue de l'établissement de l'impôt »².

Les administrations publiques, les entreprises privées, les institutions financières et les tierces personnes sont notamment concernés par cette obligation soit sur place ou bien par simple correspondance d'un agent de l'administration fiscale qui doit avoir un moins le grade de contrôleur.

Le refus de communiquer des livres, pièces et documents prévus aux articles 45 à l'article 61, et avant l'expiration des délais fixés pour leur conservation dix (10) ans. Les articles 62 et 63 du CPF à des sanctions comme suit : une amende fiscale de 5.000 à 50.000 DA et une astreinte de 100 DA au minimum par jour de retard qui commence à courir de la date du procès-verbal dressé pour constater le refus.

c) Droit de visite :

L'administration fiscale peut autoriser les agents ayant au moins le grade d'inspecteur pour l'exécution de cette procédure qui permet de rechercher la preuve d'agissements frauduleux en matière d'impôt sur les revenus ou sur les bénéfices, et de TVA en cas de présomption de soustraction du contribuable à ses obligations fiscales par des infractions aux règles de facturation ou de comptabilisation³.

¹<https://www.codes-et-lois.fr/livre-des-procedures-fiscales/article-181> (consulté le 01/05/2021 à 01h23).

² GHOTIERM : « Le droit de communication de l'administration auprès de l'autorité judiciaire », F. LEFEBVRE, B.F. avril 1989, p.222.

³ LAMBERT, (Marie) et CANDICE (Zanatta) : Op.cit. P.29.

Chapitre II : L'initiative du contrôle fiscal algérien contre la fraude fiscale

En outre, il est important de mentionner que pour être mise en œuvre, cette procédure nécessite l'obtention d'une ordonnance de visite délivrée par le président du tribunal territorialement compétent ou d'un juge délégué par lui. Elle doit préciser¹ :

- 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.

Chaque intervention sur place donne lieu à l'établissement d'un procès-verbal d'intervention comporte notamment d'après l'article 38 du CPF :

- l'identification des personnes ayant réalisé les opérations de visite ;
- l'identification et la qualité des personnes ayant assisté au déroulement de la visite (l'intéressé, son représentant, tout autre occupant, les témoins choisis ...) ;
- la date et l'heure de l'intervention ;
- l'inventaire des pièces, objets et documents saisis.

L'ordonnance autorisant la visite est notifiée sur place au moment de la visite de 6 heures à 20 heures et durant les heures d'activités professionnelles, à la personne désignée, à son représentant ou à tout occupant des lieux qui reçoit copie contre accusé de réception ou émargement sur un procès-verbal. La notification est réputée faite à la date de réception figurant sur l'avis, En cas d'absence de la personne concernée, de son représentant ou d'un quelconque occupant des lieux, En cas d'absence de toute personne sur les lieux, l'officier de police judiciaire requiert à cet effet deux témoins pris en dehors du personnel relevant de son autorité ou de celle de l'administration fiscale².

d) Le droit d'enquête :

« Toute personne effectuant des opérations passibles de la TVA est tenue de fournir aux agents des impôts concernés ainsi qu'à ceux des autres services financiers, toutes justifications nécessaires à la fixation de son chiffre d'affaires »³.

¹ Art. 35, Droit de visite, CPF_LF2021, Algérie, P.17.

² Art. 37, Droit de visite, CPF_LF2021, Algérie, P.18.

³ Art. 33, Droit d'enquête, CPF_LF2021, Algérie, P.16.

Chapitre II : L'initiative du contrôle fiscal algérien contre la fraude fiscale

Le droit d'enquête est une procédure de recherche qui permet de programmer le contrôle sur pièces ou à la vérification de comptabilité.

En outre, il permet aux agents habilités d'intervenir en manière inopinée ou sans convocation dans les locaux des contribuables assujetties à la TVA de 8 heures à 20 heures et durant les heures d'activités professionnelles, afin de détecter les factures fictives, d'où les enquêteurs consultent les documents et les pièces comptables suivantes : les livres comptables, les factures émises et reçues, la comptabilité matière, les contrats, les bons de livraison, registres et supports professionnels, bons de commande, les factures pro forma.

Lors de la 1^{ère} intervention, le contribuable est informé par la remise d'un avis d'enquête, et chaque intervention sur place donne lieu à l'établissement d'un procès-verbal portant toutes les violations constatées aux règles de la facturation. La procédure s'achève par la rédaction d'un procès-verbal de clôture.

e) Le droit de reprise :

Dans le cadre du contrôle fiscal, le droit de reprise est défini comme le pouvoir donné à l'administration fiscale pour corriger les omissions, les insuffisances d'imposition commises par les contribuables fixé par un délai de quatre (04) ans dans les cas de manœuvres frauduleuses pour : découvertes dans l'assiette ou le recouvrement de tous les impôts, les taxes ou les redevances, dus en application des lois fiscales.

En outre, le droit de reprise permet à l'administration de rectifier les erreurs ou les omissions constatées dans l'assiette ou le recouvrement des impôts et taxes, qu'elles soient imputables à l'administration ou au contribuable¹.

1.2. Les garanties (droits) du contribuable vérifié :

En contrepartie des pouvoirs étendus d'une vérification reconnue à l'administration fiscale, les contribuables ouvrent le droit à quelques droits et garanties

a) En cas de procédures contradictoires :

i. L'envoi préalable d'un avis de vérification conforme :

Le contribuable qu'il fasse l'objet d'une vérification (contrôle sur place) doit recevoir un avis de vérification accompagné par une charte qui précise les droits et obligations de

¹ OUKSEL, (Jean-Paul) et autres : « quand le fisc vous contrôle ! Anticiper un contrôle fiscal : gérer la procédure et réagir en cas de redressement », les éditions d'organisation, Paris, 1996, P.31.

Chapitre II : L'initiative du contrôle fiscal algérien contre la fraude fiscale

l'administration et du contribuable vérifié, et indique les règles applicables lors du déroulement du contrôle.

Le contenu de document est précisé par l'article Art. 20 du CPF : (nom, prénom, grade de vérificateur, la date et l'heure de la première intervention, la période à vérifier, les droits, impôts, taxes et redevances concernées, possibilité de se faire assister d'un conseil).

« Le droit pour le contribuable d'être informé constitue une garantie essentielle des droits de la défense. L'information est souvent une condition préalable à l'application effective d'autres garanties offertes par la loi. Ce droit à l'information implique que le contribuable soit préalablement averti des mesures qui le concernent ».¹

Pour la vérification approfondie de la situation fiscale de l'ensemble, la législation fiscale lui octroie un délai de préparation de quinze (15) jours, et de dix (10) jours pour la vérification de comptabilité ou d'une vérification ponctuelle de comptabilité

ii. Assistance d'un conseil :

L'article 20-4 du Code des Procédures Fiscales affirme que tout contribuable, lors d'une vérification, peut se faire assister d'un conseil de son choix. Avant le début des opérations de contrôle, le contribuable est averti de cette faculté de nullité de la vérification. L'assistance d'un conseil doit s'entendre de l'aide qu'une personne qualifiée (Avocat, comptable, conseiller fiscal), il peut assister le contribuable ou le représenter et l'absence de celui-ci n'interdit pas au vérificateur de procéder, lors du contrôle inopiné, à des constatations matérielles qui prendraient toute valeur si elles étaient différées.

¹ PARTICK, (Philip) : « Les droits de la défense au contrôle fiscal, Édition Economica », Paris, 2002, P.17.

Chapitre II : L'initiative du contrôle fiscal algérien contre la fraude fiscale

iii. Limitation de la durée de vérification :

Tableau 4: Limitation de la durée des trois types vérifications

Vérification de comptabilité			Vérification ponctuelle	VASFE
Type d'entreprise	CA en DA	Durée de vérification		
Prestation de service	CA ≤ 1.000.000	3 MOIS	2 MOIS	12 MOIS
	CA ≤ 5.000.000	6 MOIS		
	CA > 5.000.000	9 MOIS		
Autres	CA ≤ 2.000.000	3 MOIS		
	CA ≤ 10.000.000	6 MOIS		
	CA > 10.000.000	9 MOIS		

Source : établi par nous même à partir des articles 20-5, 20 bis/4, 21/4 du CPF.

Remarque : pour la vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble peut s'étendre à deux ans en cas de détection d'une activité occulte.

La durée de chaque type du contrôle commence à courir à partir de la première intervention sur place mentionnée sur l'avis de vérification.

Il faut signaler qu'à chaque fois les travaux de la vérification sur place terminent, un procès-verbal doit constater, dont le contribuable vérifié est invité à contresigner.

iv. Impossibilité de renouveler une vérification :

« En cas d'acceptation expresse, la base d'imposition arrêtée devient définitive et ne peut être remise en cause par l'administration, sauf dans le cas où le contribuable a usé des

Chapitre II : L'initiative du contrôle fiscal algérien contre la fraude fiscale

manœuvres frauduleuses ou a fourni des renseignements incomplets ou inexacts durant la vérification, ni contestée par voie de recours contentieux par le contribuable »¹

« Lorsque la vérification de comptabilité au titre d'une période déterminée, au regard d'un impôt ou taxe ou d'un groupe d'impôts ou taxes, est achevée et sauf cas où le contribuable a usé de manœuvre 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 et taxes relatifs à la même période vérifiée »².

Donc, il est interdit de procéder d'une nouvelle vérification à l'administration fiscale pour la même période et le même impôt. Mais il faut signaler que l'interdiction ne signifie pas que l'administration perd tout droit de reprise après une vérification, pour les impôts qu'elle n'a pas redressés.

Quelques exceptions existent, en outre, au principe de non renouvellement d'une vérification³ :

- Si la vérification qui a été réalisée par l'administration était de portée limitée c'est-à-dire les opérations et les impôts qui n'ont pas fait l'objet de contrôle peuvent faire l'objet d'une nouvelle vérification dans les délais légaux de prescription ;
- En cas d'agissements frauduleux, le délai de reprise de l'administration était prorogé de deux ans. Cette prorogation s'applique même si les deux années considérées ont déjà fait l'objet d'un contrôle ;
- En matière de TVA, il peut arriver qu'une même période fasse l'objet de contrôles successifs. En effet, lors d'un premier contrôle, le vérificateur étend la vérification de la TVA jusqu'à la dernière déclaration déposée au jour du contrôle (en général, celle du mois précédent).

v. Faculté de demander les conséquences de l'acceptation des Redressements :

- Notification de redressement : A la fin de contrôle, l'administration fiscale doit s'adresser au contribuable un document (proposition de rectification) exposant les redressements envisagés et, surtout, leurs conséquences financières ; l'obligation vaut

¹ Art 20-8, Vérification de comptabilité, CPF_LF2021, PP.11-12.

² Art 20-7, Vérification de comptabilité, CPF_LF2021, P.11.

³ DÉFI, (Juris) : Op.cit. PP.123-124.

Chapitre II : L'initiative du contrôle fiscal algérien contre la fraude fiscale

également en l'absence de tout redressement afin que le contribuable vérifié ait connaissance du fait qu'il est mis un terme à la procédure¹.

- Droit de réponse : « Le droit pour le contribuable d'être informé constitue une garantie essentielle des droits de la défense. L'information est souvent une condition préalable à l'application effective d'autres garanties offertes par la loi »².

La vérification de la comptabilité et la vérification approfondie de la situation fiscale de l'ensemble, le contribuable dispose d'un délai de quarante (40) jours pour faire parvenir ses observations ou son acceptation. D'où il peut demander des explications verbales sur le contenu de la notification. Comme il peut également demander à fournir des explications complémentaires. Concernant Pour la vérification ponctuelle, le contribuable dispose d'un délai de 30 jours pour faire parvenir ses observations ou son acceptation à compter de la date de réception de la notification de redressement³.

b) En cas de procédures non contradictoires :

Il s'agit d'une procédure dérogatoire et exorbitante. Le recours à celle-ci entraîne notamment la détermination d'office par l'administration fiscale des bases d'imposition. Autrement dit, elle enlève les garanties et droits reconnus aux contribuables vérifiés⁴.

1.3. Les obligations des contribuables :

a) Les obligations comptables :

Le code de commerce oblige tous les commerçants à l'exception les personnes physiques placés sous le régime de la micro-entreprise, et ceux qui sont placés sous le statut d'auto-entrepreneur, de tenir les livres comptable obligatoires.

- 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 »⁵.

¹ DÉFI, (Juris) : Op.cit. P.171.

² PATRICK, (Philip): Op.cit. P.18.

³ <https://www.mfdgi.gov.dz/index.php/espace-informations/321-controle-fiscal> (consulté le 12/05/2021 à 01h41).

⁴BELKACIMI, (Ali) : « cours de contrôle fiscal », Op.cit. P.16.

⁵ Art 9, code de commerce, Algérie, 2007, P.04.

Chapitre II : L'initiative du contrôle fiscal algérien contre la fraude fiscale

- La tenue d'un livre d'inventaire : « Elle doit également faire tous les ans un inventaire des éléments d'actif et du passif de l'entreprise et arrêter tous les comptes en vue d'établir le bilan et le compte du résultat »¹.
- La tenue d'un grand livre : fait partie également aux livres comptables obligatoires des entreprises, et l'article 20 de la loi 07-11 du 25 novembre 2011 précise que les entités soumises à la présente loi tiennent des livres comptables qui comprennent un grand livre, un livre journal, livre d'inventaire.

« Le contribuable doit tenir chronologiquement sans blanc, ni ratures, ni surcharge, ni encore de transport en marge les deux livres (journal et inventaire). Aussi ces derniers ils doivent être cotés et paraphés par le juge du tribunal territorialement compétant »².

- Les pièces justificatives : Selon l'article 12 du code de commerce : l'entreprise doit conserver les documents comptables et les pièces justificatives dans leur forme d'origine pendant dix ans pour éviter tout rejet de la comptabilité ou toute sanction fiscale.

b) **Les obligations fiscales** : le contribuable doit également respecter un certain nombre des obligations conformément à la législation fiscale.

i. Déclaration d'existence :

D'après l'article 183 du CIDTA : les contribuables soumises au régime réel (IBS, IRG,) ou l'IFU doivent souscrire selon le cas auprès de la DGE pour les grandes entreprises, ou au CDI pour les contribuables relevant du réel, ou au centre de proximité des impôts (CPI) pour les contribuables relevant de l'IFU dans un délai de trente (30) jours du début d'activité une déclaration conforme au modèle fourni par l'administration. Elle doit contenir les renseignements nécessaires pour l'identification du contribuable à savoir (nom et prénom des gérants, personnes physiques ou morales, la forme juridique de l'entreprise, la nature de l'activité, la raison sociale et le siège social, l'adresse en Algérie ou en dehors de l'Algérie si le contribuable de nationalité étrangère, la date du début de l'activité).

ii. Déclaration mensuelle :

Tout contribuable relevant au régime réel doit souscrire à la déclaration mensuelle série

¹ Art. 10, code de commerce, Algérie, 2007, P.04

² Art. 11, code de commerce, Algérie, 2007, P.04

Chapitre II : L'initiative du contrôle fiscal algérien contre la fraude fiscale

G n° 50 ou série G n° 50 A, si le contribuable est une administration publique, dans les vingt (20) premiers jours du mois auprès la recette des impôts dont relève l'entreprise. Soit au niveau de la DGE, du CDI, du CPI ou bien de l'inspection. Le lieu de dépôt des déclarations est lié au chiffre d'affaires réalisé, portant sur l'ensemble des impôts (IRG / BIC régime du réel, acomptes provisionnels, IBS, acomptes provisionnel, IRG/ Revenus de Capitaux Mobiliers - retenues à la source, IRG /traitements et salaires- retenues à la source, TAP / acomptes provisionnels TVA).

iii. Déclaration annuelle :

Les contribuables soumis au régime, elles doivent souscrire à une déclaration prévisionnelle du chiffre d'affaires au plus tard le 30 juin de chaque année auprès de l'inspection des impôts ou du (CPI), à titre exceptionnel de la pandémie de COVID-19, le délai de cette déclaration a reporté jusqu'au 15 juillet 2020.

Dans le cas où le chiffre d'affaires réalisé dépasse celui déclaré (déclaration prévisionnelle), le contribuable est tenu de souscrire au plus tard le 20 janvier de l'année N+1.

Les personnes physiques soumises au régime réel (IRG) doivent souscrire une déclaration globale des revenus (les bénéficiaires professionnels (BP), les revenus agricoles, les revenus fonciers, les revenus des capitaux mobiliers (RCM), traitement et salaires, plus-value de cession (PVC)) ce au plus tard le 30 avril de chaque année. Ce qui concerne au contribuable relevant de l'IBS est aussi appliqué le même délai pour la souscription d'une déclaration portant sur le montant du bénéfice imposable.

L'échéance est reportée au premier jour ouvrable qui suit, en cas où le délai de dépôt de ces déclarations expire un jour de congé légal.

iv. Déclaration de cessation :

De décès : D'après l'article 196/6 du CIDTA, en cas de décès de l'exploitant soumis au régime d'imposition du réel, les renseignements nécessaires pour l'établissement de l'impôt sont produits par les ayants droit du défunt dans les six (06) mois de la date du décès¹.

De cession ou de cessation de l'activité : L'article 195 du CIDTA indique que : « Dans le cas de cession ou de cessation, en totalité ou en partie d'une entreprise soumise au régime

¹ Art 196/6, Cession ou cessation d'entreprise, CIDTA_2020, P.63.

Chapitre II : L'initiative du contrôle fiscal algérien contre la fraude fiscale

d'imposition du bénéfice réel, l'impôt en raison des bénéficiaires qui n'ont pas encore été taxés, est immédiatement établi, les contribuables doivent, dans un délai de dix (10) jours, aviser l'inspecteur de la cession ou de la cessation et lui faire connaître la date à laquelle, elle a été ou sera effective »¹.

2. Analyse du processus du contrôle fiscal :

2.1. Les Structures chargées du contrôle :

Le contrôle fiscal est exercé par les structures ci-après :²

- Les services des recherches et vérification dépendante de la DRV ;
- La sous-direction du contrôle fiscal (S/DCF relevant de la DIW) ;
- Le service principal du contrôle relevant du centre des impôts ;
- La direction des grandes entreprises (DGE).

a) Les services au niveau national : ³

i. La Direction des Recherches et Vérification DRV :

Les services régionaux des recherches et vérifications dépendant de la Direction des Recherches et Vérification DRV qui a été créée par le décret exécutif n° 98 -228 de 1998 et complétant le décret exécutif n° 95-55 de 1995.

Cette structure (DRV) est chargée d'exercer des contrôles de revenus et met en œuvre le droit d'enquête et de visite. Elle suit, par ailleurs, l'assistance internationale mutuelle prévue par les conventions fiscales internationales. Elle est composée de quatre (04) sous-directions :

- La sous-direction d'enquêtes et de la recherche fiscale ;
- La sous-direction de la programmation ;
- La sous-direction des contrôles fiscaux ;
- La sous-direction de la Lutte Contre la Fraude

ii. Les services régionaux des recherches et vérifications

Les services régionaux des recherches et vérifications implantés respectivement à Alger, Oran et Constantine. Ces services sont chargés ;

¹ Art 195, Cession ou cessation d'entreprise, CIDTA_2020, P.63.

² La charte du contribuable 2017, P.5.

³ DGI , [https://www.mfdgi.gov.dz/index.php/com-smartslider3/2014-03-24-14-21-47/directions-centrales/37-direction-des-recherches-et-verifications-drv#:~:text=Elle%20est%20charg%C3%A9e%3A,des%20grandes%20entreprises%20\(DGE\)%3B](https://www.mfdgi.gov.dz/index.php/com-smartslider3/2014-03-24-14-21-47/directions-centrales/37-direction-des-recherches-et-verifications-drv#:~:text=Elle%20est%20charg%C3%A9e%3A,des%20grandes%20entreprises%20(DGE)%3B) consulté le 25/05/2021 à 16 :30.

Chapitre II : L'initiative du contrôle fiscal algérien contre la fraude fiscale

- ✓ Exécuter les programmes d'investigation, de recherche et de contrôle des activités et des revenus arrêtés par la direction des recherches et vérifications 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 afférents 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.

iii. La Direction des Grandes Entreprises (DGE) : Nous l'exposerons en détail au chapitre trois.

b) Au niveau local

i. Le Centre Des Impôts (CDI) :

La première étape clé de cet ambitieux projet a été franchie en 2009 avec l'ouverture du centre des impôts pilote de Rouïba.

Avec ce retour d'expérience extrêmement encourageant, la Direction Générale des impôts a procédé à la fin de l'année 2011 à la mise en service de six CDI dans les wilayas de Mostaganem, Sidi Bel Abbés, Mascara, Guelma, Oum El Bouaghi et Souk Ahras.¹

Il est chargé de ²:

- ✓ La gestion des dossiers fiscaux des entreprises suivies au régime du réel non éligibles à la direction des grandes entreprises (D.G.E) 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 (I.B.S) ;
- ✓ L'instruction et du traitement des réclamations ;
- ✓ Suivi du contentieux administratif et judiciaire ;

¹ HAMEL, (Abdelmalek) : « cour de fiscalité », Comptabilité et finance, Ecole Supérieure de Commerce, 2018/2019, P.37.

² DGI 2021, <https://www.mfdgi.gov.dz/index.php/com-smartslider3/2014-03-24-14-21-47/services-exterieurs/115-le-centre-des-impots-cdi> (consulté le 25 /05/2021 à 17 :15).

Chapitre II : L'initiative du contrôle fiscal algérien contre la fraude fiscale

- ✓ Remboursement des crédits de taxe ;
- ✓ Assurer une mission d'accueil et d'information des contribuables.... etc.

Le centre des impôts comprend trois (05) services dont il existe 3 services principaux et une recette

- Le service principal de gestion ;
- Le service principal du contrôle et de la recherche ;
- Le service principal du contentieux ;
- Le service d'accueil et d'information ;
- Le service de l'informatique et des moyens.

ii. Le service principal du contrôle et de la recherche

Ce service est chargé :

- ✓ 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 4 services :

- ✓ 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.

iii. Le Centre de Proximité des Impôts (CPI) :

« La création des CPI en remplacement des actuelles structures (Inspections-Recettes) a pour objectif de garantir une meilleure qualité de services rendus aux contribuables par la simplification, l'harmonisation et la modernisation des procédures ;

Le CPI s'inscrit dans le cadre d'un objectif à long terme à réaliser par étapes successives. C'est ainsi, que sur les deux cent cinquante (250) centres de proximité des impôts prévus à travers le territoire national. »¹

¹ HAMEL, (Abdel Malek): Op.cit. P.35.

Chapitre II : L'initiative du contrôle fiscal algérien contre la fraude fiscale

Les missions de CPI ¹: cette structure est chargée de :

- ✓ Le la gestion des entreprises individuelles soumises au régime du forfait ;
- ✓ De la gestion des exploitations agricoles ;
- ✓ De la gestion des personnes physiques, au titre de l'impôt dû sur leur revenu global ou sur leur patrimoine, ainsi que de la taxe applicable à leurs biens immeubles bâtis et non bâtis ;
- ✓ De la tenue et de la gestion des dossiers fiscaux des contribuables relevant de sa compétence ;
- ✓ De l'émission, de la constatation et de l'homologation des rôles, états de produits, certificats d'annulation ou de réduction ;
- ✓ De la recherche, de la collecte et de l'exploitation des informations fiscales ;
- ✓ Du contrôle des déclarations et de l'organisation des interventions ;
- ✓ De l'instruction et du traitement des réclamations ;
- ✓ Du suivi du contentieux administratif et judiciaire ;
- ✓ De l'instruction des demandes de remises gracieuse ;
- ✓ D'assurer une mission d'accueil et d'information des contribuables...etc.

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

- ✓ Le service principal de gestion ;
- ✓ Le service principal du contrôle et de la recherche ;
- ✓ Le service principal du contentieux ;
- ✓ Le service d'accueil et d'information ;
- ✓ Le service de l'informatique et des moyens.

¹ La lettre de DGI 2021, <https://www.mfdgi.gov.dz/index.php/com-smartslider3/2014-03-24-14-21-47/services-externes/157-le-centre-de-proximite-des-impots-cpi> (consulté le 25/05/2021 à 00 :16).

Chapitre II : L'initiative du contrôle fiscal algérien contre la fraude fiscale

2.2. Les étapes du contrôle fiscal

Le contrôle fiscal repose sur des procédures très strictes, celles-ci revêtent une grande importance, la moindre erreur ou oubli dans la matière est considéré comme un vice de procédure.

Avant de se lancer dans une vérification de la comptabilité, le vérificateur met en œuvre certains travaux préliminaires, à cet effet, pour pouvoir réaliser une vérification, le contribuable doit faire l'objet d'une programmation au préalable et efficace pour un meilleur ciblage des dossiers frauduleux.

Les programmes de vérification sont élaborés, par la DRV et plus précisément dans les sous-directions de la programmation.

a) Travaux préparatoires¹

Le vérificateur doit mettre au profit le délai accordé au contribuable en vue de lui permettre de préparer sa comptabilité pour effectuer au bureau certaines préliminaires à la vérification proprement et notamment :

- ✓ Retrait des dossiers fiscaux ;
- ✓ Etude et analyse du dossier fiscal

i. Retrait des dossiers fiscaux

Le dossier fiscal comprend tous les renseignements nécessaires sur le contribuable, et il consiste le point de départ de la vérification.

Les vérificateurs doivent procéder au retrait du dossier fiscal du contribuable détenu au niveau de l'inspection dont il dépend contre une signature d'une décharge.

ii. Etude et analyse du dossier fiscal

Dans cette phase, le vérificateur examine la régularité et la sincérité de la comptabilité tenu par le contribuable à travers l'étude comparative d'un certain nombre de documents utiles, à savoir : l'état comparatif du bilan, relevé du chiffre d'affaires réalisé et le relevé de la comptabilité.

❖ Etat comparatif du bilan :

C'est un état recapitulatif qui contient les comptes des bilans pour les quatre années non prescrites.

¹ Guide de vérificateur de comptabilité, édition 2003, P.30.

Chapitre II : L'initiative du contrôle fiscal algérien contre la fraude fiscale

Ce document permet d'analyser le développement patrimonial de l'entreprise surtout la variation des capitaux propres, les investissements, les créances et les dettes.

❖ Relevé de comptabilité :

C'est le TCR qui permet d'analyser le solde intermédiaire à l'autre, il contient les comptes de résultat pour les quatre années non prescrites (la même durée que l'état comparatif du bilan) ; il permet d'un :

Contrôle horizontal : De comparer le bénéfice brut et net de chaque exercice. Cela veut dire l'évolution ou modification du même poste durant des périodes différentes

Contrôle vertical : l'évolution ou modification de différents postes de même période.

❖ Relevé des chiffres d'affaires :

L'établissement de ce document permettra de faire des rapprochements avec les factures de vente et les factures d'achat afin de s'assurer que :

- _ L'ensemble des CA ont 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 et de TAP.

b) L'exécution de la vérification :

i. L'envoi de l'avis de vérification :

« 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 accompagné de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié et qu'il ait disposé d'un délai minimum de préparation de (10) dix jours à compter de la date de réception de cet avis

Son contenu doit indiquer :

- Le nom, prénom ou la raison sociale de la personne ou de la société vérifiée ;
- Grades des vérificateurs ;
- Les impôts, taxes et redevances touchés par la vérification ;
- Les exercices concernés ;
- La date et l'heure de la première intervention ;
- La faculté donnée au contribuable à se faire assister par un conseil de son choix ;
- Le délai de préparation de 10 jours au moins. »¹

¹ Art 20-4du Code des Procédures Fiscales, 2021, P.10.

Chapitre II : L'initiative du contrôle fiscal algérien contre la fraude fiscale

Le non-respect des prescriptions précitées peut entraîner, dès fois, l'irrégularité de la procédure de vérification et partant l'annulation des régularisations issues de celle-ci. Cette nullité peut être, suivant le cas, absolue ou relative ¹

Le délai de préparation de 10 jours pour la Vérification de comptabilité et vérification ponctuelle de comptabilité, il est porté à 15 jours lorsqu'il s'agit de la vérification de la situation fiscale d'ensemble.

ii. La première intervention sur place :

A l'issue du délai légal accordé au contribuable pour la préparation de sa comptabilité, le vérificateur en charge de la mission sur place intervient à la date et à l'heure précisée dans l'avis de vérification.

La première intervention de l'inspecteur des impôts dans les locaux de l'entreprise est très importante, car elle matérialise le premier contact personnel entre le dirigeant et vérificateur, elle va permettre de se faire réciproquement une première opinion l'un de l'autre.²

Cette première rencontre permet de connaître l'activité de l'entreprise, ses spécificités et son mode de fonctionnement, en outre permet au vérificateur de collecter d'un certain nombre de renseignements préliminaires qui pourront être utilisés au cours de l'examen de la comptabilité.

Cette intervention ne peut être prolongée indéfiniment, car limitée à une durée, selon les dispositifs prévus par la loi.

❖ **La vérification inopinée :** « En cas de vérification inopinée, les opérations effectuées lors de la première intervention doivent strictement se limiter à des constatations matérielles des éléments physiques de l'exploitation (nombre de salariés, de machines, importance des matières premières, inventaires physiques ...) ou de l'existence et de l'état des documents comptables. »³

¹ BELKACIMI, (Ali) : « cours d'engagement de la vérification », Comptabilité et finance, Ecole Supérieure de Commerce, 2020-2021, P.05.

² Article Me Sassi, avocat fiscaliste à Paris, contrôle fiscal – Comment se déroule la 1ere intervention du vérificateur ?, 16 /12 /2017 <https://www.sassi-avocats.com/publication-41458-contrôle-fiscal--1ere-intervention-du-l'inspecteur-des-impôts.html#:~:text=Contr%C3%B4le%20fiscal%20%D%20%C3%80%20quoi%20sert,l'inspecteur%20des%20imp%C3%B4ts>).

³ DÉFI, (Juris) : Op.cit. P.120.

Chapitre II : L'initiative du contrôle fiscal algérien contre la fraude fiscale

iii. Examen de la comptabilité :

Après pris connaissance des éléments préalables relatives à l'intervention sur place, le vérificateur entamera une vérification de comptabilité.

L'examen de comptabilité est l'ensemble des opérations qui permet de vérifier certains éléments afin d'apprécier l'exactitude et la sincérité des déclarations.

La vérification de la comptabilité comprend d'abord en l'examen de forme, puis de fond.

❖ Examen de la comptabilité en la forme :

Pour tenir une comptabilité régulière, sincère et fidèle elle doit répondre aux trois exigences :

Comptabilité complète et régulière ;

Comptabilité arithmétiquement exacte ;

Comptabilité probante.

➤ Comptabilité complète et régulière :

Cette condition est remplie si elle inclut l'ensemble des livres obligatoires, des documents et pièces justificatives prévus aux articles 09 et 12 du Code de commerce et SCF. Ceux-ci doivent être côtés et paraphés, tenues chronologiquement sans ratures ni surcharges ou écritures en marge.

Les documents essentiels que le contribuable doit présenter au vérificateur le jour de l'intervention sont principalement : le livre journal et le livre d'inventaire.

➤ Comptabilité arithmétiquement exacte :

« La vérification de l'exactitude arithmétique de la comptabilité implique l'examen des additions et le report du journal au grand livre ainsi que la régularité des écritures récapitulatives passés au journal général par comparaison avec les indications du grand livre et celles des journaux auxiliaires. »¹

Il s'agit du contrôle de la concordance entre les pièces justificatives d'une part, , et d'autre part les documents comptables.

¹ CHERI, (Khaled) et GHEDAIDIA (Maher), « fraude fiscale et vérification de comptabilité », mémoire pour l'obtention d'un diplôme d'enseignement supérieur en Finances, Institut national des finances, 14 promotions, P.70.

Chapitre II : L'initiative du contrôle fiscal algérien contre la fraude fiscale

➤ Comptabilité probante :

« La valeur probante d'une comptabilité est définie par deux critères : la régularité et la sincérité. La régularité se traduit par l'exercice d'une pratique conforme aux règles et procédures en vigueur. Notamment au regard des principes et des méthodes comptables retenus. La sincérité quant à elle résulte de l'évaluation correcte des valeurs comptables. Elle résulte aussi d'une appréciation raisonnable des risques et des dépréciations de la part des dirigeants. »¹

La comptabilité pour être probante, l'ensemble des écritures comptables doivent être justifiées aussi bien dans leur principe que dans leurs quantités.

Le vérificateur peut rejeter la comptabilité en cas de :

- ✓ Irrégularité formelle de cette comptabilité ;
- ✓ Insuffisance des justifications fournies à l'appui de ses énonciations ;
- ✓ Présence d'éléments permettant d'en contester la sincérité.

❖ Examen de la comptabilité en le fond :

Après examen de la comptabilité en la forme, le vérificateur passe par la suite à un contrôle approfondi qui se traduit par un double contrôle. Un contrôle interne touchant les documents comptables et un contrôle externe.

➤ Contrôle interne à travers les données comptables :

Il consiste de la vérification de la qualité des informations comptables autorisées par le contribuable, en se concentrant sur les informations comptables qui ont un effet sur la formation du bénéfice brut.

À cet égard, nous montrons certains postes qui peuvent inclure des erreurs et des lacunes :

✚ Le contrôle des achats :

L'inspecteur des impôts peut suivre les achats sous les angles suivants :

1) 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 :

¹ <https://groupeca2.fr/comptabilite-entreprise/le-rejet-de-comptabilite/> (consulté le 15 /05/2021 à 22 :39).

Chapitre II : L'initiative du contrôle fiscal algérien contre la fraude fiscale

- ✓ 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. ¹

2) La minoration des achats ²:

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.

Le contrôle des ventes :

Dans le cas des ventes, le vérificateur doit traquer les manipulations suivantes :

- ✓ Ventes sans factures (la non facturation) ;
- ✓ L'omission pure et simple de déclaration des ventes ;
- ✓ L'établissement des factures fictives ;
- ✓ Réaliser un chiffre d'affaires avec la facturation de la TVA ;
- ✓ Le gonflement des stocks ...etc.

Afin de s'assurer la sincérité des documents, le vérificateur doit procéder un examen des factures en faisant d'un rapprochement des copies des factures au journal des ventes d'une part et un rapprochement des écritures du compte aux comptes « clients » et aux comptes de trésoreries d'autre part.

¹ ابوعلام ولهي، أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، الجزائر 2004 صفحة 45.

² ابوعلام ولهي، أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي مرجع سابق صفحة 46.

Chapitre II : L'initiative du contrôle fiscal algérien contre la fraude fiscale

✚ Le contrôle des stocks :

Le stock est l'ensemble des biens accumulés qui seront utilisés ultérieurement, cette notion regroupe : les marchandises, les matières et Fournitures, les produits finis, produits semi-finis, les encours, ...

Les irrégularités qui peuvent être décelées, mettent le vérificateur sur la ligne des minoration ou des dissimulations de revenus taxables :

- Par une dissimulation de stocks, contrebalancée par une diminution des recettes correspondantes ;
- Par une majoration des stocks à la clôture de l'exercice (en valeurs ou en quantités), pour dissimuler une minoration de recettes qui aurait donné un bénéfice brut anormalement faible

De ce fait ; l'examen de ce compte doit porter sur la vérification de l'exactitude physique ou matérielle des stocks, ainsi que l'exactitude des valeurs de leur comptabilisation.¹

✚ Le contrôle des charges² :

Les comptes de charges peuvent contenir des éventuelles irrégularités qui prennent les formes suivantes :

- Prise en charge de frais et dépenses personnelles de l'exploitant, du gérant, des associés ...etc ;
- Non-application des plafonds édictés par les dispositions légales pour la déduction de certaines charges (amortissement de véhicules de tourisme, donations, frais de réceptions ... etc ;
- Enregistrement de charges fictives ;
- Double comptabilisation des charges.

➤ Le contrôle externe :

Le contrôle externe est d'une grande nécessité pour assurer la sincérité et l'exactitude de la comptabilité en le fond ; il consistant à :

-Déceler les opérations qui auraient dû être enregistrées dans la comptabilité ;

¹ Techniques D'examen Des Comptes, 2008, P.19 <https://fr.scribd.com/document/3865623/techniques-d-examen-des-comptes> (consulté le 16/05/2021 à 20h54.)

² BELKACIMI, (Ali) : « cours d'engagement de la vérification », Op.cit. P21.

Chapitre II : L'initiative du contrôle fiscal algérien contre la fraude fiscale

-S'assurer que les revenus devant faire l'objet d'acte ou de déclarations n'ont pas échappé à l'impôt en totalité ou en partie.¹

c) Conclusion de la Vérification :

A l'issue de la vérification, le vérificateur a le droit d'apprécier le caractère normal ou anormal des actes de gestion de l'entreprise et d'informer le contribuable, soit de l'absence d'anomalie et lui adresse un avis d'absence de rehaussement, soit de l'existence d'anomalies et qu'elle va entreprendre une procédure de rectification contradictoire.²

i. Appréciation générale de la comptabilité :

La vérification de la comptabilité a pour conséquences, soit d'admettre la régularité et la sincérité de la comptabilité en la forme et au fond, soit de la rejeter.

❖ Acceptation de la comptabilité :

Lorsque l'administration démontre que la comptabilité présentée est régulière en la forme et au fond, le vérificateur doit notifier les résultats aux contribuables et ce, même en l'absence de redressement selon l'article 42 du Code des Procédures Fiscales.

L'administration est tenue également de répondre aux observations du contribuable.

❖ Rejet de la comptabilité :

L'administration fiscale rejette la comptabilité lorsqu'elle prouve le caractère anormal de l'acte de gestion de l'entreprise, qui correspond généralement à une charge supportée de manière injustifiée par l'entreprise.³

Selon l'article 43 du code des procédures fiscales « 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 ;

¹ Guide de vérificateur de comptabilité, édition 2003, P.59.

² AURELIEN, (Baudu) : Op.cit., P.114.

³ Idem, P.114.

Chapitre II : L'initiative du contrôle fiscal algérien contre la fraude fiscale

- ✓ La comptabilité comporte des erreurs, omissions ou inexactitudes répétées liées aux opérations comptabilisées. »¹

Les méthodes de reconstitution du fisc :

Il existe deux grandes méthodes de redressements des bases d'imposition à la suite d'un contrôle :

- Les régularisations ponctuelles ;
- Les reconstitutions des bases.

1. Les régularisations ponctuelles² :

Sont des réajustements contradictoires des bases d'impositions. Elles ne remettent pas en cause la comptabilité présentée par l'entreprise dans son ensemble.

Exemples de régularisations susceptibles d'être opérées :

- ✓ Réintégration de charges non déductibles (Charges ne concernant pas l'exploitation ou dépassant un certain seuil, amortissements excédentaires, provisions non justifiées, etc ;
- ✓ Réintégrations de produits non déclarés (ventes, produits divers) ;
- ✓ Application des taux correspondants lorsque ceux retenus par l'entreprise sont inférieurs (TAP, TVA, IRG, IBS, Timbre, ...).

2. Reconstitution des bases d'imposition :

Lorsque les rapprochements et les contrôles effectués tendent à démontrer que la comptabilité détenue par l'entreprise est irrégulière ou non probante, les vérificateurs devront procéder à la reconstitution des bases d'impositions, ces dernières variées dont l'utilisation dépend de la nature et de la taille de l'entreprise vérifiée, parmi les méthodes les plus répondues :

➔ Reconstitution à partir des achats :

Cette méthode consiste à garder les achats déclarés auxquels seront rajoutés les achats dissimulés. Les montants reconstitués seront affectés d'un pourcentage moyen de marge brut.

¹ Article 43 du CPF 2021, P24

² TOUAHRI, (Chérif) : « limiter et anticiper les risques de redressement », BEJAIA 2021, P.157.

Chapitre II : L'initiative du contrôle fiscal algérien contre la fraude fiscale

- ❖ **Reconstitution à partir de fabrication** : Cette méthode consiste en reconstitution de la production qui s'appuie sur les quantités achetées, auxquelles seront rajoutées les quantités en stocks au début de la période vérifiée desquelles seront soustraites les quantités demeurant en stocks en fin de période.
- ❖ **Reconstitution de CA à partir des comptes financiers** :¹

La méthode des comptes financiers, également appelée méthode des encaissements consiste à reconstituer le Chiffre d'affaires à partir des encaissements. Il s'agit plus précisément des entreprises :

- De travaux bâtiment, travaux publics et hydrauliques ;
- De prestations de services ;
- Livrant à des institutions, administrations et collectivités publiques.

Ce compte financier se présente comme suit :

Encaissement banques, CCP et Caisse
+ Avances clients au 01 janvier
- Avances clients au 31 décembre
- Solde clients au 01 janvier
+ Solde clients au 31 décembre
= Chiffre d'affaires reconstitué

- ❖ **Reconstitution à partir de l'enrichissement inexpliqué de l'exploitant ou de (s) l'associé(s)**

Cette méthode repose sur la présomption selon laquelle il ne peut y avoir d'enrichissement sans gain. Le vérificateur va donc aller voir la caisse privée du contribuable.² Elle trouve à s'appliquer à l'occasion de l'exécution d'une vérification de situation fiscale d'ensemble.

¹TOUAHRI, (Chérif) : Op.cit. P.171.

² ARNAUD, (Soton), « la proposition de rectification », 2019, https://www.juritravail.com/Actualite/la-procedure-d-un-contrôle-fiscal/Id/305914?fbclid=IwAR2inlq6KUA5C_1TaCOerzF0bmVRsiJD73ZCSh3t2oI_O3BnTJAwhG0LqfA

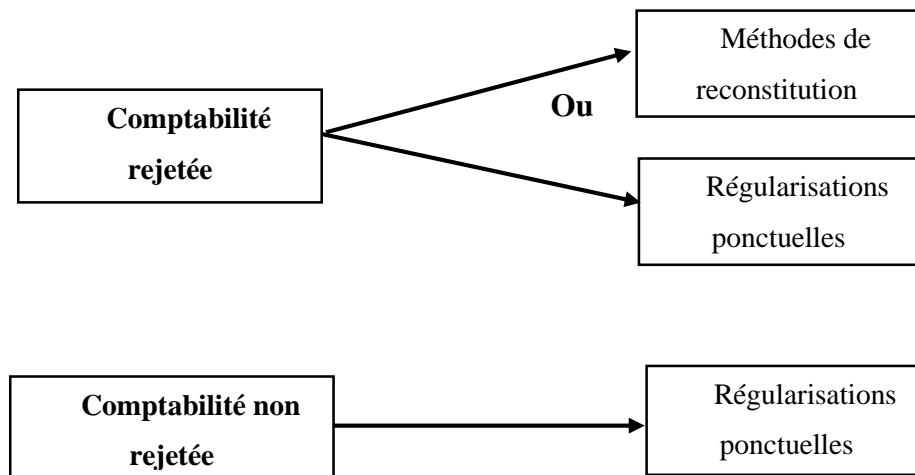
Chapitre II : L'initiative du contrôle fiscal algérien contre la fraude fiscale

Tableau 5: Balance de trésorerie

Encaissement	Dépenses
<ul style="list-style-type: none"> • Gains en capital (dividendes ...) • Opérations touchant le patrimoine (vente de terrains, appartement ...) • Retraits des comptes bancaires • Revenus encaissés (salaires, vacations, revenus fonciers ...) • Disponibilités au début de la période vérifiée • Gains exceptionnels (successions, donations, loterie ...) 	<ul style="list-style-type: none"> • Dépenses diverses <ul style="list-style-type: none"> ✓ Nourriture ✓ Loisir ✓ Habillement ✓ Autres acquisitions. • Disponibilités en fin de période ... • Donations • Prêts consentis ...etc.
TOTAL :	TOTAL :

Source : Patrick Michaud, « Pratique de la Vérification approfondie et Balance de trésorerie », JUILLET 2012.

Figure 4: Les méthodes de redressements préconisées par le Fisc



Source : Chérif TOUAHRI, « limiter et anticiper les risques de redressement », BEJAIA 2021, P.159.

Chapitre II : L'initiative du contrôle fiscal algérien contre la fraude fiscale

✚ Les procédures de redressement :

Généralement, les procédures de contrôle aboutissent à une rectification des bases d'imposition, et notamment à un rehaussement d'imposition. Cette opération peut prendre deux formes :

- soit le contribuable a satisfait ses obligations déclaratives, et l'Administration fiscale entreprend une procédure de rectification, dite aussi de redressement, qui est contradictoire ;
- soit le contribuable a fait preuve de mauvaise volonté, et l'Administration fiscale entreprend une procédure d'imposition d'office, qui fait perdre au contribuable le bénéfice d'une procédure contradictoire.¹

1) La procédure contradictoire :

C'est la procédure classique de rectification de l'impôt lorsque l'administration constate une insuffisance, une inexactitude, une omission ou une dissimulation dans les détails servant au calcul de l'impôt, et qu'elle souhaite apporter des corrections aux déclarations du contribuable pour rehausser le montant de l'impôt.²

L'administration notifie au contribuable une proposition de rectification. Celle-ci doit être motivée et détaillée selon l'article 20-6 du Code de procédures fiscales. La proposition l'informe qu'il peut se faire assister par un conseil de son choix, elle précise également le montant des nouvelles bases d'imposition ainsi que le coût des droits, taxes et pénalités correspondants.

Le contribuable a un délai de 40 jours à compter de la réception de la proposition pour faire parvenir ses observations ou son acceptation.

« Le contribuable est libre d'accepter la proposition ou de la refuser. Son silence à l'expiration du délai de réponse est considéré comme une acceptation tacite. S'il accepte, ou ne fournit pas de réponse, l'impôt recouvré est fixé selon les modalités de la proposition. Il pourra cependant déposer ultérieurement une réclamation contentieuse, mais il aura alors la charge de la preuve. S'il refuse et fournit des observations fondées dans le délai légal, l'administration peut abandonner tout ou partie des redressements et l'informer des nouvelles conséquences financières, ou les maintenir et répondre de façon motivée à ses observations. »³

¹ AURELIEN, (Baudu) : Op.cit. P.119.

² LAMBERT, (Marie) et CANDICE (Zanatta) : Op. cit.P.47

³ Idem. P47.

Chapitre II : L'initiative du contrôle fiscal algérien contre la fraude fiscale

2) Les procédures redressement unilatérale

La procédure d'office permet à l'administration d'établir le montant de l'impôt dû, sans être tenue de recueillir les observations du contribuable.¹

Selon l'article 44 du CPF il est procédé à l'évaluation d'office des bases d'imposition du redevable sans préjudice des autres sanctions prévues par ailleurs :

_ Lorsque le contrôle, l'enquête ou le droit de visite ne peut avoir lieu de son fait ou du fait des tiers ;

-S'il s'est abstenu de répondre aux demandes d'éclaircissements et de justifications de l'Inspecteur et du vérificateur ;

_ S'il ne détient pas de comptabilité régulière ou, de livre spécial prévu aux articles 66 et 69 du code des taxes sur le chiffre d'affaires ...etc.

En effet, les procédures non contradictoires sont au nombre trois :

✓ Rectification d'office :²

Cette rectification est appliquée dans les cas suivants :

- Aux déclarations incomplètes ;
- Lorsque des omissions ou inexactitudes graves et répétées sont constatées dans la comptabilité

✓ Taxation d'office :³

La procédure de taxation d'office permet à l'administration de redresser le contribuable sans recourir à la contradictoire, elle peut s'appliquer dans les cas suivants :

- Défaut ou retard de déclaration (cela vise les déclarations d'ensemble des revenus, d'IS, de taxes sur le chiffre d'affaires, de droits d'enregistrement, de taxes assises sur les salaires).
- Le défaut ou le retard de réponse à une demande d'éclaircissements ou de justifications ;
- le défaut de justifications de l'origine et des modalités d'acquisition des avoirs à l'étranger ;
- le défaut de désignation d'un représentant fiscal.

✓ Evaluation d'office pour ⁴

- défaut ou retard de déclaration (BIC, BNC, BA)

¹ DEFI, (Juris) : Op.cit. P.106.

² GUETTOUCHE, (Nacir) : « la fraude fiscale en Algérie : causes et conséquences », mémoire pour l'obtention du magister en sciences de gestion, option finance, ESC, 1998-1999. P.136.

³ LAMBERT, Marie et CANDICE (Zanatta) : Op.cit. 51.

⁴ Idem. P.51.

Chapitre II : L'initiative du contrôle fiscal algérien contre la fraude fiscale

- en cas d'opposition à contrôle fiscal

Les procédures d'évaluation sont les mêmes que de taxation d'office.

✚ Les notifications du résultat :

En effet, La vérification se termine par l'envoi de notification initiale de redressement au contribuable, celle-ci doit être adressée même en l'absence de redressements ou en cas de rejet de comptabilité ; donne la faculté au contribuable à se faire assister par un conseil de son choix ;

La proposition de notification doit être envoyée avec accusé de réception ou remise en main propre au contribuable ou à son mandataire dûment désigné ;

Le contribuable dispose d'un délai de 40 jours lequel commence à courir à partir de la date de réception de la proposition de notification :

_avant l'expiration de ce délai, le contribuable peut demander des explications verbales sur le contenu de la notification ;

- après l'expiration du délai, vous pouvez également demander à fournir des explications complémentaires.

1) La notification définitive

Si le contribuable accepte ou après expiration du délai de réponse de 40 jours, l'imposition est établie sur la base notifiée et elle devient définitive ;

Si les observations du contribuable sont reconnues fondées en tout ou partie, l'administration abandonne ou modifie sa notification de redressement ; mais s'elles sont rejetées, l'administration fiscale doit en informer l'assujéti d'une réponse détaillée et motivée.

2) Achèvement de la vérification :

• Rédaction du rapport de vérification :

Lors de la mise en recouvrement, le vérificateur prépare également un rapport de vérification qui est un document retraçant l'exécution de la vérification constitue le support permettant aux structures hiérarchiques d'exercer leurs attributions en matière de contrôle. Ce rapport est mis dans le dossier du contribuable et comporte les investigations conduites par le vérificateur et ses conclusions. Il sera systématiquement utilisé lors des contrôles ultérieurs. Le contribuable vérifié peut demander que ce rapport lui soit communiqué.¹

¹ OLIVIER, (Stoloff) : « Les Grands Principes du Contrôle Fiscal », le 10-01-2011.
<https://www.juritravail.com/Actualite/la-procedure-d-un-controle-fiscal/Id/4683> (consulté le 18/05/2021 à 18:16).

Chapitre II : L'initiative du contrôle fiscal algérien contre la fraude fiscale

- **Emission des rôles et établissement des statistiques :**

Les rôles d'imposition sont les titres d'exécutoires en vertu desquels les comptables publics effectuent et poursuivent le recouvrement des impôts établis par l'administration fiscale, ce sont les titres de perceptions appelés parfois (note de calcul, fiche des impôts, décompte) ;

Ils fixent le montant définitif des droits et pénalités rappelées par nature d'impôts. Ils fixent également les délais de paiement.

De plus, des états statistiques sont établis et transmis aux services de la Direction des impôts de wilaya qui seront ensuite transmises et centralisées au niveau de la Direction générale.

Si le contribuable n'est pas d'accord avec le calcul d'imposition il peut introduire une réclamation.

Le Contentieux fiscal :

Il existe deux sortes de recours :

- Le recours contentieux
- Le recours Gracieux

1) Le recours contentieux

« Le contribuable dispose d'un droit de recours contentieux contre les rehaussements qui lui ont été signifiés, pour obtenir la réparation d'erreurs commises dans l'assiette ou le calcul des impositions, ou le bénéfice d'un droit résultant d'une disposition législative ou réglementaire Le recours contentieux. »¹

✓ Réclamation préalable auprès de l'administration fiscale :

Avant de saisir le juge, le contribuable doit obligatoirement présenter une réclamation auprès du service des impôts compétent. Il s'agit, en principe, selon le cas, de celui du lieu d'imposition ou de situation de l'immeuble concerné.²

Selon l'article 71 du CPF les réclamations doivent être adressées au directeur des impôts de la wilaya, au chef du centre des impôts ou au chef du centre de proximité des impôts, dont dépend le lieu d'imposition, un récépissé est délivré aux contribuables.

¹ LAMBERT, Marie et CANDICE (Zanatta) : Op.cit. P.62.

² Idem. P.62.

Chapitre II : L'initiative du contrôle fiscal algérien contre la fraude fiscale

✓ Recours auprès des Commissions de Recours :

Le contribuable se voit accorder une deuxième voie de recours auprès des Commissions de Recours, à adresser au président de la commission concernée et ce, en vue de solliciter soit la réparation d'erreurs commises dans l'assiette ou le calcul de l'impôt, ou le bénéfice d'un droit résultant d'une disposition législative ou réglementaire.

Le contribuable a toute la latitude de saisir les Commissions de Recours dans le cas de rejet total ou partiel de leur réclamation contentieuse.¹

✓ Recours juridictionnel :

➤ Recours devant le Tribunal Administratif :

La saisine du juge par une requête introductive d'instance constitue la dernière phase de la procédure contentieuse, dite juridictionnelle à déposer au greffe du Tribunal Administratif compétent territorialement.²

➤ Recours devant le Conseil d'Etat :

Selon l'article 90 de CPF les jugements rendus par les juridictions administratives, peuvent être attaqués devant le conseil d'Etat par voie d'appel dans les conditions prévues par le code de procédure civile et administrative (CPCA).³

2) Le recours gracieux :⁴

Le contribuable est en mesure d'introduire une réclamation gracieuse, en cas d'indigence ou de gêne financière il mettant dans l'impossibilité de lui libérer envers le Trésor Public de la dette fiscale qui est à leur charge en sollicitant soit la modération ou la remise des :

- impôts directs régulièrement établis à leur encontre ;
- majorations d'impôts ou d'amendes fiscales, encourues pour inobservation des prescriptions légales.

✚ La remise conditionnelle :

L'administration peut accorder, sur la demande du contribuable et par voie contractuelle, une atténuation d'amendes fiscales ou de majorations d'impôts.⁵

¹ DGI, « Les procédures du contentieux fiscal 2020 », P.06
https://www.mfdgi.gov.dz/images/pdf/brochures_fiscales/Le_contentieux_fiscal_2020.pdf (consulté le 21/05/2021 à 15h50).

²LAMBERT, (Marie) et CANDICE (Zanatta) : Op.cit. P.10.

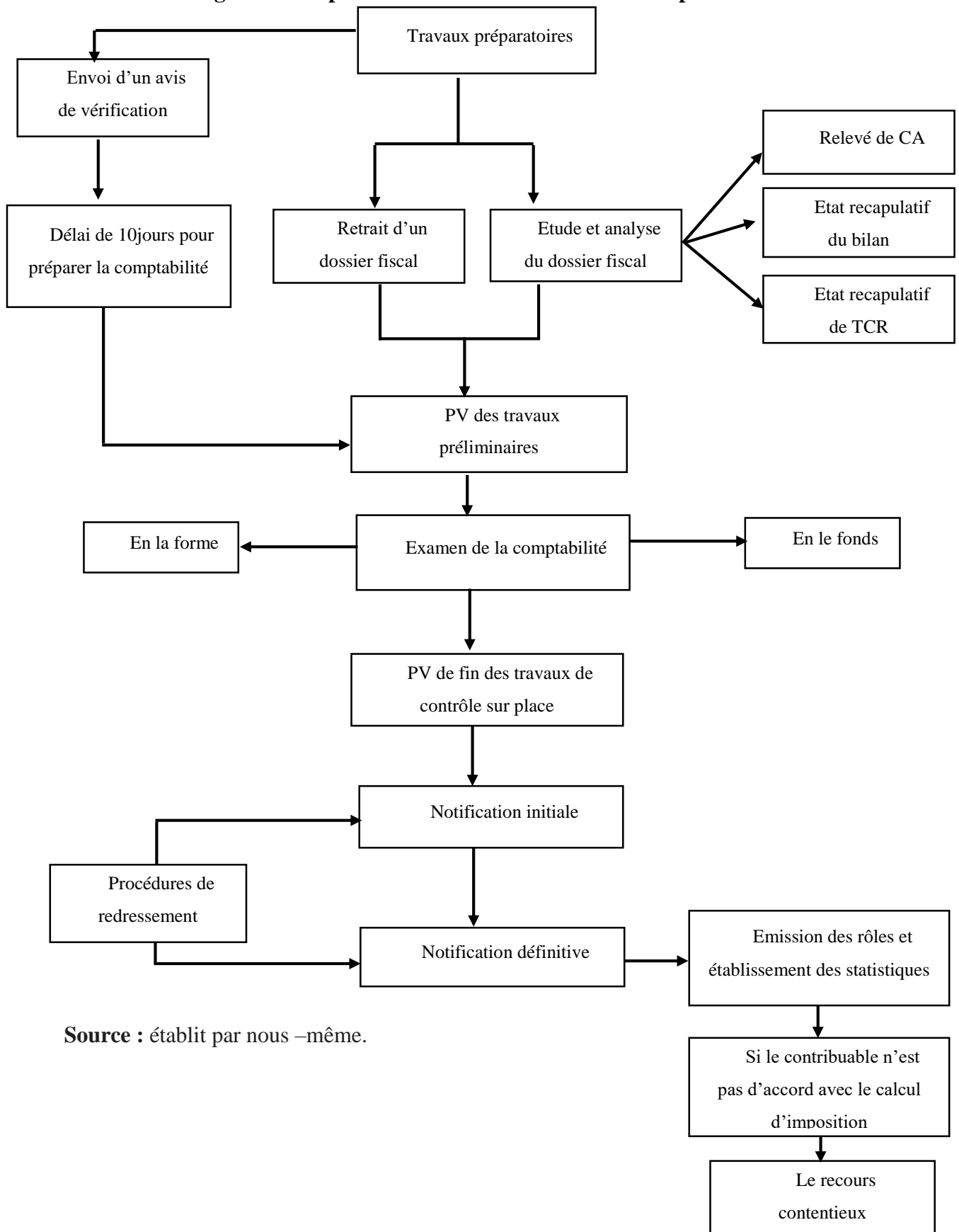
³ Art 90, CPF 2021, P.39.

⁴ DGI, Les procédures du contentieux fiscal 2021, P.11.

⁵ Art. 93 bis-1, CPF 2021, P.40.

Chapitre II : L'initiative du contrôle fiscal algérien contre la fraude fiscale

Figure 5: Les procédures de vérification de la comptabilité



Source : établi par nous –même.

Chapitre II : L'initiative du contrôle fiscal algérien contre la fraude fiscale

Section03 : L'efficacité du contrôle fiscal :

1. Les critères de l'efficacité :

Le contrôle fiscal est le garant du civisme fiscal et son renforcement, ciblé sur les véritables enjeux.

La conformité de la procédure du contrôle fiscal par rapport aux lois et textes en vigueur c'est le premier facteur qui conduit à l'efficacité de l'opération du contrôle fiscal.

La réglementation fiscale joue un rôle très important dans l'efficacité du contrôle fiscal, elle doit être accompagné au vérificateur lui-même pour l'aider cela veut dire qu'il y a des situations que le vérificateur détecter des erreurs ou des omissions mais il n'y a pas de la matière juridique ou texte légal montrant ces erreurs.

« Depuis la recherche, en amont, jusqu'à la mise en recouvrement, en aval, la qualité est recherchée sur toute la chaîne du contrôle fiscal pour assurer une couverture homogène et équilibrée du tissu fiscal, faire des vérifications de qualité - conciliant professionnalisme du contrôle, dialogue approfondi avec le contribuable et respect de ses garanties, et mettre en recouvrement rapidement. »¹

En terme général : l'efficacité représente le degré de réalisation des objectifs fixés. Patrick Louis Richard parle sur l'efficacité, il dit que « l'efficacité ne se mesure pas à la quantité de dossiers traités. Mais aux résultats concrets obtenus sur des dossiers méticuleusement et opportunément ciblés »².

1.1. Les compétences des vérificateurs ³:

La recherche de la qualité du contrôle fiscal est objectif majeur affiché par l'administration fiscale et l'efficacité du contrôle fiscal appuie largement sur les statistiques de rendement, c'est à dire le nombre de redressement des fraudeurs. Mais le point où il est efficace lorsque l'administration atteindre son objectif avec un maximum de recettes et minimum des charges d'investigation.

¹ Le contrôle fiscal dans la direction générale, <http://www.dgfp.cgt.fr/81/IMG/pdf/Controlefiscal.pdf> (consulté le 00h43).

² PATRIK, (Louis Richard), Citation de directeur relation client, France, 1958.

³ LEROY, (Marc) : « L'organisation du contrôle fiscal. Une forme « originale » de bureaucratie ». In : Revue française de science politique, 44^e année, n°5, 1994, PP.814-815.

Chapitre II : L'initiative du contrôle fiscal algérien contre la fraude fiscale

Le vérificateur est l'acteur central dans le processus du contrôle fiscal. Donc il représente un agent de catégorie A dans le processus.

La technicité du vérificateur est reconnue son travail demande des compétences importantes en comptabilité, en gestion financière, et fiscalité, car la recherche de la fraude est complexe.

La conduite d'une vérification fiscale nécessite un apprentissage spécifique du fait de la complexité de la réglementation et la diversification des dossiers traiter, c'est pour cela il doit être un vérificateur assez compétant qui maîtrise parfaitement son domaine.

L'indépendance du vérificateur fiscal notamment dans l'accomplissement de sa mission est importante, car il gère librement son emploi du temps exception des réunions de brigade, aussi il respecte les durées de vérification fixée par la loi c'est à dire il doit terminer la vérification de dossier avant la clôture de l'exercice (principe de prescription quadriennale). Il est le seul responsable du déroulement de ses vérifications à condition de remplir ses objectifs annuels de rendement.

La mission de vérification c'est un travail d'enquête, d'investigation et d'échange permanent avec le contrôle qui nécessite un mécanisme au vérificateur et engagement personnel.

1.2. Les obligations liées à la vérification :

Pour que la vérification puisse se dérouler dans de bonne condition, le contribuable doit apporter leur concours aux vérificateurs à travers¹ :

- La souscription des déclarations dans les délais légaux ;
- Respecter les délais légaux de repense accordé par l'administration fiscale (40 jours pour la VGC, VASFE et VP, 30 jours pour le contrôle sur pièce) ;
- Mettre à la disposition du vérificateur tous les documents qui lui faciliter sa mission (factures, fiches livres auxiliaires...etc) ;
- Mettre à la disposition de vérificateur toutes les copies et tous supports de documents comptables (lorsque la comptabilité est tenue au moyen de systèmes informatisés) ;

¹ <https://www.mfdgi.gov.dz/index.php/espace-informations/321-contrôle-fiscal> (consulté le 21/05/2021 à 23h11).

Chapitre II : L'initiative du contrôle fiscal algérien contre la fraude fiscale

- Répondre aux sollicitations du vérificateur entrant dans le cadre de l'accomplissement de leur mission ;
- D'assister aux essais de production, à l'inventaire physique à la constatations matérielle de l'existence des éléments de l'exploitation, afin d'éviter une éventuelle contestation du travail des vérificateurs.

2. Les objectifs de contrôle fiscal :

« Le contrôle fiscal est le garant du civisme fiscal et du respect de l'égalité des citoyens. Il est pour vocation de répondre à trois objectifs principaux. Système déclaratif en premier lieu, il assure la cohérence et la pérennité du système déclaratif, et puisque le système fiscal Algérien fondé sur la déclaration spontanée. Cette déclaration bénéficie d'une présomption d'exactitude et de sincérité et les erreurs ou les omissions relevées dans ces déclarations sont présumées avoir été commise de bonne foi, en outre, la peur du contrôle et des sanctions pousse le contribuable à minimum de sérieux et de véracité dans ses déclarations. En second lieu, il vise à assurer l'égalité des citoyens devant l'impôt et le respect d'une saine concurrence entre les entreprises, aussi, il a pour remplir les caisses du trésor public, qui vise à recouvrer l'impôt élué pour le financement de l'action publique. Le contrôle a, en effet, pour vocation de faire en sorte que pèse la même charge d'impôt sur deux contribuables qui se trouvent dans une situation identique. Une entreprise ne payant pas ses impôts ou retardant leur paiement, se trouve avantagée par rapport aux entreprises concurrents respectant leurs obligations fiscales. Donc nous pouvons constater qu'il vise à s'assurer que les entreprises sont acquittées de leurs obligations fiscales »¹.

¹ OUKSEL, (Jean-Paul) et autres : Op.cit. P.24.

Chapitre II : L'initiative du contrôle fiscal algérien contre la fraude fiscale

Conclusion du chapitre II :

Il y a un contrôle sur les entreprises, par ce qu'il y a une liberté de déclaration en matière de leurs revenus, parce qu'il y a une confiance a priori dans ce qu'ils ont déclaré, et par conséquent le système Algérien est déclaratif.

En matière de lutter contre le phénomène de la fraude, le contrôle fiscal reste le moyen le plus efficace, malgré a ses limites mais avec l'évolution et l'adaptation des techniques de contrôle et modernisation de l'administration fiscale, il peut être plus efficace non seulement la détection des pratiques frauduleuses, mais également la réparation des erreurs commises par le contribuable.

La mise en place d'un système fiscal rationnel et efficace, simple offrant un service de qualité aux contribuables, aussi il favorise le contribuable vers une culture éthique, en d'autres termes, c'est de respecter leurs obligations vers l'administration fiscale et d'accepter de payer l'impôt. En outre, un système qu'il est capable de financer les dépenses publiques d'une manière équitable et supportable pour tous.

Si nous revenons à la législation fiscale algérienne, nous trouvons qu'elle a donné aux vérificateurs le pouvoir pour leurs permettre d'exécuter leurs missions de meilleure façon.

Le prochain chapitre sera consacré à la vérification ce que nous avons vu dans le cadre théorique.

Chapitre III : Efficacité du contrôle fiscal

Chapitre III : Efficacité du contrôle fiscal

**Cas (La Vérification de la comptabilité
d'un contribuable au sein de la DGE)**

Chapitre III : Efficacité du contrôle fiscal

Après avoir présenté les aspects théoriques dans les deux chapitres précédents, nous essayons de les pratiquer dans le troisième chapitre.

De ce fait, nous avons effectué un stage au niveau de la Direction des Grandes Entreprises, il nous a semblé essentiel d'élaborer une étude pratique pour donner plus de détail aux aspects théoriques étudiés précédemment.

La lutte contre la fraude fiscale est devenue un enjeu majeur sur le plan économique, social et financier. Dans le but de protéger et augmenter les ressources fiscales. L'administration fiscale intervient à travers une série de mesures et procédures, ensembles des moyens humains et matériels de qualité pour s'assurer la juste application de la loi fiscale, et d'être efficace par rapport aux les objectif fixés (lutter contre ce fléau).

Suivant une procédure de programmation d'un dossier à la vérification de la comptabilité, nous avons traité un dossier de l'entreprise « X ».

Chapitre III : Efficacité du contrôle fiscal

Section 1 : Généralité sur la Direction des Grandes Entreprises (DGE) :

Dans cette section, nous tentons de présenter en premier lieu, la Direction des Grandes Entreprises (DGE), puis nous passons à la présentation de la Sous-Direction de Contrôle Fiscal.

1. La présentation de l'organisme d'accueil DGE :

La Direction des Grandes Entreprises (DGE) a été créée en vertu de l'article 32 de la loi de finance 2003, paru dans le journal officiel de 2001.

La direction des grandes entreprises (DGE) constitue le guichet unique des entreprises pétrolières, étrangères et celles ayant dépassé le seuil de deux (2) milliards de dinars de chiffre d'affaires. Les entreprises qui font partie de la compétence de la direction des entreprises sont :

- Les groupes des sociétés de droit ou de fait dont l'un des membres réalise un chiffre d'affaires annuel supérieur ou égal à deux (2) milliards de dinars ;
- Les sociétés des capitaux, ainsi que les sociétés des personnes ayant opté pour le régime fiscal des sociétés de capitaux dont le chiffre d'affaires annuel est supérieur ou égal à deux (2) milliards de DA. ;
- Les sociétés implantées en Algérie, membre de groupes étrangers, ainsi que celles n'ayant pas d'installation professionnelle en Algérie ;
- Les entreprises exerçant dans le secteur des hydrocarbures conformément à la loi 86-14 du 19 août 1986 modifiée et complétée, relative aux activités prospection, de recherche, d'exploitation, et de transport par canalisations des hydrocarbures.

La situation géographique de la DGE : est une direction du ministère de l'Economie et des Finances, le siège se trouve dans la Rue 9 Abdelkader Gadouche, Ben Aknoun Alger, elle est composée de cinq (05) sous directions, recette et deux (02) services :

1. La sous-direction de la fiscalité des hydrocarbures.
2. La sous-direction de gestion.
3. La sous-direction Du contrôle et des fichiers.
4. La sous-direction du contentieux.
5. La sous-direction des moyens.

En outre, deux services :

1. Le service de l'accueil et de l'information des contribuables.
2. Le service informatique.

Chapitre III : Efficacité du contrôle fiscal

Par contre la sous-direction du contrôle et des fichiers est située dans la Rue 21 Abdelkader Gadouche, Ben Aknoun Alger.

2. Les taches de la direction des grandes entreprises¹ :

La DGE est chargée des missions d'assiette, de recouvrement, des impôts, de contrôle et de contentieux des impôts et taxes dus par les personnes relevant de sa compétence

- **En matière d'assiette :**

La tenue et la gestion du dossier fiscal des sociétés relevant de sa compétence.

L'émission, de la constatation et de l'homologation des rôles, états de produits, certificats d'annulation ou de réduction et de la mise en œuvre des opérations d'enregistrement et de timbre.

Le contrôle sur pièces des dossiers.

La prise en charge des dossiers de remboursement des crédits de taxes.

- **En matière de recouvrement :**

La prise en charge des rôles et des titres de recettes et du recouvrement des impôts, taxes et redevances.

Le contrôle a priori et de l'apurement du compte de gestion.

L'approvisionnement en timbres et de la tenue de leur comptabilité.

- **En matière de contrôle :**

La recherche, la collecte et l'exploitation des informations fiscales et du contrôle des déclarations.

L'élaboration et la réalisation des programmes d'intervention et de contrôle auprès des contribuables et de l'évaluation de leurs résultats.

- **En matière de contentieux :**

L'instruction et le traitement des réclamations.

Le suivi du contentieux administratif et judiciaire ; l'instruction des demandes de remise gracieuses.

- **En matière de gestion de moyens :** L'élaboration de la mise à jour et la mise en œuvre des procédures relatives à l'engagement, la liquidation et l'ordonnancement des dépenses de fonctionnement et d'équipement de toute nature.

¹ https://www.mfdgi.gov.dz/images/pdf/lettres_dgi/LDGI%2021.pdf (consulté le 23/05/2021 à 01h18).

Chapitre III : Efficacité du contrôle fiscal

La gestion du personnel et l'évaluation des besoins en moyens matériels, humains et techniques et l'établissement des prévisions budgétaires correspondantes.

- **En matière d'accueil et d'information :**

Un service d'information est mis à la disposition des entreprises pour répondre à toutes les requêtes et sollicitations. Ouvert en permanence, ce service assure les missions suivantes

L'accueil et l'information des contribuables

La collaboration et la coordination avec la structure centrale chargée de l'information, en matière de stratégie de communication, d'accueil et d'information ainsi que de sa mise en œuvre.

3. Les objectifs de la DGE ¹:

Un certain nombre d'objectifs ont été assignés à cette structure, il s'agit d'objectifs ayant trait ²:

Maîtrise des recettes fiscales : Le potentiel fiscal algérien est concentré sur un nombre limité de grandes entreprises (environ 80 % des recettes fiscales). Donc à travers la spécialisation de cet organisme dans la gestion de dossiers à fort enjeu fiscal. En effet, compte tenu de la contribution fort importante aux recettes fiscales d'un nombre très réduit de sociétés de par leur taille, un suivi particulier de cette tranche de contribuables est à même de « sécuriser » les ressources budgétaires de l'Etat.

Amélioration des services rendus aux usagers : le regroupement des missions fiscales essentielles : information et services, gestion et contrôle, recouvrement et contentieux, sous l'autorité du Directeur de la DGE est en lui - même un facteur de modernisation.

Modernisation des procédures : La création de la DGE sera la première étape concrète de la modernisation de la DGI.

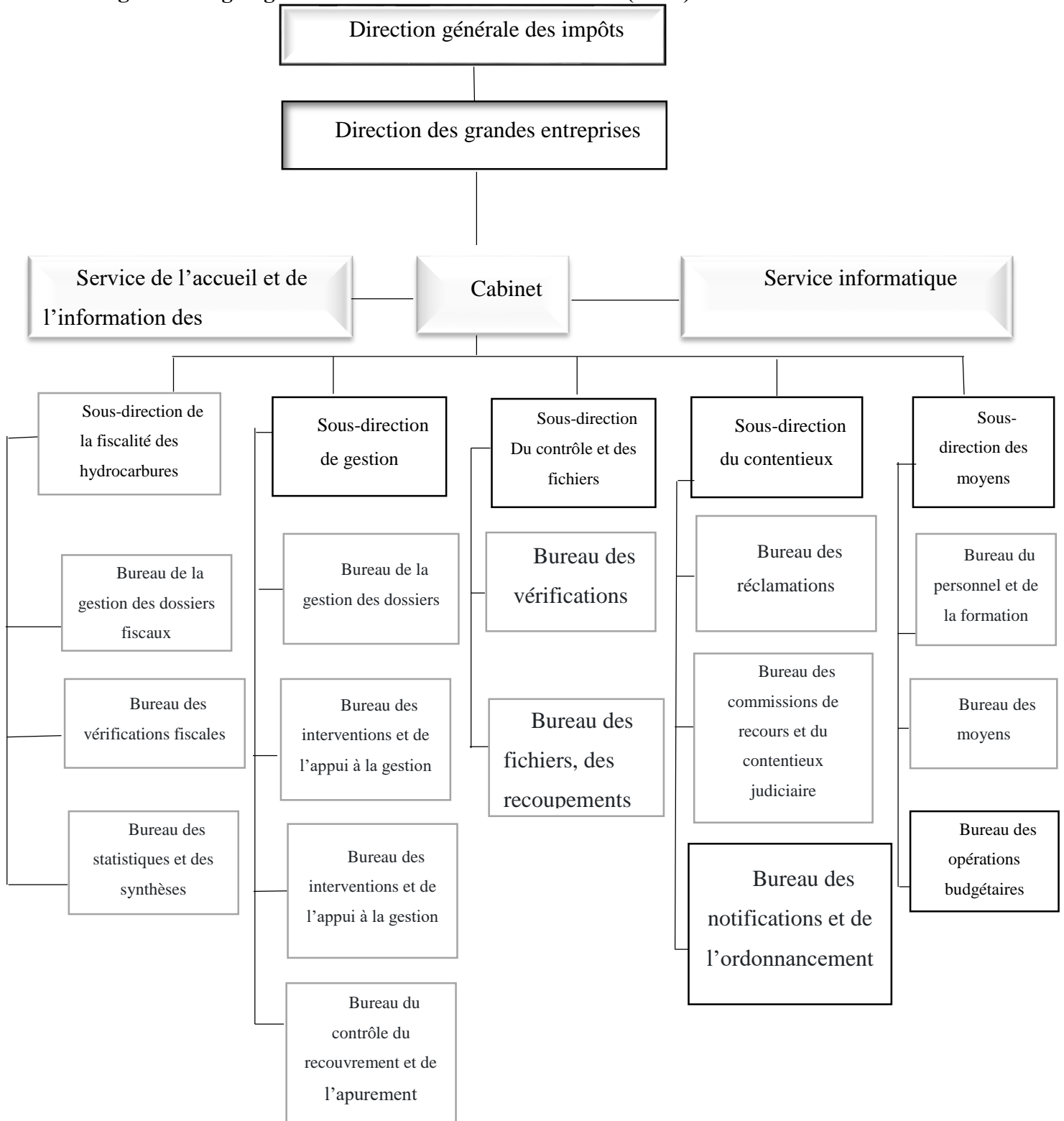
Gestion de la fiscalité des hydrocarbures : Cette mesure permettra d'améliorer immédiatement la gestion des dossiers des entreprises pétrolières, parapétrolières et minières.

Pour l'éclaircissement plus nous avons présenté l'organigramme organisationnel de la direction des grandes entreprises comme suit :

¹ La lettre de la DGI N° 27. https://www.mfdgi.gov.dz/images/pdf/lettres_dgi/LDGI%2027.pdf (consulté le 24/05/2021 à 11h21).

Chapitre III : Efficacité du contrôle fiscal

Figure 6: Organigramme de l'établissement d'accueil (DGE)



Chapitre III : Efficacité du contrôle fiscal

4. Rôle de la DGE en fonction de chaque sous-direction ¹ :

L'organigramme de la direction des grandes entreprises compose de cinq sous directions comme suit :

4.1. La sous-direction de la fiscalité des hydrocarbures, est chargée de :

- La gestion des dossiers fiscaux des entreprises de droit algérien exerçant dans les secteurs pétroliers, parapétroliers ainsi que des sociétés étrangères non résidentes ;
- L'élaboration et l'exécution des programmes de vérification de ces dossiers ;
- L'établissement de diagnostics périodiques, d'analyses, de statistiques et de la préparation de plans d'actions.

Elle gère :

- Le bureau de la gestion des dossiers fiscaux : ce bureau comprend deux (02) services :
 - Le service des entreprises pétrolières et le service des entreprises parapétrolières.
- Le bureau des vérifications fiscales : ce bureau comprend deux (02) services :
 - Le service des vérifications des entreprises pétrolières et le service des vérifications des entreprises parapétrolières.
- Le bureau des statistiques et des synthèses : ce bureau comprend deux (02) services :
 - Le service des productions périodiques et le service des analyses.

4.2. La sous-direction de gestion, est chargée de :

- La gestion des dossiers fiscaux des entreprises régies par le droit commun et les entreprises non résidentes ;

¹ <https://www.mfdqi.gov.dz/index.php/com-smartslider3/2014-03-24-14-21-47/services-exterieurs/85-direction-des-grandes-entreprises-dge> (consulté le 25/05/2021 à 14h23).

Chapitre III : Efficacité du contrôle fiscal

- L'assiette et le suivi du recouvrement des impôts, droits et taxes ;
- Le traitement des dossiers de remboursement de la TVA.

Elle gère :

➔ Le bureau de la gestion des dossiers, est chargé de : ce bureau comprend quatre (04) services :

- Le service du secteur des industries.
- Le service du secteur du bâtiment et des travaux publics.
- Le service du secteur du commerce.
- Le service du secteur des prestations et des services.

➔ Le bureau des interventions et de l'appui à la gestion, ce bureau comprend deux (02) services :

- Le service du suivi des avantages fiscaux et du remboursement du précompte de TVA.
- Le service des constats et du suivi de l'information fiscale.

➔ Le bureau du contrôle du recouvrement et de l'apurement

Ce bureau comprend deux (02) services : le service de l'apurement des comptes et le service des statistiques et des prévisions.

4.3. La sous-direction du contrôle et des fichiers : est chargée notamment de :

- l'exécution et du suivi des programmes de vérification de comptabilité ;
- la proposition d'inscription aux programmes annuels de contrôle ;
- la recherche, l'exploitation de l'information fiscale et la réalisation des enquêtes et investigations.

Chapitre III : Efficacité du contrôle fiscal

Elle gère :

- ➔ Le bureau des vérifications,
- ➔ Le bureau des fichiers, des recoupements et des investigations.

4.4. La sous-direction du contentieux : est chargée de :

- L'examen et l'instruction de toute réclamation et recours relevant de la compétence de la direction des grandes entreprises ;
- La formalisation, l'examen et le suivi des dossiers contentieux relatifs aux affaires portées devant les instances judiciaires compétentes ;
- La notification et l'ordonnancement des décisions.

Elle gère :

- ➔ Le bureau des réclamations, est chargé notamment du traitement des réclamations introduites par les entreprises, relatives à l'assiette, au contrôle et au recouvrement.

Ce bureau comprend deux (02) services : le service du contentieux de l'assiette et du recouvrement et le service du contentieux des vérifications de comptabilité.

- ➔ Le bureau des commissions de recours et du contentieux judiciaire, ce bureau comprend deux (02) services : le service des commissions de recours et le service du contentieux judiciaire.
- ➔ Le bureau des notifications et de l'ordonnancement, ce bureau comprend de deux (02) services : le service des notifications et le service de l'ordonnancement et des statistiques.

4.5. La sous-direction des moyens, est chargée d'assurer :

- . La gestion des carrières du personnel et l'initiation des actions de formation ;
- L'établissement du budget annuel du compte administratif et la tenue des inventaires ;
- Le mandatement des dégrèvements ;

Chapitre III : Efficacité du contrôle fiscal

- Le suivi et la coordination du dispositif d'évaluation des performances dans le cadre des indicateurs de gestion.

Elle gère :

➔ Le bureau du personnel et de la formation, ce bureau comprend deux (02) services :

- Le service du personnel et le service de la formation.

➔ Le bureau des moyens : ce bureau comprend deux (02) services :

-Le service des marchés et de la maintenance et le service du suivi des imprimés et des archives.

➔ Le bureau des opérations budgétaires, ce bureau comprend deux (02) services :

- Le service des dépenses de fonctionnement et le service de la comptabilité.

4.6. La recette des impôts, 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 une comptabilité conforme 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 et le service des poursuites.

4.7. Le service de l'accueil et de l'information des contribuables, est chargé de :

- L'organisation de l'accueil et de l'information des contribuables ;

- La diffusion, à l'intention des contribuables exercés par la direction des grandes entreprises, d'informations sur leurs droits et obligations fiscales ;

Chapitre III : Efficacité du contrôle fiscal

- La prise en charge des besoins de la direction des grandes entreprises en matière de documentation fiscale.

4.8. Le service informatique, est chargé d'assurer :

- L'exploitation et la sécurisation des applications.
- La gestion des habilitations et autorisations d'accès.
- La tenue à jour des dossiers techniques des équipements informatiques et des applications inexploitation.

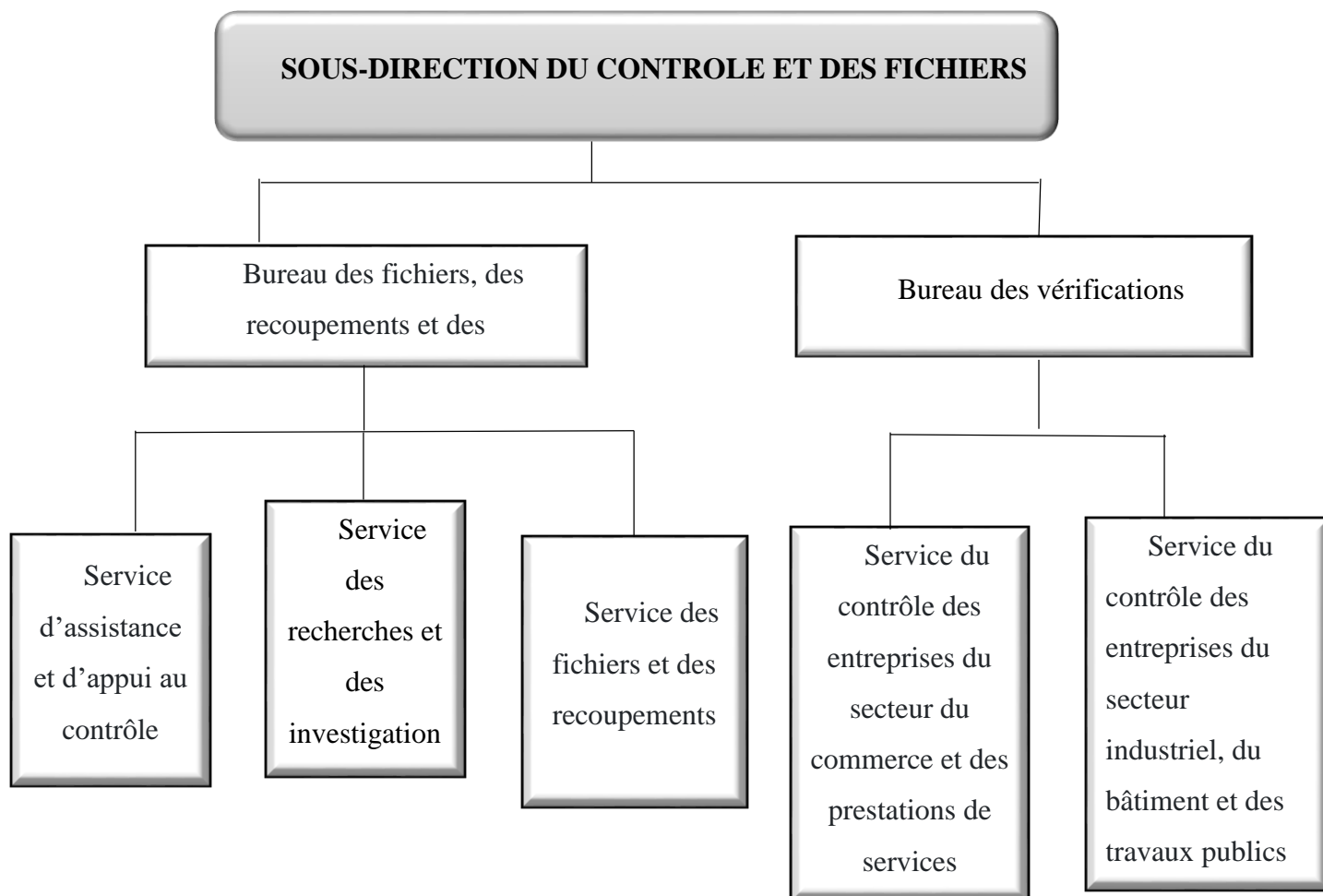
Chapitre III : Efficacité du contrôle fiscal

Section 02 : cas de vérification de comptabilité d'une entreprise «X » :

1. Présentation de la sous-direction du contrôle et des fichiers :

La sous-direction du contrôle regroupe les services chargés de la lutte contre la fraude fiscale, pour donner mieux d'éclaircissement à ses structures, elles sont présentées comme suit :

Figure 7: Organigramme de la sous-direction du contrôle et des fichiers (DGE)



Source : document interne de la DGE.

Chapitre III : Efficacité du contrôle fiscal

✚ **La sous-direction du contrôle et des fichiers** : Elle gère

➔ Le bureau des vérifications, est chargé de :

- L'établissement du projet de programme de vérification et du suivi de son exécution ;
- Veiller au respect des règles et procédures de contrôle.

Ce bureau comprend deux (02) services, fonctionnant en brigades :

- Le service du contrôle des entreprises du secteur industriel, du bâtiment et des travaux publics ;

- Le service du contrôle des entreprises du secteur du commerce et des prestations de services.

➔ Le bureau des fichiers, des recoupements et des investigations est chargé notamment de :

- La constitution et la gestion des divers fichiers tenus ;

-La mise en œuvre des procédures d'enquêtes, d'investigations et de recherche de l'information fiscale et de son exploitation ;

- L'assistance aux vérifications de comptabilité.

Ce bureau comprend trois (03) services, fonctionnant en brigades :

- Le service des fichiers et des recoupements.

- Le service des recherches et des investigations.

-Le service d'assistance et d'appui au contrôle.

2. Préparation du programme annuel de contrôle fiscal :

Le programme annuel de la vérification des dossiers fiscaux s'étale du mois de Mars jusqu'au mois d'Avril de chaque année qu'il est approuvé par le directeur de la DGE, proposant soit par la sous-direction de gestion ou la sous-direction du contrôle et des fichiers. Au cours du programme de l'année 2019, contenant en moyenne 40 dossiers¹ ont été sélectionnés pour la vérification.

Le sous-directeur de la gestion confie au chef de brigade de vérifie en moyenne de 10 dossiers fiscaux avec 9 vérificateurs, ayant au moins le grade d'inspecteurs fiscaux. Ces fiches

¹ Entretien avec : monsieur, RABAHI (Mohamed), inspecteur divisionnaire de la DGE, 15/06/2021, 10h30.

Chapitre III : Efficacité du contrôle fiscal

ont transmis à la sous-direction du contrôle et des fichiers qui permettent aux chefs de brigades de commencer les travaux de la vérification.

3. Déroulement de la vérification :

Le cas étudié s'agit d'une SPA dont l'activité consiste d'importation et vente de véhicule et de la PDR, dont le siège social est situé à relais du Sahel, autoroute sud Cheraga. Le dossier fiscal a fait l'objet d'une vérification de comptabilité pour les exercices : 2015, 2016, 2017 et 2018.

3.1. L'établissement des états comparatifs des bilans et relevé de comptabilité

3.2. L'envoi d'avis de vérification : Les vérificateurs ont remis à l'entreprise « X » un avis de vérification N°123 /MF/DGI/DGE/SDCF/19 du 17/09/2017, accompagné de la charte du contribuable contre accusé de la réception, indiquant la date et l'heure de la première d'intervention 02/10/2021.

3.3. La première intervention sur place : PV de constats et fiche de début des travaux : le vérificateur doit établir un procès-verbal de constat des documents comptables où il mentionne que les livres légaux sont obligatoirement existants (livre journal, livre d'inventaire).

3.4. Examen de la comptabilité : L'examen de la Comptabilité présenté par l'entreprise « X » ainsi que de l'ensemble des déclarations souscrites, appelle de la part des vérificateurs au titre des exercices suivantes : 2015, 2016, 2017 et 2018 les observations suivantes :

- ✓ **Appréciation de la comptabilité sur le plan formel :** L'examen des livres obligatoires quant à leur forme, à leur authentification qu'à leur tenue, ne laisse apparaître, conformément aux dispositions des articles 9 à 11 du Code de Commerce (CC) et Système Comptable Financier (SCF), d'anomalies susceptibles d'entamer la régularité de la comptabilité au plan formel.
- ✓ **Appréciation de la comptabilité sur le plan fond :**
 - Est ainsi relevé au titre de l'exercice 2015, défaut de taxation à l'IBS d'une fraction de l'écart de réévaluation, issue de la réévaluation

Chapitre III : Efficacité du contrôle fiscal

d'immobilisation, constituant ainsi une infraction de disposition de l'article 185 du CDI- TA. D'où sa reprise à taxation d'un montant 6 000 000 000 DA.

Tableau 6: Défaut taxation de l'IBS

MT écart de réévaluation	Ecart taxé	Ecart non taxé
9 433 492 457,00 DA	3 433 492 457,00DA	6 000 000 000,00 D

Source : Etabli sur la base des documents de la DGE.

- Est ainsi relevée au titre de l'exercice 2015, passation de comptabilité d'une somme d'opération de charges sans pièces justificatives.

Tableau 7: Passation en comptabilité d'opération sans pièces justificatives

Libellé	2015
Charge de commission bancaire	172 573,00 DA
Ecart de stock	64 124 756,00 DA
Vente à perte de véhicule de service	4 307 775,00 DA
Frais de magasinage comptabilises en double	10 563 760,00 DA
Total :	79 168 864,00 DA

Source : Etabli sur la base des documents de la DGE.

- Est ainsi relevée au titre de l'exercice 2015, imputation sur le budget de l'entreprise de frais de déplacement et de réception relevant pas de l'intérêt social, constituant ainsi une infraction aux dispositions de l'article 169 du Code de Impôts Directs et Taxes Assimilées (CID-TA)

Tableau 8: Constat de charge indûment déduite :

Libellé	2015
Frais de déplacement	11 912 494,00 DA
Location de salle pour soirée chaabi	1 149 532,00 DA
Organisation évènement 08 mars	1 500 000,00 DA
Collation soirée ramadhan	563 760,00 DA
Total	15 125 786,00 DA

Source : Etabli sur la base des documents de la DGE.

Chapitre III : Efficacité du contrôle fiscal

- Est ainsi relevé au titre de l'exercice 2015, indu décompte du résultat fiscal de charge CASNOS-ci sont exclues, pour un montant de 777600 DA, S'agissant de charges non liées l'exploitation, celles-ci sont exclues du droit à déduction.
- Est ainsi relevé au titre de l'exercice 2015, déduction à tort des droits TVA de biens et services ne concourant pas directement à l'exploitation de l'activité (Cf. tab), constituant ainsi une infraction aux dispositions de l'article 41 du Code des Taxes sur le Chiffre d'Affaires (CTCA).

Tableau 9: Indu déduction en matière de TVA

Libellé	2015
Hôtels et Restaurants	487 124,00 DZD
Frais d'hébergement	2 803 768,00 DZD
Frais de magasinage	1 795 839,00 DZD
Frais collation soirées ramadhan	95 846,00 DZD
Total	5 182 577,00 DZD

Source : Etabli sur la base des documents de la DGE.

- Défaut de justification de CA exonéré : Est ainsi relevée au titre de l'exercice 2015, une fraction du CA déclaré en exonération pour un montant de 9 790 966 DA, n'est pas appuyée des pièces justificatives requises type attestation de franchise.
- Insuffisance dans la taxe de transaction de véhicules neufs (TTVN) : Est ainsi relevée au titre de l'exercice 2015, défaut de paiement de la taxe de transaction de véhicules neufs (TTVN), pour trois (03) véhicules ayant fait l'objet de livraison à soi-même, pour un montant de 90 000 DA chacun, soit un total de 270 000 DA.
- Défaut de paiement au titre de l'exercice 2015, de la taxe prévue par les dispositions de l'article 26 de loi de finances complémentaires pour 2010, au titre de véhicules immatriculés dans la catégorie des voitures particulières (VP) de moins de cinq (05) ans, figurant dans le bilan de la société, pour une valeur supérieure aux seuils fixés

Chapitre III : Efficacité du contrôle fiscal

Tableau 10: Défait de paiement

Seuil fixé	MT de la taxe	Nbre de véhicule	Total taxe due
Entre 2500000 et 5000000	300 000,00 DA	51	15 300 000,00 DA
Supérieur à 5000000	500 000,00 DA	6	3 000 000,00 DA
Total :			18 300 000,00 DA

Source : Etabli sur la base des documents de la DGE.

- Est ainsi relevé au titre de l'exercice 2015, induit report du déficit de l'exercice 2014, pour un montant de 2 663 852 187 DA, alors que suivant vérification de comptabilité engagée au titre des exercices 2011 à 2014, le montant du déficit reportable est de 2 606 579 991 DA

Les vérificateurs signifient le contribuable à ce titre que le service envisage de reconstituer les bases d'impositions des déclarations souscrites par l'entreprise, au titre de l'exercice vérifié, de la manière ci-après précisée.

A. Reconstitution des bases d'imposition

Le bénéfice imposable, est déterminé sur la base de la réintégration des charges indument déduites (Cf. tab)

Tableau 11: Reconstitution du bénéfice

Libellé	2015
Résultat fiscal déclaré	-1 047 544 700,00 DA
Ecart de réévaluation	6 000 000 000,00 DA
Charges non justifiées	79 168 864,00 DA
Charges non déductibles fiscalement	15 125 826,00 DA
Charges CASNOS	777 600,00 DA
Report déficitaire déclaré (+)	2 663 852 187,00 DA
Report déficitaire reconnu (-)	2 606 579 991,00 DA
Rehaussement de bénéfice	5 104 799 786,00 DA

Source : Etabli sur la base des documents de la DGE.

B. Régularisation fiscale :

1. Le CA exonéré non justifier est repris à taxation en matière de TVA, sur le fondement des dispositions de l'article 21 du CTCA.

Chapitre III : Efficacité du contrôle fiscal

Il est appliqué sur le montant des droits simples rappelés, une majoration pour insuffisance de déclaration sur le fondement des dispositions de l'article 116.1C.TCA 5Cf.tab).

Tableau 12: Taxe sur la valeur ajoutée (TVA)

Libellé	2015
CA indument exonéré	9 790 966,00 DA
Droit TVA : 17%	1 664 464,00 DA
TVA indument déduite	5 182 577,00 DA
Total des droits	6 847 041,00 DA
Majoration : 25%	1 711 760,00 DA
Total à payer	8 558 802,00 DA

Source : Etabli sur la base des documents de la DGE.

2. Le rehaussement de bénéfice ainsi arrêté est conformément aux dispositions des articles 136.1 et 150.1 du CID. Taxe à l'IBS au taux normal.

Il est appliqué sur le montant des droits simples en découlant, une majoration pour insuffisance de déclaration sur le fondement des dispositions des articles 193.1 du CID.

Tableau 13: Impôts sur le bénéfice des sociétés (IBS)

Libellé	2015
Rehaussement de bénéfice	5 104 799 786,00 DA
Droit IBS : 26%	1 327 247 944,00 DA
Majoration : 25%	331 811 986,00 DA
Total des droits	1 659 059 930,00 DA

Source : Etabli sur la base des documents de la DGE.

3. Le rehaussement bénéfice ainsi reconstitué sur la base de la réintégration de charges non déductibles fiscalement, n'important pas en soi, au regard des dispositions des articles 46.1 et 54 du CID-TA, une qualification de revenu réputé distribué (Cf. tab).

Chapitre III : Efficacité du contrôle fiscal

Tableau 14: Revenus réputés distribués

Libellé	2015
Rehaussement de bénéfice	5 104 799 786,00 DA
Droit IBS (-)	1 327 247 944,00 DA
Ecart de réévaluation	6 000 000 000,00 DA
Charges non déductibles fiscalement	15 125 826,00 DA
Base imposable	-

Source : Etabli sur la base des documents de la DGE.

Tableau 15: Taxe sur véhicules immatriculés dans la catégorie des voitures particulières (VP)

Désignation du véhicule	2015
Taxe annuelle sur les VP	18 300 000,00 DA
Majoration (25%)	4 575 000,00 DA
Total à payer	22 875 000,00 DA


Source : Etabli sur la base des documents de la DGE.

Tableau 16: Taxe sur les transactions de véhicules neufs (TTVN)

Désignation du véhicule	2015
TTVN	270 000,00 DA
Majoration (25%)	67 500,00 DA
Total à payer	337 500,00 DA

Source : Etabli sur la base des documents de la DGE.

Il convient toutefois de souligner si des éléments nouveaux interviennent dans la conduite de la vérification susceptible d'avoir un effet tant sur la consistance des redressements envisagés que sur la procédure de redressement engagée, il sera ainsi adressé ou remis à l'entreprise, sur le fondement des règles de la procédure fiscale en rigueur, une notification de proposition de redressements rectificative.

 **La réponse du contribuable :** Dans le cadre de la procédure contradictoire, l'entreprise a envoyé une lettre adressée à l'administration fiscale le 02/02/2020, suite à la notification primitive de l'exercice 2015 N° 306 /MF/DGI/DGE/SDCF/ 19. Qui a été remis le 23/12/2019.

Concernant les exercices 2016, 2017 et 2018, les vérificateurs relèvent les anomalies :

1. Est ainsi relevée au titre des exercices 2016, 2017 et 2018, imputation sur le budget de l'entreprise, des frais de voyage et d'hébergement engagé au profit de personnes étrangères à

Chapitre III : Efficacité du contrôle fiscal

l'entreprise, charges CASNOS du gérant ainsi que frais pour troupe musicale. S'agissant de charges ne révélant pas d'intérêt social, celles-ci sont exclues des droits à déduction sur le fondement aux dispositions de l'article 169 du code des impôts directes et taxes assimilées (CID-TA).

Tableau 17: Constat de charges indûment déduites

Libellé	2016	2017	2018
Frais de voyages et d'hébergement	5 046 580,00 DA	5 858 407,00 DA	2 921 478,00 DA
Troupe musicale			374 400,00 DA
Charges concernant d'autres sociétés	2 450 500,00 DA	14 453 304,00 DA	1 350 000,00 DA
Charges CASNOS	1 944 000,00 DA	648 000,00 DA	1 944 000,00 DA
Total	9 441 080,00 DA	20 959 711,00 DA	6 589 878,00 DA

Source : Etabli sur la base des documents de la DGE.

Est relevée au titre de l'exercice 2016, décompte du résultat fiscal de la taxe de formation d'un montant total de 5 917 742 DA, constituant ainsi une infraction aux dispositions des articles 54 et 56 de la loi de finances pour 1991 modifiées et complétées.

Est ainsi constaté au titre de l'exercice 2017, la réduction du tort du résultat imposable, de pénalités fiscales, pour un montant de 131 714 D. Notant que les amendes et pénalités de quelque nature que ce soit, ne sont pas déductibles par principe du résultat fiscal conformément aux dispositions de l'article 141-6 du CID-TA.

2. Exagérations dans le montant des amortissements déduits

.Est ainsi relevée au titre des exercices 2016,2017 et 2018, déduction à tort du résultat imposable du supplément de dotations aux amortissements, issues de l'opération de réévaluation libre d'immobilisation, pour un montant de 54 964 249 DA, pour chacun des exercices, constituant ainsi une infraction aux dispositions de l'article 186 CID-TA.

Chapitre III : Efficacité du contrôle fiscal

Tableau 18: Les provisions pour perte de valeur :

Libellé	2016	2017	2018
Provisions pour perte de valeur	-	1 570 343 712,00 DA	240 617 271,00 DA
Provisions pour perte sur créances	2 759 000,00 DA	453 620 885,00 DA	-
Provisions réparation divers véhicules	-	-	1 114 466,00 DA
Total	2 759 000,00 DA	2 023 964 597,00 DA	241 731 737,00 DA

Source : Etabli sur la base des documents de la DGE

3. Les provisions pour perte de valeur, sur créances irrécouvrables et pour réparation, constituée au titre des exercices 2016, 2017 et 2018 (Cf. tab), sont irrégulières, pour absence de pièces justificatives requises en matière de réunion de conditions de forme et de fonds sous-jacentes à la constitution de provisions, tel que prévu par les dispositions de l'article 141-5 du code des impôts directs et taxes assimilées (CID-TA).

4. Et ainsi relevée au titre de l'exercice 2018, déduction en double de certaines charges, comme détaillé ci-après :

Tableau 19: Constat des charges déduites en double

Libellé	2018
Charges de publicité	1 190 583,00 DA
Taxe foncière	3 757 820,00 DA
Total	4 948 403,00 DA

Source : Etabli sur la base des documents de la DGE.

5. Est ainsi relevé au titre des exercices 2016, 2017 et 2018, passation en comptabilité d'une somme d'opérations de charges (Cf. tab), sans pièces justificatives.

Chapitre III : Efficacité du contrôle fiscal

Tableau 20: Passation en comptabilité d'opérations sans pièces justificatives

Libellé	2016	2017	2018
Ecart de stocks PDR	344 450,00 DA	3 072 094,00 DA	76 832,00 DA
Ecart de stock véhicule	-	-	56 000 000,00 DA
Frais d'hébergement (hôtel Méridien)	296 920,00 DA	-	
Frais de voyages	-	-	6 959 875,00 DA
Vente à perte de véhicule de service	9 160 197,00 DA		2 323 323,00 DA
Frais de correction règlement facture Audi	-	6 019 906,00 DA	-
Solde Golf (publicité)	-	2 699 000,00 DA	-
Commissions différents paiements	-	4 271 413,00 DA	-
Maitre EL hadj Messaoud Mohamed	-	198 139 100,00 DA	-
Régularisation commissions d'engagement Audi	-	10 988 042,00 DA	-
Charges gestion communication digitale	-	1 800 000,00 DA	--
TVA mesure d'accompagnement	-	-	1 271 100,00 DA
Redressement réévaluation station khreaicia	-	-	9 914 036,00 DA
Remboursement prêt station kheraicia	-	-	24 034 028,00 DA
Location espaces d'exposition	-	-	796 000,00 DA
Sponsors évènements publicitaires	-	-	1 125 000,00 DA
Réparations	-	-	136 897 416,00 DA
Total	9 801 567,00 DA	226 989 555,00 DA	239 397 610,00 DA

Source : Etabli sur la base des documents de la DGE.

Chapitre III : Efficacité du contrôle fiscal

6. Constat au titre des exercices 2017 et 2018, d'écart entre l'inventaire physique et comptable, du parc roulant, consécutivement à la cession des véhicules de service, consenti au profit du personnel de l'entreprise à titre gratuit, sans aucune justification (Cf. tab)

S'agissant des biens ayant une valeur nette comptable et une valeur marchande positive, il n'est pas admis fiscalement de le céder à titre gratuit.

Tableau 21: l'inventaire physique et comptable de parc roulant

Libellé	2017	2018
MT. DA	16 000 000,00 DA	142 000 000,00 DA

Source : Etabli sur la base des documents de la DGE.

7. Est ainsi relevé au titre des exercices 2017 et 2018, indu décompte du résultat imposable de charges pour des travaux complémentaires accomplis par l'entreprise (X) à l'entreprise (X), dans le cadre du contrat de prestation de services, au regard des considérations suivantes :

- défaut de mise à la disposition du service des renseignements à même de permettre de s'assurer de la réalité et de la consistance des travaux complémentaire, notamment des détails de la nature des prestations effectuées, l'identification précise des intervenants, et la période d'intervention.

- le montant de la rémunération prévue dans le contrat est de 11 000 000 DA, alors que les travaux supplémentaires facturés sont de 80 000 000 DA et 82 000 000 DA respectivement au titre des exercices 2017, 2018 sont plus que 7 fois le montant des prestations facturées.

Tableau 22: défaut de mise à disposition des renseignements

Libellé	2017	2018
Mt. DA	80 000 000,00 DA	82 000 000,00 DA

Source : Etabli sur la base des documents de la DGE.

8. Est ainsi relevée au titre des exercices 2016, 2017 et 2018, déduction à tort de droits de TVA de biens et services ne concourant pas directement à l'exploitation de l'activité (Cf. Tab), constituant ainsi une infraction aux dispositions de l'article 41 du Code des Taxes sur Le Chiffre D'affaires (CTCA).

Chapitre III : Efficacité du contrôle fiscal

Tableau 23 : Indue déduction en matière de TVA

Libellé	2016	2017	2018
Hôtels et restaurants	1 563 840,00 DA	1 372 797,00 DA	1 640 024,00 DA
Frais de formation	205 174,00 DA	99 450,00 DA	340 228,00 DA
Charges relatives à	267 410,00 DA	482 460,00 DA	256 500,00 DA
Ecart de stocks			10 654 598,00 DA
Total	2 036 424,00 DA	1 954 707,00 DA	12 891 350,00 DA

Source : Etabli sur la base des documents de la DGE.

9. défaut de paiement au titre des exercices 2016, 2017 et 2018, de la taxe prévue par les dispositions de l'article 26 de la loi des finances complémentaires pour 2010, au titre de véhicules immatriculés dans la catégorie de voitures particulières (VP) de moins de cinq (05) ans, figurant dans le bilan de la société, pour une valeur supérieure aux seuils fixés comme suit :

-Premier (1^{er}) seuil fixé à une valeur comprise entre 2 500 000 et 5 000 000 pour les exercices 2016 et 2017, et entre 3 500 000 DA et 6 000 000 DA au titre de l'exercice 2018/

- Deuxième (2^{ème}) seuil fixé à une valeur supérieure à 5 000 000 DA, pour les exercices 2016 et 2017, et 6 000 000 DA au titre de l'exercice 2018.

Tableau 24: Défaut de paiement

Libellé	2016		2017		2018	
	1er seuil	2 ^{ème} seuil	1er seuil	2 ^{ème} seuil	1er seuil	2 ^{ème} seuil
Mt de la taxe	300 000,00 DA	500 000,00 DA	300 000,00 DA	500 000,00 DA	350 000,00 DA	600 000,00 DA
Nbre de véhicule	47	6	32	3	12	1
Total	14 100 000,00 DA	3 000 000,00 DA	9 600 000,00 DA	1 500 000,00 DA	4 200 000,00 DA	600 000,00 DA
total taxe due	17 100 000,00 DA		11 100 000,00 DA		4 800 000,00 DA	

Source : Etabli sur la base des documents de la DGE.

10. Il est relevé au mode de reconstitution du CA suivant la technique du compte financier au titre de l'exercice 2018, une distorsion entre le CA encaissement déclaré et celui reconstitué (Cf. tab).

Chapitre III : Efficacité du contrôle fiscal

Tableau 25: discordances entre de CA déclaré et le CA reconstitué :

Libellé	2018 (En DA)
Encaissements bancaires	
AGB	84152003860 DA
AGBPR	1760706833 DA
AGB SEAT	64490019 DA
AL BARAKA	489985883 DA
BADR	3398452295 DA
BNA	5838895125 DA
BNP	10263119331 DA
BNP CETELEM	15055314 DA
BNP RESEAUX	582205012 DA
CNEP	84470000 DA
FRANSA BANK	1562882000 DA
HOUSING	4136656149 DA
SG HYDRA	4799 DA
SG BIRKHADEM	10367223462 DA
TRUST	2356802681 DA
CPA	41767420288 DA
Chèques en circulation au 01/01 (-)	369636984 DA
Cheque en circulation au 31/12 (+)	193755602 DA
Encaissement bruts	166664491669 DA
Défalcations	
Accréditifs	15435742140 DA
Virement de fonds	14935615906 DA
Concours bancaires	5550000000 DA
Etat, taxes sur chiffre d'affaires	709397441 DA
Services bancaires et assimilés	519914 DA
Autres produits	10156424 DA
Dépôts et cautionnements	700538415 DA
Charges d'intérêts	16758010 DA
Fournisseurs	231842433 DA

Chapitre III : Efficacité du contrôle fiscal

Créances sur cessions investissements	64672000 DA
Encaissements annulés	289540000 DA
Taxe véhicules neufs	8970000 DA
Total défalcation	37953752683 DA
Encaissements nets	128710738986 DA
Solde clients au 01/01 (-)	2454780430 DA
Solde clients au 31/12 (+)	5751330593 DA
Solde av-clients au 01/01(+)	8263068422 DA
Solde Av-clients au 31/12(-)	18941771069 DA
CA reconstitué TTC	121328586502 DA
CA exonéré (-)	112252615108 DA
Droits de timbre (-)	2546549 DA
Livraisons à soi-même (+)	25675426 DA
CA imposable reconstitué TTC	9099100271DA
Rapport de conversion (1/1.19)	0.8403 DA
CA reconstitué HT	7646302749 DA
CA exonéré	112252615108 DA
CA total reconstitué HT	119898917857 DA
CA déclaré	119433054498 DA
Ecart de CA	465863359 DA

Source : Etabli sur la base des documents de la DGE.

A. Reconstitution des bases d'imposition

1.La reconstitution du CA au titre des exercices 2016,2017 et 2018, est effectuée sur la base de la technique du compte financier (Cf. tab).

Tableau 26: Reconstitution du CA

Libellé	2016	2017	2018
CA reconstitué	-	-	119 898 917 857,00 DA
CA déclaré	-	-	119 433 054 498,00 DA
Rehaussement de CA	-	-	465 863 359,00 DA

Source : Etabli sur la base des documents de la DGE.

2.Le bénéfice imposable, est déterminé sur la base de réintégration des charges indument déduites (Cf. tab).

Chapitre III : Efficacité du contrôle fiscal

Tableau 27: Reconstitution du bénéfice

Libellé	2016	2017	2018
Rehaussement de CA	-	-	465 863 359,00 DA
Droit TAP (-)	-	-	3 901 090,00 DA
Charges non déductibles fiscalement (+)	9 441 080,00 DA	20 959 711,00 DA	6 589 878,00 DA
Taxe de formation (+)	5 917 742,00 DA		
Pénalités fiscales (+)		131 714,00 DA	
Supplément de dotations non déductibles (+)	54 964 249,00 DA	54 964 249,00 DA	54 964 249,00 DA
Provisions non justifiés (+)	2 759 000,00 DA	2 023 964 597,00 DA	241 731 737,00 DA
Charges déduites en double (+)			4 948 403,00 DA
Charges non justifiés (+)	9 801 567,00 DA	226 989 555,00 DA	239 397 610,00 DA
Ecart d'inventaire du matériel roulant (+)	-	16 000 000,00 DA	142 000 000,00 DA
Travaux supplémentaires		80 000 000,00 DA	82 000 000,00 DA
Report déficitaire déclaré (+)	1 047 544 700,00 DA	-	-
Report déficitaire déclaré reconstitué (-)	(*)	-	-
Rehaussement bénéfice	1 130 428 338,00 DA	2 423 009 826,00 DA	1 246 796 326,00 DA

(*) Correction déficit suivant résultat de la vérification de comptabilité au titre de l'exercice 2015

Source : Etabli sur la base des documents de la DGE.

B. Régularisations fiscales :

1. Le rehaussement de CA ainsi retenu est conformément aux dispositions de l'article 222 du code des impôts directs (CID), taxables à la TAP au taux de 2% (Cf. tab).

Chapitre III : Efficacité du contrôle fiscal

Il est appliqué sur le montant des droits simples en découlant, une majoration pour insuffisance de déclaration sur le fondement des dispositions des articles 193.1 et 227 du CID.

Tableau 28: Taxe sur l'activité professionnelle (TAP)

Libellé	2016	2017	2018
Rehaussement de CA	-	-	465 054 498,00 DA
Droits TAP 2%	-	-	9 301 090,00 DA
Majoration (25%)	-	-	2 325 272,00 DA
Total à payer	-	-	11 626 362,00 DA

Source : Etabli sur la base des documents de la DGE.

2. Le CA exonéré non justifiée est repris à la taxation en matière de TVA, sur le fondement des dispositions de l'article 21 du CCTA.

Il est appliqué sur le montant des droits simples rappelés, une majoration pour insuffisance de déclaration sur le fondement des dispositions de l'article 116.1 du CTCA (Cf. tab).

Tableau 29: Taxe sur la valeur ajoutée (TVA)

Libellé	2016	2017	2018
Rehaussement de CA	-	-	465 054 498,00 DA
Droits TVA 17%	-	-	88 360 355,00 DA
TVA indument déduite	2 036 424,00 DA	1 954 707,00 DA	12 891 350,00 DA
Total des droits	2 036 424,00 DA	1 954 707,00 DA	101 251 705,00 DA
Majoration :25%	509 106,00 DA	488 377,00 DA	25 312 926,00 DA
Total à payer	2 545 530,00 DA	2 443 384,00 DA	126 564 631,00 DA

Source : Etabli sur la base des documents de la DGE.

Chapitre III : Efficacité du contrôle fiscal

3. Le rehaussement de bénéfice ainsi arrêté est conformément aux dispositions des articles 136.1 et 150.1 du CID, taxable à l'IBS au taux normal.

Il est appliqué sur le montant des droits simples en découlant, une majoration pour insuffisance de déclaration sur le fondement des dispositions des articles 193.1 du CID.

Tableau 30: Impôts sur le bénéfice des sociétés (IBS)

Libellé	2016	2017	2018
Rehaussement de bénéfice	1 130 428 338,00 DA	2 423 009 826,00 DA	1 246 796 326,00 DA
Droits IBS :26%	293 911 368,00 DA	629 982 555,00 DA	324 167 045,00 DA
Majoration :25%	73 477 842,00 DA	157 495 639,00 DA	81 041 761,00 DA
Total des droits	367 389 210,00 DA	787 478 193,00 DA	405 208 806,00 DA

Source : Etabli sur la base des documents de la DGE.

4. Le rehaussement bénéfice ainsi reconstitué sur la base de la réintégration de charges non déductibles fiscalement, n'important pas en soi, au regard des dispositions des articles 46.1 et 54 du CID.TA. Une qualification de revenu réputé distribué (Cf. tab).

Chapitre III : Efficacité du contrôle fiscal

Tableau 31: Revenus réputés distribués

Libellé	2016	2017	2018
Rehaussement de bénéfice	1130428338DA	2423009826 DA	1246796326 DA
Droits IBS (-)	293911368DA	629982555 DA	324167045 DA
Charges non déductibles fiscalement :	9441080 DA	20959711 DA	6589878 DA
Charges liées à l'exploitation	5917742 DA	131714 DA	
Taxe de formation			
Pénalités fiscales			
Charges non monétaires	54964249 DA	54964249 DA	54964249 DA
Supplément de dotations non déductibles	2759000 DA	2023964597 DA	241731737 DA
Provisions non justifiés (+)		16000000 DA	142000000 DA
Ecart d'inventaire au matériel roulant	1047544700DA		
Correction déficit			
Base imposable	-	-	477343417 DA
Droits IRG :15%	-	-	71601513 DA
Majoration :25%	-	-	17900378 DA
Total à payer	-	-	89501891 DA

Source : Etabli sur la base des documents de la DGE.

Tableau 32: Taxe sur véhicules immatriculés dans la catégorie des voitures particulières (VP)

Libellé	2016	2017	2018
Taxe annuelle sur les VP	17 100 000,00 DA	11 100 000,00 DA	4 800 000,00 DA
Majoration (25%)	4 275 000,00 DA	2 775 000,00 DA	1 200 000,00 DA
Total à payer	21 375 000,00 DA	13 875 000,00 DA	6 000 000,00 DA

Source : Etabli sur la base des documents de la DGE.

Chapitre III : Efficacité du contrôle fiscal

La réponse du contribuable : Dans le cadre de la procédure contradictoire, l'entreprise a envoyé une lettre adressée à l'administration fiscale le 02/11/2020, suite à la notification primitive des exercices : 2016, 2017 et 2018, N° 78 /MF/DGI/DGE/SDCF/ 20. Qui a été remis le 20/092020.

Chapitre III : Efficacité du contrôle fiscal

Section 03 : l'efficacité du contrôle fiscal :

Cette section consacrée à la récapitulation de l'efficacité du contrôle fiscal sur le dossier que nous avons traité.

Ayant pris connaissance des observations que le contribuable a formulées lors des différentes séances de travail ainsi que lors de la séance d'arbitrage, le vérificateur a envoyé une notification définitive le 20/12/2020, qu'elle exprime la nouvelle situation fiscale de la société comme suit :

1- L'écart de réévaluation dégagé d'un montant des 6 000 000 000 DA n'est pas imposable, des lors où :

- Il concerne la réévaluation d'actifs non amortissables (terrains) ne devrait pas subir d'imposition aux motifs suivants :

- Absence de disposition express stipulant son imposition.
- Non-conformité des références légales évoquées (art 146-1 et 46-1 du CID).
- Inscription de l'écart au passif sans impact sur le résultat.
- Non distribution de l'écart.
- Incorporation de la plus-value dans le capital.
- La loi de finances 2019 exonère de réévaluation des actifs amortissables.

2- Charge libellée "troupe musicale" est dûment déductible sur le fondement ! des dispositions de l'article 169 CID- TA ;

3- Il s'agit d'une charge déductible conformément à l'accord bilatéral entre la DGI et la CASNOS ;

4- Caractère justifié des frais de réparation engagés en 2018 ;

5- Caractère régulier et tout à fait justifié des provisions constituées ;

6- Les charges pour des travaux complémentaires accomplis par l'entreprise (...) étant des charges réelles et justifiées, et en absence d'indications d'un texte ou de règlement qui interdit leur déduction, celles-ci demeurent déductibles ;

7- Caractère irrégulier de la reconstitution des CA suivant la technique du compte financier ;

Chapitre III : Efficacité du contrôle fiscal

- **Au titre du point "01" :**

S'agissant d'une opération d'une réévaluation libre, l'écart en découlant est imposable à l'IBS. Notant que la réglementation en vigueur en 2015, notamment les dispositions de l'article 185 du CID-TA, prévoyait l'imposition de l'écart, sans distinction entre biens amortissables et non amortissable.

- **Au titre du point "02" :**

Les frais de réception, notamment la troupe musicale, sont des charges non liées directement à l'exploitation. Celles – ci sont exclues du droit à réduction sur le fondement aux dispositions de l'article 169 du CID-TA.

- **Au titre du point "03" :**

Au regard des éléments apportés par l'entreprise, la position initialement envisagée est abandonnée.

- **Au titre du point "04" :**

Sur ce point, l'entreprise n'a pas pu apporter les éléments de réponse pertinents à même de justifier la révision de la position initialement envisagée.

- **Au titre du point "05" :**

Au regard des éléments de réponse apportés par l'entreprise, seule la provision pour arrêt et saisie judiciaire d'un montant de 788 666 440 DA est dûment justifiée.

Pour le reste, soit les provisions pour vol de fonds de caisse et pour avance de trésoreries au profit de société apparentée liquidée. Celle-ci demeurent sans justification la position initialement envisagée est maintenue.

- **Au titre du point "06" :**

Au regard de la pertinence des éléments de réponse apportés par l'entreprise, la position initialement envisagée est abandonnée.

- **Au titre du point "07" :**

L'écart de CA ainsi dégagé au titre de l'exercice 2018, dont il a été formellement établi que son origine est tirée d'une insuffisance de déclaration en matière de CA, n'a pas pu être justifié par l'entreprise lors du débat contradictoire. D'où sa qualification de CA dissimulée

En conséquence, les vérificateurs signifient la position définitive de service, comme détaillés ci-après :

Chapitre III : Efficacité du contrôle fiscal

Tableau 33: Reconstitution des bases d'imposition

Libellé	2015	2016	2017	2018
CA reconstitué	-	-	-	119 898 917 857,00 DA
CA déclaré	-	-	-	119 433 054 498,00 DA
Rehaussement de CA	-	-	-	465 863 359,00 DA

Source : Etabli sur la base des documents de la DGE.

Tableau 34: Reconstitution du bénéfice

Libellé	2015	2016	2017	2018
Résultat fiscal déclaré	-1 047 544 700,00 DA	-	-	-
Ecart de réévaluation	6 000 000 000,00 DA	-	-	-
Rehaussement de CA	-	-	-	465 863 359,00 DA
Droit TAP (-)	-	-	-	9 301 090,00 DA
Charges non déductibles fiscalement (+)	15 125 826,00 DA	7 497 080,00 DA	20 311 711,00 DA	4 645 878,00 DA
Taxe de formation (+)	-	5 917 742,00 DA	-	-
Pénalités fiscales (+)	-	-	131 714,00 DA	-
Supplément dotation non déductible (+)	-	54 964 249,00 DA	54 964 249,00 DA	54 964 249,00 DA
Provisions non justifiées (+)	79 168 864,00 DA	2 759 000,00 DA	1 235 409 157,00 DA	241 731 737,00 DA
Charges non déductibles fiscalement (+)	-	-	-	4 948 403,00 DA
Charges non justifiées (+)	-	9 801 567,00 DA	226 989 555,00 DA	239 397 610,00 DA
Ecart d'inventaire du matériel roulant (+)	-	-	16 000 000,00 DA	142 000 000,00 DA
Report déficitaire déclaré (+)	2 663 852 187,00 DA	1 047 544 700,00 DA	-	-
Report déficitaire reconstitué (-)	2 606 579 991,00 DA	-	-	-
Rehaussement bénéfice	5 104 022 186,00 DA	1 128 484 338,00 DA	1 553 806 386,00 DA	1 162 852 326,00 DA

Source : Etabli sur la base des documents de la DGE

A. Régularisation fiscale :

Tableau 35: Taxe sur l'activité professionnelle (TAP)

Libellé	2015	2016	2017	2018
Rehaussement de CA	-	-	-	465 054 498,00 DA
Droits de TAP 2%	-	-	-	9 301 090,00 DA
Majoration : 15%	-	-	-	2 325 272,00 DA
Total à payer	-	-	-	11 626 362,00 DA

Source : Etabli sur la base des documents de la DGE.

Chapitre III : Efficacité du contrôle fiscal

Tableau 36: Taxe sùe la valeur ajoutée (TVA)

Libellé	2015	2016	2017	2018
Rehaussement de CA	-			465 054 498,00 DA
Droit TVA : 19%	-			88 360 355,00 DA
CA indument exonéré	9 790 966,00 DA			
Droit TVA : 17%	1 664 464,00 DA			
TVA indument déduite	5 182 577,00 DA	2 036 424,00 DA	1 954 707,00 DA	12 891 350,00 DA
Total des droits	6 847 041,00 DA	2 036 424,00 DA	1 954 707,00 DA	101 251 705,00 DA
Majoration : 25%	1 711 760,00 DA	509 106,00 DA	488 677,00 DA	25 312 926,00 DA
Total des droits	8 558 802,00 DA	2 545 530,00 DA	2 443 384,00 DA	126 564 631,00 DA

Source : Etabli sur la base des documents de la DGE.

Tableau 37: Impôt sur bénéfice des sociétés (IBS)

Libellé	2015	2016	2017	2018
Rehaussement de bénéfice	5 104 022 186,00 DA	1 128 484 338,00 DA	1 553 806 386,00 DA	1 162 852 326,00 DA
Droits IBS : 26%	1 327 045 768,00 DA	293 405 928,00 DA	403 989 660,00 DA	302 341 605,00 DA
Majoration : 25%	331 761 442,00 DA	73 351 482,00 DA	100 977 415,00 DA	75 585 401,00 DA
Total dus	1 658 807 210,00 DA	366 757 410,00 DA	504 987 075,00 DA	377 927 006,00 DA

Source : Etabli sur la base des documents de la DGE.

Chapitre III : Efficacité du contrôle fiscal

Tableau 38: Revenu réputé distribué

Libellé	2015	2016	2017	2018
Rehaussement de bénéfice	5 104 022 186,00 DA	1 128 484 338,00 DA	1 553 806 386,00 DA	1 162 552 326,00 DA
Droit IBS (-)	1 327 045 768,00 DA	293 405 928,00 DA	403 989 660,00 DA	302 341 605,00 DA
<u>Charges non déductibles fiscalement :</u>				
_ Charges non liés à l'exploitation	15 125 826,00 DA	7 497 080,00 DA	20 311 711,00 DA	4 645 878,00 DA
_ Taxe de formation	-	5 917 742,00 DA	-	-
_ Pénalités fiscales	-	-	131 714,00 DA	-
<u>Charges non monétaires :</u>				
Ecart de réévaluation	6 000 000 000,00 DA	-	-	-
Supp dotation non déductibles	-	54 964 249,00 DA	54 964 249,00 DA	54 964 249,00 DA
Provisions non justifiées	-	2 759 000,00 DA	1 235 409 157,00 DA	241 731 737,00 DA
Ecart d'inventaire du matériel roulant	-	-	16 000 000,00 DA	142 000 000,00 DA
Correction déficit	-	1 047 544 700,00 DA	-	-
Basse imposable	-	-	-	417 168 857,00 DA
Droit IRG : 15%	-	-	-	62 575 329,00 DA
Majoration : 25%	-	-	-	15 643 832,00 DA
Total à payer	-	-	-	78 219 161,00 DA

Source : Etabli sur la base des documents de la DGE.

Tableau 39: Taxe sur véhicules immatriculés dans la catégorie des voitures particulières (VP)

Libellé	2015	2016	2017	2018
Taxe annuelle sur les VP	18 300 000,00 DA	17 100 000,00 DA	11 100 000,00 DA	4 800 000,00 DA
Majoration (25%)	4 575 000,00 DA	4 275 000,00 DA	2 775 000,00 DA	1 200 000,00 DA
Total dus	22 875 000,00 DA	21 375 000,00 DA	13 875 000,00 DA	6 000 000,00 DA

Source : Etabli sur la base des documents de la DGE.

Chapitre III : Efficacité du contrôle fiscal

Tableau 40: Taxe sur les transactions de véhicules neufs (TTVN)

Libellé	2015	2016	2017	2018
TTVN	270 000,00 DA	-	-	-
Majoration 25%	67 500,00 DA	-	-	-
Total à payer	337 500,00 DA	-	-	-

Source : Etabli sur la base des documents de la DGE.

a) Emission du rôle et rédaction du rapport de vérification :

Emission du rôle : à l'issue de la vérification, le vérificateur a rédigé une fiche de fin des travaux de vérification sur place le 28/06/2020. Et il a établi un avis à payer du rôle individuel qui peut être résumé dans un tableau.

➔ **Rédaction du rapport de vérification :** lors de la mise en recouvrement, le vérificateur prépare également un rapport de vérification qui est un document retraçant l'exécution de la vérification constitue le support permettant aux structures hiérarchiques d'exercer leurs attributions en matière de contrôle.

Grâce à les compétences des vérificateurs de la DGE, ils ont pu détecter des anomalies sur les quatre (04) exercices à vérifiés

Parmi 2347 dossiers, la sous-direction de la gestion a ciblé 50 dossiers a vérifié pour l'année de 2019, les vérificateurs puissent à dégager un rendement du 3 202 899 071 DA d'un seul dossier qu'ils ont traité.

Les outputs de la vérification mesurent le degré de l'efficacité du contrôle fiscal qui manifeste comme suit :

Le faite que le vérificateur détecte les anomalies, les omissions (exagération dans le montant des amortissements déduits en 2016 et 2018), et les redresse. En outre, il a respecté la durée de vérification par exemple la première intervention était le 02/10/2019, et l'envoi de la notification initial était le, donc le vérificateur a respecté le principe de prescription cardinale, c'est-à-dire avant le 31/12/2020 ;

La régularité de la procédure de vérification par exemple ce qui concerne l'avis de vérification, le vérificateur a respecté la forme et le contenu de document qui comprend tous les informations nécessaire.

L'engagement de l'entreprise « X » vers ses obligations fiscales, conduit également à l'efficacité de la vérification de la comptabilité :

Elle a respecté le délai de 40 jours de réponse.

Elle a présenté au vérificateur toutes les copies et tous supports de documents comptables sous forme Excel.

Chapitre III : Efficacité du contrôle fiscal

Conclusion du chapitre III :

Le stage pratique que nous avons effectué au niveau de la direction des grandes entreprises relatif à l'étude de cas de la vérification de la comptabilité d'une société « X », nous a permis d'aboutir que le contrôle fiscal a une grande importance dans la détection des pratiques frauduleuse et la relève des anomalies des déclarations de contribuable.

Dans ce chapitre, nous avons vu comment le contrôle fiscal protégé les intérêts du trésor public à travers la reconstitution des bases imposables qu'il n'a pas déclaré, ainsi que les peines encourues par le fraudeur en cas de non-respect de ses obligations fiscales, nous avons également vu comment les vérificateurs avec leurs compétences, réparer les omissions, les erreurs.

Par ailleurs, nous avons constaté que la vérification de comptabilité suppose une approche globale car elle nécessite la présentation de tous les documents comptables, pour justifier les déclarations fiscales en maitre du chiffre d'affaires, résultats afin de donner une image sincère sur la situation fiscale de l'entreprise.

Conclusion Générale

Notre recherche vise à étudier le phénomène de la fraude fiscale et les procédures de contrôle que la DGE met en place afin de réduire ce fléau.

La fraude fiscale en Algérie est un phénomène d'actualité difficile à évaluer. Nous n'avons pas fini de recenser définitivement tous les aspects et formes qu'elle peut revêtir. Ce qui demeure certain, que les contribuables essaient d'échapper volontairement à ses obligations légales.

La fraude fiscale est un acte illégal se caractérise par la complexité de ses causes. Certaines sont liées au système fiscal lui-même, à la mentalité des contribuables ainsi qu'à des causes idéologiques, politique et économique. La fraude se manifeste de différentes manières qui engendrent de nombrables préjudices à l'Etat que ce soit sur le plan financier, économique ou social.

De ce fait, l'administration fiscale dispose un moyen efficace pour relever les irrégularités et les manquements commis par les contribuables.

Par ailleurs, le contrôle fiscal est la contrepartie d'un système déclaratif basé sur la présomption de la bonne foi du contribuable, il consiste à réparer les insuffisances, les erreurs et omissions commises par ce dernier lors de l'établissement de l'impôt.

Dans le cadre du contrôle fiscal, le législateur a octroyé aux vérificateurs des pouvoirs qui pour précéder au recouvrement des créances de l'état.

Le contrôle fiscal prend différentes formes à savoir : le contrôle interne subdivisé en contrôle formel et contrôle sur pièces, le contrôle sur place qui consiste en la vérification de la comptabilité, la vérification ponctuelle et la vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble (VASFE). Ce contrôle englobe les différentes procédures qui permettent à l'administration fiscale de contrôler l'exactitude et la cohérence des bases portées sur les déclarations souscrites.

Le rendement n'est certes pas la seule finalité de l'administration fiscale en matière de contrôle, par contre les aspects dissuasifs et préventifs sont également essentiels. De ce fait, le contrôle fiscal contribue à l'égalité sociale.

Ceci dit, les résultats de notre étude sont les suivants.

La fraude fiscale est un phénomène de masse par ses effets, par son poids énorme sur les conditions du développement économique, sur l'équité sociale, sur le budget public et l'intérêt générale. En outre les efforts de l'administration fiscale en matière de renforcement de ses moyens humains et matériels pour un seul objectif : un système fiscal moderne équitable,

Conclusion Générale

transparent et efficace. Les qualifications des vérificateurs aussi un rôle majeur dans le processus de contrôle fiscal.

La réalisation de ce travail nous a permis de répondre à la problématique suivante :

« **Le Contrôle fiscal est-il un moyen efficace pour limiter la fraude fiscale ?** ».

Au vu des résultats de notre travail nous pouvons confirmer la première et la deuxième hypothèse qui estiment que le contrôle fiscal limite la fraude fiscale sans l'éradiquer parce que le contrôle fiscal nécessitant des moyens matériels, financiers et humains importants pour lutter contre les diverses formes de la fraude.

L'étude empirique que nous avons fait au niveau de la DGE nous a permis de confirmer que le contrôle fiscal en matière de la vérification de la comptabilité, est un moyen efficace dans la lutte contre ce phénomène, grâce aux efforts fournis et aux vérifications effectuées pour la détection des pratiques frauduleuses. Nous avons constaté que le contrôle a atteint ses objectifs en termes de recouvrement et en termes de la dissuasion et prévention.

Pour faire face aux insuffisances, plusieurs recommandations et suggestions doivent être prises en considération tels que :

- La formation des agents de l'administration fiscale dans le domaine des banques et assurances, à cause de l'absence des vérificateurs compétents et qualifiés ;
- Le renforcement des moyens humains et matériels du système fiscal qui ont un impact sur l'efficacité de contrôle fiscal ;
- L'amélioration d'un outil informatique qui facilite la tâche de la programmation et le traitement des dossiers à vérifier ;
- Le renforcement de confiance entre le contribuable et l'administration fiscale à travers la transparence et la simplification des réglementations fiscales.

La réalisation de ce mémoire n'a malheureusement pas été facile vu le difficile accès aux sources d'information, tel que les statistiques, ne nous a pas permis d'approfondir nos recherches et investigations, le manque de données chiffrés sur l'estimation de la fraude puis la durée de stage étant un mois est d'être insuffisante vu la richesse et l'importance de notre thème de recherche ainsi qu'à l'existence de peu d'ouvrage et revues traitant le contrôle fiscal et la fraude fiscale en Algérie.

Bibliographie

OUVRAGE :

1. ADEL, (Nabil) : « Les 100 mots-clés de la fiscalité, comptabilité audit, contrôle de gestion et marchés financiers », Éditions la Croisée des Chemins, Casablanca.
2. AURELIEN, (Baudu) : droit des procédures fiscales, édition Lextenso, France, 2018,
3. Bayo, (Emmanuel), « Gestion juridique, fiscale et sociale », 1re éd Paris 2020.
4. COSSON (J) : « Les industrielles de la fraude fiscale », Paris Saul, 1971.
5. DÉFI, (Juris) : « Guide pratique quand le fisc vous contrôle, les modalités de contrôle, les sanctions, les possibilités de négociation et de recours », d'Organisation Groupe Eyrolles, 3e édition, 2011, Cedex, Paris.
6. PICHET, (Éric) : l'impôt sur le revenu 2021, les éditions du siècle, CHATOU, 2021.
7. Fal, (Hamid) : « la fiscalité dans tous ses états », 2017.
8. GHOTIERM : « Le droit de communication de l'administration auprès de l'autorité judiciaire », F. LEFEBVRE, B.F. avril 1989.
9. JACQUES, (Fontanel) : Paradis fiscaux, pays « filous » La fuite organisée des impôts vers les pays complices, Éditions l'harmattan, 2016.
10. LAMBERT, Marie et CANDICE (Zanatta) : « contrôle fiscal : Tout connaître des procédures et du contentieux fiscal », Gualino éditeur, 3ème édition Lextenso, Moulineaux, 2017.
11. OUKSEL, (Jean-Paul) et autres, « quand le fisc vous contrôle ! Anticiper un contrôle fiscal » : gérer la procédure et réagir en cas de redressement, les éditions d'organisation, Paris, 1996.
12. PARTICK (Philip), Les droits de la défense au contrôle fiscal, Édition Economica, Paris, 2002.
13. Plenel, (E.) : Le droit de savoir, Don Quichotte éditions, Paris, 2013.
14. VERNIER, (Éric) : « fraude fiscale et paradis fiscaux », DUNOD, 2^e Edition, Malakoff, 2018.

Thèses et Travaux de recherche universitaires :

1. « La fraude fiscale et le contrôle des entreprises au Maroc », Ecole Nationale de l'administration ,2004/2007.
2. BEN HADJ SAAD, (M. MOHAMED) : L'audit Fiscal Dans Les Pme, faculté des sciences économique, université de Sfax, mémoire en ligne, 2009.
3. BEN SASSI, (Mohamed) : l'audit fiscal : démarche à suivre et diligences spécifiques à la mission spéciale du commissaire aux comptes relative à la restitution du crédit

d'impôts et du crédit de tva, mémoire pour l'obtention du diplôme d'expert-comptable, université de la manouba, 2017.

4. BOUZIR, (Ikram) : « l'ampleur de la fraude fiscale sur les ressources de l'Etat (2000-2014) : causes et effets ».
5. CHERIF (Khaled) et GHEDAIDIA (Maher), fraude fiscale et vérification de comptabilité », mémoire pour l'obtention d'un diplôme d'enseignement supérieur en Finances, Institut national des finances, 14 promotions.
6. CHIBANE, (Meriem) : le contrôle fiscal outil de lutte contre la fraude fiscale, Université Abderrahmane Mira-Bejaia, 2019/202.
7. GUETTOUCHE, (Nacir) : la fraude fiscale en Algérie : causes et les conséquences, mémoire pour obtenir le diplôme en Magister en sciences commerciales et financières, ESC.
8. KEHANE, (Sabrina) : « La gouvernance fiscale et son rôle de la lutte contre la fraude et l'évasion fiscale ».
9. M Benali pour l'obtention du diplôme de magister « fraude fiscal : quels impacts sur l'économie nationale », 2011.
10. Melle BELMANÇOUR, (Aïcha) : « la fraude fiscale au Maroc », 2008.
11. Mr. TABLI Abdelhak, Mr. YACINI Hakim « Le contrôle fiscal outil de lutte contre la fraude fiscale », Université Abderrahmane MIRA – Bejaia.

En arabe

1. بوعلام ولهي، أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، الجزائر; 2004.
2. طرشى إبراهيم : مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي التهرب الضريبي واليات مكافحته .

Articles :

1. André Barilari, La courbe de Laffer, Dans Gestion & Finances Publiques 2019/1 N°1.
2. KHARROUBI, (Kamel) : « Modernisation de l'administration fiscale : une priorité d'extrême urgence » 2017 /N°1. مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية
3. LEROY, (Marc) : L'organisation du contrôle fiscal. Une forme « originale » de bureaucratie, revue française de science politique, N°5, 1994.
4. Me Sassi, avocat fiscaliste à Paris, contrôle fiscal – Comment se déroule la 1ere intervention du vérificateur ?, 16 /12 /2017.
5. Olivier Stoloff, Les Grands Principes du Contrôle Fiscal, le 10-01-2011.

6. OUANICHE (Mikael) : « les modes opératoires de la fraude interne », cahiers du droit de l'entreprise, janvier février 2013.
7. PATRICK, (Louis Richard) Citation de directeur relation, France, 1958.
8. SIVIEUDE, (Olivier) : « COMMENT LUTTER EFFICACEMENT CONTRE LA FRAUDE FISCALE AUJOURD'HUI ? », La Revue de Gestion & Finances Publiques, 2018/3 N° 3.

Rapports :

1. OCDE ; l'évasion et la fraude fiscale international : questions de la fiscalité international n°1, Paris, 1987.

Sites :

1. http://www.dge.gov.dz/files/_1198401937.pdf
2. <https://pulpit.alwatanvoice.com/content/print/392253.html?fbclid=IwAR3tgbPuNoMayAI6RfQviyX1YxDKa4LW9U0dcGSvHfoHpbjSW4eVp75NnM>
3. <http://www.offshoringamaroc.com/offshoring/pdf>
4. <https://www.actu-juridique.fr/fiscalite/fiscal-finances/le-controle-de-la-flagrance-fiscale/>
5. https://www.google.com/url?sa=t&source=web&rct=j&url=https://www.mfdgi.gov.dz/images/pdf/lettres_dgi/LDGI%252068.pdf&ved=2ahUKEwiA7c-l0fzwAhV55-AKHSFADrMQFjABegQIFxAC&usg=AOvVaw16EvLO0SEo3_V0QPpOy3Y1
6. <https://www.economie.gouv.fr/cedef/aviseur-fiscal-remuneration>
7. https://www.doyoutax.com/actualites/delation-fiscale-remuneree/Circulaire_verification_ponctuelle_2009
8. <https://www.mfdgi.gov.dz/images/pdf/circulaires/circulaire%20verification%20ponctuelle.pdf>
9. <https://www.codes-et-lois.fr/livre-des-procedures-fiscales/article-181>
10. <https://www.mfdgi.gov.dz/index.php/espace-informations/321-controle-fiscal>
11. [https://www.mfdgi.gov.dz/index.php/com-smartslider3/2014-03-24-14-21-47/directions-centrales/37-direction-des-recherches-et-verifications-drv#:~:text=Elle%20est%20charg%C3%A9e%3A,des%20grandes%20entreprises%20\(DGE\)%3B](https://www.mfdgi.gov.dz/index.php/com-smartslider3/2014-03-24-14-21-47/directions-centrales/37-direction-des-recherches-et-verifications-drv#:~:text=Elle%20est%20charg%C3%A9e%3A,des%20grandes%20entreprises%20(DGE)%3B)
12. <https://www.mfdgi.gov.dz/index.php/com-smartslider3/2014-03-24-14-21-47/services-exterieurs/115-le-centre-des-impots-cdiLa lettre de DGI 2021,>

13. <https://www.mfdgi.gov.dz/index.php/com-smartslider3/2014-03-24-14-21-47/services-externes/157-le-centre-de-proximite-des-impots-cpi>
14. <https://groupeca2.fr/comptabilite-entreprise/le-rejet-de-comptabilite/19>
15. <https://fr.scribd.com/document/3865623/techniques-d-examen-des-comptes>
16. https://www.juritravail.com/Actualite/la-procedure-d-un-contrôle_fiscal/Id/305914?fbclid=IwAR2inlq6KUA5C_1TaCOerzF0bmVRsiJD73ZCSh3t2oI_O3BnTJAwhG0LqfA
17. https://www.mfdgi.gov.dz/images/pdf/brochures_fiscales/Le_contentieux_fiscal_2020.pdf

Document

TOUAHRI, (Chérif) : « limiter et anticiper les risques de redressement », BEJAIA 2021

Documents administratifs

Codes :

1. Code des impôts directs et taxes assimilée.
2. Code des procédures fiscales.
3. Journal officiel N°9/2013.

Guides :

1. Guide de vérificateur de comptabilité, 2003.
2. La charte du contribuable 2017.
3. Le guide de contrôle sur pièces 2003.

Cours :

1. BELKACIMI Ali, cours d'engagement de la vérification, comptabilité et finance, Ecole Supérieure de Commerce, 2020 /2021.
2. BELKACIMI, (Ali) : cours de contrôle fiscal, comptabilité et finance, Ecole Supérieure de Commerce, 2020/2021.
3. HAMEL, (Abdelmalek) : cour de fiscalité, comptabilité et finance, Ecole Supérieure de Commerce, 2018/2019.

Table des matières

Remerciement :.....	I
Dédicace 01 :	II
Dédicace 02 :	III
Sommaire :.....	IV
Listes des abréviations :.....	V
Listes de tableaux :	VII
Listes des figures :	IX
Résumé :	X
Abstract:.....	XI
Introduction générale.....	A
Chapitre I : le phénomène de la fraude fiscale	1
Section 01 : Le cadre théorique de la fraude fiscale.....	2
1. Définition de la fraude fiscale	2
2. Les éléments constitutifs de la fraude	3
2.1. L'élément matériel	3
2.2. L'élément intentionnel et moral	3
2.3. L'élément légal	3
3. La distinction entre Fraude fiscale et évasion fiscale.....	4
3.1. L'évasion fiscale.....	4
3.2. L'optimisation fiscale.....	4
4. La classification de la fraude fiscale	5
4.1. Juridique	5
4.2 Matérielle	6
4.3 Géographique	7
4.4 Selon le statut du fraudeur	7
Section 02 : Manifestations, causes et les impacts de la fraude fiscale.....	8

1. Les manifestations de la fraude	8
1.1. Manifestations techniques de la fraude fiscale	8
1.2. Manifestations sociologiques de la fraude fiscale	12
1.3. Manifestations internationales de la fraude fiscale	13
2. Les causes de la fraude fiscale :.....	14
2.1 Les causes historiques	14
2.2 Les causes psychologiques	15
2.3 Les causes économiques.....	15
2.4 Les causes inhérentes au système fiscal	16
3. Les impacts découlant de la fraude fiscale	18
3.1. Les impacts sur le plan financier	18
3.2. Les impacts sur le plan économique	18
3.3 Les impacts sur le plan social	19
3.4. Les impacts sur le plan international	19
Section 03 : Les moyens de lutte contre la fraude fiscale	21
1. Les moyens juridiques	21
1.1. Le contrôle fiscal	21
1.2 La flagrance fiscale	21
1.3. Le fichier national des fraudeurs	23
1.4 Les sanctions appliquées	25
2. Les moyens organisationnels	27
2.1 La mise en valeur des ressources humaines	27
2.2. L'établissement d'un système directeur informatique	28
Conclusion.....	29
Chapitre II : L'initiative du contrôle fiscal algérien contre la fraude fiscale	30
Section 1 : le cadre théorique du contrôle fiscal.....	32
1. Définition du contrôle fiscal	32

2. Les raisons du contrôle fiscal	33
3. Les formes du contrôle fiscal.....	35
3.1 Le contrôle interne (en cabinet)	36
3.2. Le contrôle externe (contrôle sur place).....	38
Section 02 : Le cadre juridique, organisationnel et analyse du processus du contrôle fiscal	41
1. Le cadre juridique du contrôle fiscal.....	41
1.1. Les droits de l'administration fiscale	41
1.2. Les garanties (droits) du contribuable vérifié	44
1.3. Les obligations des contribuables	48
2. Analyse du processus du contrôle fiscal	51
2.1. Les Structures chargées du contrôle	51
2.2. Les étapes du contrôle fiscal.....	55
Section03 : L'efficacité du contrôle fiscal	72
1. Les critères de l'efficacité	72
1.1. Les compétences des vérificateurs	72
1.2. Les obligations liées à la vérification	73
2.Les objectifs de contrôle fiscal	74
Conclusion.....	75
Chapitre III : Efficacité du contrôle fiscal	76
Cas (La Vérification de la comptabilité d'un contribuable au sein de la DGE).....	76
Section 1 : Généralité sur la Direction des Grandes Entreprises (DGE)	78
1. La présentation de l'organisme d'accueil DGE :.....	78
2. Les taches de la direction des grandes entreprises :.....	79
3. Les objectifs de la DGE	80
4. Rôle de la DGE en fonction de chaque sous-direction	82
Section 02 : cas de vérification de comptabilité d'une entreprise «X »	87

1. Présentation de la sous-direction du contrôle et des fichiers	87
Section 03 : l'efficacité du contrôle fiscal :	107
Conclusion	113
Conclusion générale	Erreur ! Signet non défini.
Bibliographie	117