

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE
MINISTRE DE L'ENSEIGNEMENT SUPERIEUR ET DE LA RECHERCHE SCIENTIFIQUE
UNIVERSITÉ MOULOUD MAMMARI DE TIZI OUZOU
DÉPARTEMENT DES SCIENCES FINANCIERES ET COMPTABILITÉ
Campus Universitaire de TAMDA II



Mémoire de fin de cycle

En vue de l'obtention du diplôme de Master en Sciences Financières et Comptabilité

Spécialité : **Finance d'entreprise**

Thème

Le contrôle fiscal : Un moyen de lutte contre la fraude et
l'évasion fiscale

Cas : Direction des Impôts de Wilaya de Tizi-Ouzou

Réalisé par :

Mr : ZIRMI Idir

Mr : SAHOUANE Billal

Dirigé par :

Dr. GUENDOUDI Mohammed

Membres du jury :

Dr. BERBAR Mouloud	MCA	UMMTO	Président
Dr. GUENDOUDI Mohammed	MAB	UMMTO	Rapporteur
Dr. OUCIF FAIZA Kheireddine	MAB	UMMTO	Examineur

Promotion : 2022

Remerciements

On remercie Dieu tout puissant de nous avoir donné la volonté et la force d'entamer et de terminer ce mémoire.

Tout d'abord, ce travail ne serait pas aussi riche et n'aurait pas pu voir le jour sans l'aide de Dr. GUENDOZI MOHAMMED, on le remercie pour la qualité de son encadrement, sa patience et sa disponibilité. Ses conseils ont été très précieux durant la préparation de ce mémoire.

Nos remerciements s'adressent aussi à Mlle SAM KATIA pour son aide pratique et tout le temps qu'elle a consacré à nous apporter les outils indispensables à la bonne conduite de ce travail de recherche.

On remercie également tout le personnel de la sous-direction du contrôle fiscal pour leur disponibilité.

On tient aussi à remercier tous nos camarades, en particulier Lamia et Maya qui nous ont apportés leur soutien moral et intellectuel tout au long de notre parcours.

Enfin, nous présentons aussi nos remerciements à toutes les personnes qui ont contribué de près ou de loin à la réalisation de ce travail.

Dédicaces

Je dédie ce travail,

A ma mère pour son amour, ses encouragements et ses
sacrifices.

A mon père pour son soutien, son affection et la confiance
qu'il m'a accordé.

A la mémoire de mon cher grand-père.

A mes chères sœurs Méllissa et Alicia.

A mon cher frère Nacer et ma belle-sœur Thiziri

A ma tante Nassima qui m'a toujours soutenu depuis mon
enfance.

A tous les membres de ma famille

Sans oublier ma petite princesse Ayla

A tous mes amis

Et tous ceux qui m'aiment...

S.Billal

Dédicaces

Je dédie ce travail à ma famille, elle qui n'a pas cessée de me conseiller, encourager et soutenir tout au long de mes études.

A mon cher père, pour le gout de l'effort qu'il a suscité en moi, de par sa rigueur.

A toi ma chère mère, qui n'a épargné aucun effort pour me voir réussir. Ceci est ma profonde gratitude pour ton soutien indéfectible.

A mon adorable petite sœur, qui sait toujours comment procurer la joie et le bonheur pour toute la famille.

A tous mes amis.

Z.Idir

Liste des abréviations

BBM : Bureau de la brigade Mixte

BCE : Bureau du Contrôle des Evaluations

BDL : Banque de développement local

BFR : Bureau des Fichiers et recoupements

BIC : Bénéfices industriels et commerciaux

BMC : Brigade mixte de contrôle

BNA : Banque nationale d'Algérie

BNC : Bénéfices non commerciaux

BTP : Secteur du bâtiment et travaux publics

CA : Chiffre d'affaire

CDI : Centre Des Impôts

CIDTA : Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées

CTCA : Code des taxes sur le chiffre d'affaire

CNAS : Caisse nationale des assurances sociales

CP : Contrôle Ponctuel

CPF : Code des Procédures Fiscales

CPI : Centre de Proximité des Impôts

CSP : Contrôle Sur Pièces

DA : Dinars Algérien

DGE : Direction des Grandes Entreprises

DGI : Direction Générale des Impôts

DRV : Direction des Recherches et de Vérification

DRI : Direction régionale des impôts

DIW : Direction des Impôts de Wilaya

DIWTO : Direction des impôts de la wilaya de Tizi-Ouzou

FNF : Création du fichier national des fraudeurs

FR : Fond de roulement

HT : Hors taxes

IBS : Impôt sur le bénéfice des sociétés

IFRS : International financial reporting standards

IRG : Impôt sur le Revenu Global

JO : Journal Officiel

LFC : Loi de finances complémentaire

NIF : Numéro d'Identification Fiscale

NIS : Numéro d'identification statistique

OCDE : Organisation de Coopération et de Développement Economiques

ONU : Organisation des Nations unie

PV : Procès-Verbal

R/C : Registre de commerce

RQS : Référentiel Qualité Service

S-DCF : Sous-Direction du Contrôle Fiscal

SCF : Système Comptable Financier

SIF : Service d'Investigation Fiscales

TAP : Taxe sur l'activité professionnelle

TIC : Technologies de l'Information et de la Communication

TTC : Toute Taxes comprises

TVA : Taxe sur la valeur ajoutée

VASFE : Vérification Approfondie de la Situation Fiscale d'Ensemble

VC : Vérification de Comptabilité

VP : Vérification de ponctuelle

Liste des tableaux :

Tableau 01 : Etude comparative entre les méthodes de vérification

Tableau 02 : Demande de renseignement

Tableau 03 : Reconstitution des ressources

Tableau 04 : Reconstitution des emplois

Tableau 05 : Calcul des impositions

Tableau 06 : Informations financières concernant la société

Tableau 07 : Défaut de versement de la taxe d'apprentissage

Tableau 08 : Reconstitution des encaissements

Tableau 09 : Reconstitution de la facturation

Tableau 10 : Apports non justifiés 2018

Tableau 11 : Apports non justifiés 2019

Tableau 12 : Apports non justifiés 2020

Tableau 13 : Achats auprès du fournisseur « YY » non localisés en 2017

Tableau 14 : Achats auprès du fournisseur « YY » non localisés en 2018

Tableau 15 : Achats auprès du fournisseur « ZZ » non localisés en 2017

Tableau 16 : Reconstitution des bénéfices

Tableau 17 : IRG BAREME

Tableau 18 : TVA à reverser

Tableau 19 : Amende fiscale

Tableau 20 : Taxe d'apprentissage

Tableau 21 : Taxe de formation professionnelle continue

Tableau 22 : Indice de couverture des dossiers vérifiés

Tableau 23 : Indicateur du niveau moyen de redressement opéré pour un seul dossier

Tableau 24 : Indicateur moyen du résultat d'un seul vérificateur

Liste des figures

Figure 01 : Les formes de contrôle fiscal

Figure 02 : Organisation de la DIW.

Sommaire

Introduction générale :	1
Chapitre 1 : Le contrôle fiscal	
Introduction :	
Section 01 : Cadre organisationnel du contrôle fiscal.....	4
Section 02 : Aspects juridiques du contrôle fiscal.....	13
Section 03 : Les procédures de la vérification.....	21
Conclusion du chapitre :	
Chapitre 02 : La fraude et l'évasion fiscale	
Introduction :	
Section 01 : Le cadre général de la fraude et l'évasion fiscale.....	33
Section 02 : Les éléments et manifestations de la fraude et l'évasion fiscale.....	36
Section 03 : Les moyens de lutte contre la fraude et l'évasion fiscale.....	46
Conclusion du chapitre	
Chapitre 03 : Cas pratique	
Introduction :	
Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil.....	60
Section 02 : Etude de cas.....	69
Section 03 : Analyse de l'activité et performance de la structure de contrôle fiscal de la DIW Tizi-Ouzou.....	89
Conclusion générale :	
Bibliographie	
Annexes	

Introduction générale

En Algérie le système fiscal est composé de deux principaux volets, la fiscalité ordinaire qui est constituée des impôts prélevés auprès des contribuables et la fiscalité pétrolière qui consiste en une redevance assise sur la production et en un impôt sur la recette pétrolière. Pendant longtemps les pouvoirs publics Algériens ont accordé peu d'importance à la fiscalité ordinaire, cela s'explique du fait que la fiscalité pétrolière était la ressource prépondérante pour le budget de l'État. Mais face aux différents chocs pétroliers causés par l'effondrement des prix des hydrocarbures, la fragilité des finances algériennes s'est très vite faite ressentir.

Le système fiscal Algérien a un caractère déclaratif ce qui donne un rôle important aux contribuables pour le calcul de la base imposable. Ils sont appelés à respecter leurs obligations, bien que la complexité du système laisse une large marge de manœuvre pour les pratiques frauduleuses, et pour l'évasion fiscale.

Les déclarations des contribuables sont considérées sincères jusqu'à ce que l'administration fiscale prouve le contraire et cela par le biais du contrôle fiscal, ce dernier est alors considéré comme une contrepartie du système déclaratif algérien. En effet, celui-ci comporte les différentes procédures permettant à l'administration fiscale de contrôler l'exactitude des déclarations souscrites et d'identifier les omissions, les insuffisances et les erreurs d'imposition.

Le contrôle fiscal est perçu comme une compensation du système fiscal pour préserver et protéger les intérêts de l'Etat et ceux des collectivités locales. Il permet également la traduction concrète du principe de l'égalité devant l'impôt par des redressements et des sanctions fiscales à l'égard des personnes ne s'acquittant pas de leurs obligations fiscales. Les opérations de contrôle ont pour objectif de dissuader toutes tentatives de fraude ou manœuvres frauduleuses.

L'administration fiscale souffre de plusieurs insuffisances qui l'entravent dans sa mission de lutte contre la fraude fiscale. Cependant, elle ne cesse de fournir des efforts pour permettre d'atteindre ses objectifs visés notamment, en matière d'amélioration des relations avec les contribuables, d'assurer la surveillance et la maintenance permanentes, d'améliorer la transparence et l'imputabilité.

Parfois, les contribuables tendent à fuir le contrôle par des moyens illégaux en se dirigeant vers la fraude fiscale et des moyens légaux en profitant des failles du système fiscal.

La fraude et l'évasion fiscale induisent une perte de recettes fiscales et par conséquent un manque à gagner pour l'Etat, qui se retrouve face à la recherche d'autres ressources financières pour combler le déficit.

Dans le cadre de la lutte contre la fraude et l'évasion fiscale au niveau international, les Etats ont élaborés des mesures strictes qui permettent d'accroître la coopération administrative entre les Etats pour lutter efficacement contre ce phénomène.

En ce qui concerne l'Algérie, elle souffre également de ce phénomène et enregistre annuellement plusieurs milliards de dollars de manque à gagner, dû à l'évasion fiscale durant les 15 dernières années et la fraude fiscale aurait atteint son plus haut niveau durant les deux dernières décennies.

Objet de la recherche :

Le choix de faire une étude sur « le contrôle fiscal : Un moyen de lutte contre la fraude et l'évasion fiscale » se justifie par l'ampleur du phénomène en Algérie qui se développe de plus en plus ces dernières années. Il est également nécessaire de mettre en avant le dispositif de lutte face à ces phénomènes.

Problématique :

La fraude et l'évasion fiscales constituent l'une des préoccupations les plus importantes de tous les Etats et un phénomène dont il faut surveiller l'évolution pour les gouvernements. Dans le cadre de la lutte contre la fraude et l'évasion fiscale, l'administration fiscale tente d'adapter le contrôle fiscal aux nouvelles pratiques de ces phénomènes. Ainsi, tout au long de ce travail de recherche nous allons répondre à la problématique qui consiste à savoir : **Par quel moyens le contrôle fiscal constitut-il un indicateur efficace pour déceler les actes frauduleux ?**

Afin de pouvoir analyser cette problématique, il est pertinent de poser et de répondre aux questionnements secondaires suivants :

- Qu'est-ce qu'un contrôle fiscal ?
- Qu'elles sont les procédures de vérification et comment se déroulent-elles ?
- Qu'est-ce que la fraude et l'évasion fiscale ?
- Quels sont les moyens de lutte fraude et l'évasion fiscale ?

Hypothèses :

Dans le cadre de la réalisation de ce travail de recherche, nous formulons les hypothèses suivantes :

Hypothèse 1 : Le contrôle fiscal constitue une contrepartie d'un système fiscal essentiellement déclaratif et il permet ainsi de s'assurer de la sincérité des déclarations souscrites et de traduire le principe de l'égalité devant l'impôt.

Hypothèse 2 : Les procédures de vérification de la comptabilité des entreprises est le processus qui permet de vérifier l'exactitude des déclarations souscrites par le contribuable en suivant plusieurs étapes.

Hypothèse 3 : La fraude est une falsification des bases d'imposition qui sont sous-estimées ou dissimulés au fisc, quant à l'évasion, c'est un contournement de la loi fiscale. L'intention de ces deux situations est de se soustraire à l'impôt.

Démarche méthodologique :

Pour mener à bien ce travail, nous avons adopté une démarche méthodologique qui comporte deux niveaux d'analyse. Le premier, correspond à la recherche bibliographique qui nous a permis de cerner notre problématique, fixer les objectifs de notre travail et rappeler les aspects théoriques relatifs à celui-ci. Le deuxième est une étude de cas d'une vérification de comptabilité, effectué au niveau d'une Direction des Impôts de Wilaya.

Plan de recherche :

Afin d'apporter des éléments de réponse à cette problématique nous avons structuré notre travail en trois chapitres :

Chapitre 1 : Le contrôle fiscal

Chapitre 2 : La fraude et l'évasion fiscale

Chapitre 3 : Etude de cas d'une VASFE, d'une vérification de comptabilité, Etudes des ratios de performance du contrôle fiscal et propositions d'amélioration du dispositif de lutte contre la fraude et l'évasion fiscales.

Chapitre 1 : Le contrôle fiscal

Introduction :

Pour lutter contre la fraude fiscale et assurer l'égalité et l'équité devant l'impôt, la législation fiscale a accordé à l'administration fiscale le droit de contrôle, qui lui permet de s'assurer de l'exactitude et de la sincérité des déclarations souscrites par les contribuables.

Le contrôle fiscal est exercé dans un cadre bien organisé et fortement réglementé, Aussi, afin de pouvoir apprécier tout l'intérêt du contrôle fiscal et mieux saisir le déroulement de la procédure de contrôle fiscal, le présent chapitre sera structuré en deux sections, la première qui traitera la notion du contrôle fiscal et la seconde sur le déroulement de la procédure de vérification.

Section 1 : cadre organisationnel du contrôle fiscal

1. Définition du contrôle fiscal

Le terme « contrôle fiscal » soulève la recherche de la sincérité, de la régularité et de l'intégrité des obligations fiscales tant sur le plan comptable que juridique.

« Le contrôle fiscal constitue la contrepartie d'un système fiscale essentiellement déclaratif, il est défini comme étant le pouvoir reconnu à l'administration fiscale de contrôler les déclarations ainsi que les actes utilisés pour l'établissement de tout impôt, droit, taxe et redevance »¹

Ses missions sont réparties entre les divers services de la Direction Général des Impôts, au sein desquels différentes catégories d'agent sont appelées à intervenir.

« Le contrôle fiscal assume deux fonctions essentielles

- Il permet d'assurer l'égalité de tous devant l'impôt ;
- Il constitue un moyen inévitable de dépistage de la fraude. »²

2. Les formes de contrôle fiscal

Le contrôle fiscal est reparti en plusieurs formes que l'inspecteur des impôts peut exercer de plusieurs façons :

- « Soit à son bureau, en vérifiant les déclarations souscrites par les contribuables et en les rapprochant des déclarations imposées aux tiers ;

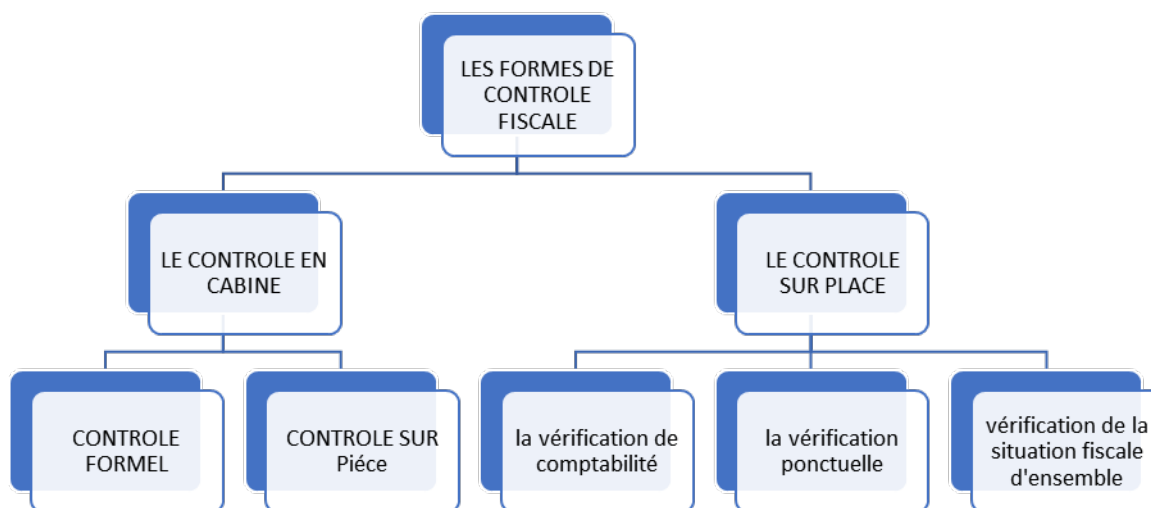
¹ Francis Lefebvre « la pratique de vérification de comptabilité » Edition Francis Lefebvre 1997, page 11.

² Colin « la vérification fiscal » Edition Economica, paris 1979 page 4

- Soit en se rendant chez des tiers à qui il demandera communication de certains documents ;
- Soit en exerçant directement chez le contribuable une vérification de sa comptabilité ;
- Soit en exerçant une vérification approfondie de la situation personnelle du contribuable. »³

On distingue alors plusieurs formes du contrôle fiscal :

Figure n°01 : Les formes de contrôle fiscal



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

2.1. Le contrôle en cabine

Ce contrôle est chargé directement de la gestion des dossiers fiscaux des contribuables et du suivi de leur situation au regard de la législation fiscale. L'inspection des impôts procède régulièrement au contrôle des dossiers fiscaux suivant une périodicité et des objectifs bien définis. Ce type de contrôle peut être formel ou sur pièce.

2.1.1. Contrôle formel

« Il concerne l'analyse de l'ensemble des documents produits par les contribuables, il consiste à rectifier les erreurs matérielles pour éviter les aberrations et les blocages de la procédure d'imposition. Cette opération, préalable à toute exploitation des déclarations, ne peut pas se

³ Maurice Cozian, « Précis de fiscalité des entreprises, collection droit & gestion », 4eme édition, page 406

traduire par la modification des chiffres d'affaires déclarés. Elles constituent une phase préparatoire du contrôle sur pièce. »⁴

C'est un contrôle rapide et facile à exécuter ne nécessitant pas de connaissances approfondies en matière comptable ou le recours à des procédures de contrôle lourdes et difficiles.

Il a pour finalité notamment de :

- Déceler les erreurs éventuelles dans le calcul des impôts ;
- S'assurer que tous les impôts et taxes ont été déclarés ;
- Faire ressortir les chiffres d'affaires anormalement bas par rapports aux périodes précédentes ;
- S'assurer que les chiffres d'affaires et les droits sont déclarer en dinars.

2.1.2. Le contrôle sur pièce :

Le contrôle sur pièce est constitué par l'ensemble des travaux de bureau au cours desquelles le service global de la déclaration procède à l'examen critique la cohérence des déclarations, à partir des informations contenues dans le dossier fiscal, des renseignements et documents figurant au dossier du contribuable vérifié. Le cas échéant par les demandes d'éclaircissement et /ou de justification exigées des contribuables et de tout constat physique et matériel sur place.

« Les institutions et organismes concernés doivent présenter à l'administration fiscale, sur sa demande, les livres et documents de comptabilité dont ils disposent »⁵

Les services gestionnaires vérifient les déclarations fiscales ensuite demandent par écrit au contribuables tous les renseignements, justifications ou éclaircissements relatifs aux déclarations souscrites.

2.1.2.1. La vérification générale de comptabilité :

La vérification comptable se définit comme un ensemble d'opérations ayant pour l'objet le contrôle des déclarations fiscales inhérentes à des exercices clos. La norme de base de la vérification comptable est la confirmation entre les déclarations relevées et écritures comptables.

« Les agents de l'administration fiscale peuvent procéder à la vérification de comptabilité des contribuables et effectuer toutes investigations nécessaires à l'assiette et au contrôle de l'impôt.

⁴ Thierry Lambert, contrôle fiscal droit et pratiques, 2eme édition, page 14

⁵ Article 18 de code des procédures fiscales 2022

Le contrôle des pièces comptables est effectué sur place sauf sur demande écrite contraire du contribuable formulé par écrit et accepté par le service en cas de force majeure dûment constaté par le service. »⁶

Elle a pour but de confronter les contribuables aux éléments d'exploitation afin de s'assurer :

- Qu'il respecte les normes comptables en vigueur ;
- Qu'il comptabilise toutes les opérations touchant à la vie active de l'entreprise ;
- Qu'il existe une concordance entre les bases d'impositions contenues par les déclarations fiscales et les écritures comptables ;
- Que les informations et les données extra comptables fournies sont cohérentes.

Elle permet, aussi, de corriger les insuffisances, les erreurs et omissions constatées au niveau des déclarations.

Afin que la vérification soit complète et probante, la comptabilité de l'entreprise doit être examinée pour toute la période non prescrite.

2.1.2.2. La vérification ponctuelle de comptabilité :

« Les agents de l'administration fiscale peuvent procéder à la vérification ponctuelle de comptabilité d'un ou plusieurs impôts, sur la totalité ou une partie de la période non prescrite ou sur un groupe d'opérations ou données comptable portant sur une période inférieure à un exercice »⁷

La vérification ponctuelle de comptabilité est une procédure de contrôle ciblé, plus rapide, de moindre amplitude et moins exhaustive que la vérification de comptabilité. Elle consiste en la vérification d'un nombre limité d'impôt sur une courte période. Au cours d'un contrôle ponctuel, le vérificateur ne doit pas diriger ses investigations au-delà des opérations visées. Il pourra étendre la vérification autres impôts et périodes, seulement si les enjeux sont justifiés.

2.1.2.3. La vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble :

La vérification approfondie de la situation fiscale (VASFE) a pour but de vérifier la sincérité de l'exactitude de votre déclaration globale des revenus.

« Les agents de l'administration fiscale peuvent procéder à la vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble des personnes physiques au regard de l'impôt sur le revenu. A l'occasion de cette vérification, les agents vérificateurs, contrôlent la cohérence entre, d'une

⁶ Article 20-1 du code des procédures fiscales 2022

⁷ Article 20 bis du code des procédures fiscales 2022

part, les revenus déclarés et d'autre part, la situation patrimoniale, la situation de trésorerie et les éléments du train de vie des membres du foyer fiscal au sens de l'art 6 du code des impôts directs et des taxes assimilées. »⁸

La VASFE a donc pour but :

- De vérifier la sincérité des revenus déclarés au titre de l'impôt sur le revenu ;
- De contrôler la cohérence de ce revenu avec la situation de trésorerie et les éléments du train de vie du foyer familial et la situation patrimoniale comme mentionné sur l'article 6 et 98 du CID.

3. Comparaison entre les méthodes de vérification :

Le tableau qui suit résume les principaux points de distinction entre les 3 méthodes de vérification :

Tableau n° 01 : étude comparative entre les méthodes de vérification

Eléments de comparaison	Vérification générale de comptabilité	Vérification ponctuelle de comptabilité	VASFE
Lieu	Sur place	Sur place	Bureau « DIW »
Etendu	Certains exercices	Certains exercices	4 exercices
Impôts et taxes	Toutes les catégories	Certains impôts	IRG
Délai de préparation des documents	Dix jours	10 jours	15 jours
Durée de vérification	3.6 ou 9 mois selon le CA	2 mois	1 année maximum
Délai de réponse à la notification	Quarante jours	30 jours	40 jours
Droit de reprise de la vérification	Pas de droit de reprise	Droit de reprise	Pas de droit de reprise

Source : Etabli par nous-mêmes

Selon ce tableau, on peut remarquer que les réglementations en vigueur encadrent chaque type de vérification selon un certain nombre de critères à respecter et cela dans le but d'assurer les droits et obligations de l'administration fiscale ainsi que du contribuable vérifié.

4. Structure chargée du contrôle :

L'arrêté du 11 avril 1991 a dévolu cette attribution aux sous – directions du contrôle fiscal relevant de la Direction des impôts de wilaya.

⁸ Article 21-1 du code des procédures fiscales 2022

Cette sous-direction est organisée en trois bureaux :

- Bureau du fichier ;
- Bureau de la recherche de la matière imposable ;
- Bureau des vérifications de comptabilités et du contrôle des prix et des évaluations.

Les vérifications sont réalisées par les agents vérificateurs relevant de ce dernier bureau.

Les interventions se font par équipe de deux (02) vérificateurs qui sont habilités à effectuer toute forme de vérification sans qu'il y ait de spécialisation des brigades. Toutefois, il importe de souligner que les agents vérificateurs interviennent dans les limites du territoire de la wilaya dont ils relèvent. Exceptionnellement, lorsque la vérification déborde du cadre de la wilaya, l'autorisation du Directeur Régional des impôts territorialement compétent est requise.

A la faveur de la création de la Direction des Recherches et Vérifications par le Décret exécutif N° 98/228 du 13 juillet 1998 portant organisation de l'administration centrale il a été mis en place des sections régionales de vérifications ayant une compétence régionale à ORAN, CONSTANTINE et ALGER.

Il importe enfin de préciser que la DGE dispose de sa propre structure de vérification de comptabilité (sous-direction du contrôle).

5. Etablissement du programme de vérification :

La programmation de contribuables pour une vérification suit des règles de procédure et des critères de sélection prescrits et définis et par l'administration centrale.

L'établissement de ses programmes et le suivi du rythme de leur exécution font l'objet également d'un suivi tant par les Directions régionales que par les services centraux de la D.G.I.

5.1. Procédures d'établissement du programme :

L'établissement du programme de vérification est une opération décentralisée dévolue à la Direction des impôts de wilaya qui est à même de déceler les contribuables pas ou peu respectueux de leurs obligations fiscales.

Pour l'établissement de ce programme, les chefs d'inspection doivent ; chaque fin d'année, transmettre des propositions à cet effet à la sous-direction du contrôle fiscal de wilaya.

Le directeur des impôts de wilaya concerné, en concertation avec la sous -direction du contrôle fiscal notamment, arrête le programme définitif compte tenu d'un côté, des critères

d'orientations et de sélection des services centraux et de l'autre côté, des capacités de réalisation.

Le programme étant arrêté, il est transmis à la direction régionale, dès le mois de novembre, pour observations et avis lesquels doivent intervenir dans un

Délai de 20 jours. Il sera mis en œuvre dès le début de l'année après avoir reçu l'aval de l'administration centrale. La direction régionale veille au respect, par les DIW dont elle a la charge, des critères de sélection prescrits par les services centraux.

Il est à souligner qu'une affaire programmée ne peut être annulée sauf demande dûment motivée et acceptée par l'administration centrale (erreur dans La sélection d'un contribuable ayant fait l'objet récemment d'un contrôle, décès, incarcération... etc.)

L'administration centrale peut formuler la demande d'inscription d'un contribuable en priorité en vérification de comptabilité ou en vérification de la situation personnelle en dehors du programme déjà établi en vue des informations et renseignements ou particuliers en sa possession ou parvenus aux services.

5.2. Critères de sélection :

La sélection des contribuables à vérifier ne dépend pas de critères fixes. Des priorités conjoncturelles, au besoin, peuvent parfois être intégrées dans l'établissement de ces programmes.

Cependant, certains paramètres « constant » peuvent être pris en compte pour l'établissement des programmes de vérification.

Il s'agit particulièrement :

- Des activités présentant de forte présomption de fraude et ou les possibilités de fraudes sont élevées (les professions libérales ; les prestataires de services, les activités de gros... etc.)
- D'une répartition géographique équilibrée devant permettre découvrir le territoire de l'ensemble du territoire national ;
- D'une répartition équitable touchant l'ensemble des activités et des professions.
- Des dossiers fiscaux de contribuables comportant des erreurs et omissions graves décelées lors de contrôles en cabinet mais ne pouvant être convenablement appréhendé qu'au travers de la mise en œuvre d'un contrôle sur place ;

- Dossiers à fort enjeux fiscaux (importance des chiffres d'affaires déclarés, des résultats, de l'activité exercée ...) ;
- Déficits répétitifs ;
- Informations ou données particulières (dénonciation, transmission d'informations par les services des Douanes et du commerce ...).

5.3. Objectifs quantitatifs et qualitatifs :

Outre l'aspect dissuasif principalement assigné au contrôle fiscal, il constitue un maillon principal pour le recouvrement de recettes fiscales additionnelles au profit du budget de l'État et des collectivités locales.

Aussi, pour exploiter au maximum ces structures, des objectifs annuels en nombre d'affaires à vérifier sont transmis chaque début d'année aux directions des impôts de wilaya.

Dans cette optique, chaque équipe de vérificateur doit réaliser, au minimum, sept (07) affaires par an, en prenant toutefois en considération la spécificité de certaines affaires qui demandent plus de temps. Des justifications pourront être demandées aux services dans le cas où ces objectifs ne seraient pas atteints.

6. Suivi et contrôle de l'exécution du programme de vérification :

La décentralisation des opérations de programmation et d'exécution des vérifications fiscales ne signifie nullement l'absence d'implication de la part de la DRI et des services centraux en la matière.

6.1. Missions de la Direction Régionale :

Le suivi de l'exécution convenable des affaires programmées en vérification incombe principalement aux sous - directions de contrôle créées à cet effet au niveau de chaque Direction régionale.

Il est exercé périodiquement à travers l'examen des productions statistiques et parfois sur place (missions de contrôles au niveau des services chargés du contrôle fiscal).

Il est réalisé également par l'examen des rapports de vérifications dont une copie est transmise à la DRI à cet effet. Les remarques soulevées sont notifiées à la DIW concernée pour prise en charge notamment pour éviter à l'avenir les mêmes erreurs car étant précisé que lorsqu'une vérification est achevée, les bases notifiées ne peuvent plus être reconsidérées.

Toutefois, ces remarques seront prises en considérations à l'occasion de l'examen au plan contentieux des requêtes introduites éventuellement par les contribuables concernés pour

atténuer la charge fiscale complémentaire ou pour l'application de la compensation de droits en cas d'erreurs commises au détriment du Trésor avec les dégrèvements envisagés.

Ces lacunes sont notifiées au service vérificateur. L'administration centrale sera rendue dans certains cas destinataire d'une copie de celle – ci. Un recueil est établi annuellement et transmis en fin d'année à l'ensemble des DRI regroupant des remarques suggestions émises par ses structures à l'occasion de l'examen des rapports de vérification.

6.2. Rôle des services centraux :

L'administration centrale examine périodiquement, à l'occasion des productions statistiques, les résultats obtenus par les structures chargées du contrôle.

Elle procède également à l'exploitation des notes d'observations émanant des DRI pour éviter la répétition des mêmes erreurs par une diffusion à l'ensemble des wilayas et afin d'harmoniser les modalités d'intervention et de redressement au niveau national.

Elle demande, enfin, en cas de présomption de malversations ayant entaché la vérification ou lorsqu'elle est mal exécutée, la transmission de l'ensemble du dossier de vérification pour analyse et examen au niveau central.

7. Les finalités du contrôle fiscal :

L'objectif principal de la mise en place du contrôle fiscal est d'assurer le principe d'égalité devant l'impôt, dans la mesure où il permet de recouvrer le montant éludé, d'identifier les manquements à la loi fiscale, qu'ils soient commis d'une manière volontaire ou non, et enfin sanctionner les pratiques illégales et dissuader les tentatives de fraude.

En effet, le contrôle fiscal poursuit trois (03) finalités, qui sont : une finalité dissuasive, une finalité budgétaire et une finalité répressive.

7.1. La finalité budgétaire :

Le contrôle fiscal procure des recettes manquantes au Trésor public et ce, à travers la régularisation et rappel des droits éludés, suite à la réparation d'erreurs, omissions ou de fraudes diverses commises par certains contribuables. (Le recouvrement de ces droits éludés permet à l'Etat de renflouer ses caisses).

7.2. La finalité dissuasive :

Le contrôle fiscal, en vérifiant la sincérité des déclarations souscrites par les contribuables, incite ces derniers au respect de leurs obligations déclaratives, en raison de la crainte des conséquences financières pouvant découler des actions de contrôle. Le contrôle fiscal est ainsi

garant de la bonne application de la législation fiscale, il comporte donc un important aspect dissuasif.

7.3. La finalité répressive :

Le contrôle fiscal a également une finalité répressive, et ce, en sanctionnant sévèrement les comportements frauduleux sur le plan financier et sur le plan final, c'est donc un moyen efficace de lutte contre la fraude fiscale.

Section 02 : Aspects juridiques du contrôle fiscal

1. Les droits de l'administration fiscale :

Afin de s'assurer du respect des obligations fiscales, la législation fiscale en vigueur habilite les agents contrôleurs des services fiscaux à l'effet d'user du droit de communication et du droit de contrôle. Ces deux procédures, quoique obéissant à des règles propres, sont utilisées concurremment pour lutter contre les minorations des bases d'imposition.

1.1. Le droit de communication :

« Le droit de communication est le droit reconnu aux agents de l'administration de demander soit au contribuable lui-même, soit à des tiers tout renseignement de nature à permettre un contrôle fiscal. Il s'exerce dans ce cas aux entreprises contrôlée qui sont tenues de communiquer toutes les pièces comptables et autres documents utiles à l'assiette, au contrôle et au recouvrement de l'impôt qui sont en leurs possession.

Le droit de communication n'es pas soumis au formalisme étroit qui pèse sur le droit de vérification ; il peut être exercée autant de fois que le désire l'administration fiscale, sans l'assistance d'un conseil. »⁹

Ce droit de communication permet aux agents de l'administration fiscale de consulter sur place la comptabilité, les factures et documents détenus par le contribuable ainsi que les registres.

Le droit de communication sous forme de consultation sur place des registres et des documents peut être exercé chez les administrations de l'Etat et des collectivités locales, les sociétés et organismes contrôlés par l'Etat, les entreprises et les établissements publics, les officiers publics et les dépositaires d'archives et des titres publics ainsi que les personnes physiques et morales du secteur privé.

⁹ Maurice Cozian, Op.Cit, 4eme édition, page 408

Le droit de communication débute sur base d'une notification d'une demande écrite au contribuable ou à son représentant pour l'exercice du droit de communication sur place. La demande écrite doit préciser et la date de la venue des agents de l'administration fiscale pour la consultation des documents ainsi que la nature des documents concernés.

Ce droit ne peut être exercé que par un vérificateur ou un agent des impôts assermenté ayant au moins le grade de contrôleur et astreint au secret professionnel

L'agent doit être en possession d'une commission délivrée par les services fiscaux relevant de la DGI qui certifie leur qualité.

Il est à signaler que si le contribuable refuse de communiquer avec les agents, il sera soumis à des sanctions.

1.2. Le droit de contrôle :

Le droit de contrôle permet à l'administration fiscale dans la limite des délais de reprise de contrôler :

- Le respect par le contribuable de ses obligations déclaratives y compris la présentation des actes obligatoirement soumis à la formalité de l'enregistrement.
- Le contenu des déclaration, actes, factures et documents utilisés ou justifiant la liquidation des impôts dus, présentés pour bénéficier des avantages ou des dégrèvements fiscaux ou présentés à l'appui des demandes de restitution d'impôt.
- Le respect par le contribuable de ses obligations fondamentales relatives à l'utilisation des factures, a la tenue de comptabilité et la retenue à la source.

Pour mieux illustrer ce contrôle, il est impératif de présenter les procédures relatives à ce dernier :

1.2.1. La vérification de la situation fiscale :

La vérification fiscale s'exécute sur la base :

- Des déclarations, des factures et des documents utilisés pour établir l'impôt ou présentés pour bénéficier des avantages fiscaux ou de la restitution d'impôts.
- Des preuves écrites : présomptions de droit et présomptions de fait formées notamment des comparaisons avec des données relatives à des exploitations, des sources de revenu ou des opérations similaires.

1.2.2. Les demandes d'explications et justifications :

L'administration peut solliciter le contribuable afin de fournir des explications et des justifications liées aux déclarations souscrites ou aux actes déposés.

L'agent du fisc peut également demander à examiner les documents comptables afférents aux indications, opérations et données objet du contrôle. Une demande écrite doit être formulé lorsque le contribuable refuse de communiquer sur l'ensemble ou une partie des points à éclaircir sur une demande verbale. « Les demandes écrites doivent indiquer explicitement les points sur lesquels l'inspecteur juge nécessaire d'obtenir des éclaircissements ou des justifications et assigner au contribuable, pour fournir sa réponse, dans un délai qui ne peut être inférieur à trente (30) jours. Le défaut de réponse dans ce délai équivaut à une acceptation tacite. »¹⁰

L'administration fiscale a le droit de remettre en cause l'authenticité des conventions ou des actes utilisés pour l'établissement de tout impôt, droit, taxe et redevance fourni par des contribuables au cours du contrôle des déclarations. Par exemple, la dissimulation la véritable valeur d'un contrat dans le but de diminuer les charges fiscales.

Dans l'exercice de ce droit, le dialogue avec le contribuable est important afin d'obtenir des compléments d'information qui vont permettre d'éclaircir des anomalies apparentes, d'éviter les erreurs dans la fixation les bases d'imposition ou d'opérer des redressements des éléments déclarés.

C'est une procédure très contraignante pour le contribuable car elle peut déboucher sur une rectification d'office, qu'il s'agisse d'une demande d'éclaircissements ou d'une demande de justification.

1.2.3. Droit de procéder à des vérifications :

Le droit de vérification a pour but d'examiner la comptabilité d'une entreprise, en la confrontant à certaines données matérielles ou de fait. Ce droit oblige les agents de l'administration à une recherche critique de conformité, ou de cohérence des documents vérifiés.

« Le droit de vérification vise à s'assurer de la sincérité des déclarations fiscales en les confrontant avec les éléments extérieurs du dossier fiscal du contribuable. »¹¹

1.2.4. Droit De Visite Et De Saisie :

¹⁰ Article 19 du code de procédures fiscales, DGI, édition 2022

¹¹ Thierry Lambert, Op.Cit, page 55

L'administration fiscale peut ouvrir droit aux agents assermentés et munis de leurs cartes de commission ayant au moins le grade d'inspecteur de réaliser des visites dans les différents lieux de l'entreprise pour effectuer des constats, contrôles et saisies de l'ensemble des documents ayant un rôle efficace dans le renforcement des contrôles engagés.

Ce droit permet aux vérificateurs de visiter les magasins, les locaux professionnels et les dépôts et tous les lieux utilisés pour l'exercice d'une activité soumise à l'impôt.

Les objectifs du droit de visite visent à s'assurer du respect par le contribuable de ses obligations fiscales fondamentales relatives à la déclaration d'existence, la tenue de comptabilité, la facturation et la retenue à la source. Il a aussi pour objectif d'effectuer des constatations matérielles concernant les conditions d'exercice de l'activité ou de la profession.

« Il est également important de mentionner que le droit de visite ne peut être autorisé que par une ordonnance du président du tribunal territorialement compétent ou d'un juge délégué par lui. »¹²

1.3. Droit De Reprise :

« Le droit de reprise est un contrôle concédé à l'administration fiscale de reprendre toutes omissions, erreurs ou insuffisances d'imposition révélées lors des différents contrôles pendant un délai de 4 ans. »¹³

L'article 40 du CPF donne à l'administration la faculté de réparer les omissions, erreurs ou insuffisances d'impositions découvertes à la suite d'une vérification et sans préjudice, où le délai de prescription est jusqu'à l'expiration de la première année qui suit celle de la notification de la proposition de redressement pour l'exercice venant à proposition.

2. Les obligations du contribuable :

Le contrôle fiscal s'effectue dans le cadre des obligations assumées par le contribuable. Les contribuables et les agents du fisc effectuant des vérifications doivent savoir les obligations fiscales et comptables imposées aux contribuables.

2.1. Les Obligations comptables :

¹² Article 35 du code des procédures fiscales 2022

¹³ Article 326 du CID et taxes assimilées 2021

Les contribuables dépendant du régime du réel ont le devoir de tenir une comptabilité régulière et probante selon le système comptable et financier SCF d'un côté, de l'autre côté, le code de commerce exige la tenue des registres comptables suivants :

- La tenue d'un livre journal : « toute personnes physique ou morale ayant la qualité du commerçant, doit procéder à l'enregistrement comptable des mouvements affectant le patrimoine de l'entreprise à la condition de conserver les documents permettant de vérifier ces opérations »¹⁴
- 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 »¹⁵

Selon de l'article 10 du code de commerce, les documents comptables doivent être conservés par l'entreprise pour une durée de dix ans. Le non-respect des obligations comptables entraîne le rejet de la comptabilité.

Par ailleurs, le livre journal et le livre d'inventaire doivent être tenu adéquatement sans blanc, ni écriture en marge et doivent être coté et paraphés par le tribunal conformément à l'article 14 du code de commerce.

2.2. Les obligations fiscales :

Les contribuables ont l'obligation de souscrire un certain nombre de déclarations conformément à la législation fiscale.

2.2.1. Déclaration d'existence :

Les nouveaux contribuables sont tenus de souscrire une déclaration d'existence dans un délai de 30 jours à compter de la date du début de l'activité auprès de l'inspection des impôts du lieu d'imposition, pour les activités relevant de l'IRG ou l'IBS (articles 183 CID et 51 CITCA). S'il s'agit de personnes physiques ou morales de nationalité étrangère, la déclaration doit être appuyée d'un exemplaire certifié conforme du ou des contrats d'études ou des travaux que ces personnes étrangères sont chargées de réaliser en Algérie.

Lorsque l'assujetti possède en même temps que son établissement principal une ou plusieurs unités, il doit souscrire une déclaration d'existence globale au titre du siège de l'entreprise à l'inspection des impôts directs compétente.

¹⁴ Article 09 du code de commerce 2007

¹⁵ Article 10 du code de commerce 2007

2.2.1.1. Déclaration mensuelle du CA :

Les sociétés relevant de la gestion de la DGE (direction des grandes entreprises), de CDI (centre des impôts) doivent déposer leurs déclarations, au moyen de la déclaration série GN°50, au plus tard le 20 du mois suivant le mois de la réalisation du chiffre d'affaires.

2.2.1.2. Déclaration annuelle :

Les contribuables relevant du régime du réel de l'IBS et l'IRG/BIC doivent souscrire au plus tard le 30 avril de chaque année, une déclaration du montant du bénéfice imposable de l'entreprise, se rapportant à l'exercice précédent, auprès de l'inspection des impôts du lieu d'implantation de siège social ou de l'établissement principal.

Les contribuables relevant de l'IRG ont le devoir eux aussi de souscrire une déclaration globale de leurs revenus (Les Bénéfices artisanaux, industriels et commerciaux ainsi le bénéfice des professions non commerciales, Bénéfices des exploitations agricoles, le revenus fonciers, revenus des capitaux mobiliers, Traitement salaires, les plus-values de cession à titre onéreux d'immeubles) et bénéfices au plus tard le 1er avril de chaque année auprès de l'inspection des impôts dont ils relèvent, le modèle est fourni gratuitement par l'administration fiscale.

2.2.1.3. Déclaration de cession, cessation ou décès :

« Dans les cas de cession ou de cessation en totalité ou en partie d'une entreprise, le contribuable est tenu de souscrire une déclaration globale de ses revenus et une autre spéciale de ses revenus catégoriels et cela dans un délai de dix (10) jours à compter de la date de cession ou cessation. »¹⁶

Dans le cas de décès de l'exploitant soumis au régime du réel, les ayants droits du défunt doivent fournir les renseignements pour l'établissement de l'impôt dans les 6 mois qui suit la date du décès.

3. Les droits du contribuable :

Outre les droits accordés à l'administration fiscale pour veiller à l'application de la loi fiscale, les contribuables vérifiés disposent d'un certain nombre de garanties. Les droits et les garanties accordées sont différents selon les types de contrôle auquel le contribuable est fait l'objet de vérification.

Ces garanties sont accordées aux contribuables dans le cadre du CF :

¹⁶ Article 195 du CIDTA et l'article 57 du code de TVA, 2021.

- Certaines sont liées à l'exercice de droit de vérification ;
- D'autres sont liées à l'exercice de pouvoirs de redressement.

3.1. Les garanties liées à l'exercice du droit de vérification :

3.1.1. L'envoi d'un avis de vérification préalable :

Le contribuable doit être 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.

« L'avis de vérification doit être préciser :

- Le délai minimum de préparation de dix (10) jours à compter de la date de réception de l'avis de vérification ;
- Le nom, prénom, grade des vérificateurs ;
- La date et l'heure de l'intervention ;
- La période à vérifier ;
- Le droit, impôts, taxes, et redevances concernées ;
- Les documents à consulter. »¹⁷

L'administration fiscale quand elle doit faire une VASFE doit être préciser dans l'avis de vérification :

- Le délai minimum de préparation de quinze (15) jours à compter de la date de réception ;
- La période soumise à la vérification.

3.1.2. Assistance d'un conseil :

« Les contribuables lors d'une vérification à le droit de faire assister durant la vérification de comptabilité un conseil de son choix (avocat, comptable ...etc.), pour suivre le déroulement de la vérification, ce droit doit être mentionné au niveau de l'avis de vérification. »¹⁸

3.1.3. L'établissement d'un PV de constatation :

La fin des travaux de la vérification de comptabilité doit être clôturé par un PV, sur lequel le contribuable vérifié est invité à signer. Mention est faites éventuellement sur le PV en cas de refus de signature par ce dernier.

3.1.4. La prorogation du délai de vérification :

¹⁷ Article 20 du code des procédures fiscales 2022

¹⁸ Art. 20-4 du code des procédures fiscales 2022

« La durée de vérification de la comptabilité est suivie du délai accordé au contribuable vérifié, pour répondre aux demandes d'éclaircissements ou de justification, lorsqu'il y a présomption de transfert indirect de bénéfices au sens des dispositions de l'article 141 du CIDTA. »¹⁹

3.1.5. L'impossibilité de renouveler une vérification :

Lorsqu'une vérification comptable au regard d'un impôts est achevée et sauf le cas où le contribuable a fourni des renseignements incomplète ou inexacts durant la vérification ou a usé de manœuvres frauduleuses, « l'administration fiscale ne saurait procéder à aucune imposition supplémentaire qui serait fondée sur une appréciation différente de cette même situation ne peut plus procéder à une nouvelle vérification au regard des même impôts. »²⁰

3.1.6. Les garanties liées à l'exercice du pouvoir de redressement :

3.1.6.1. La notification de redressement :

Le contribuable vérifié doit être informé, dans le cadre de la notification de redressement, qu'il a la possibilité de solliciter dans sa réponse l'arbitrage pour des questions de faits ou de droit, selon le cas, du directeur de DGI, ou chef du Services de recherche et de vérification. Pour les contribuables qui font l'objet de la Vérification de la comptabilité, la VP, ou la VASFE la notification de redressement doit :

- Porter à la connaissance de contribuable les résultats de la vérification ;
- Adressée au contribuable par lettre de recommandation avec accusé de réception ;
- Être détailler et motivé de manière à permettre pour le contribuable de reconstituer les bases d'imposition ;
- Informer que le contribuable a la possibilité de solliciter dans sa réponse l'arbitrage pour des questions de faits ou de droit, selon le cas du monsieur le directeur de la DGI.

3.1.6.2. Droit de réponse

« Pour les contribuables qui font l'objet de la vérification de comptabilité et de la VASFE, ils disposent d'un délai de 40 jours pour formuler les observations ou de l'acceptation de la notification. »²¹

Par ailleurs, les contribuables qui font l'objet de la vérification ponctuelle, Ils disposent d'un délai de 30 jours pour formuler les observations ou accepter la notification.

¹⁹ Article 20-5 du code des procédures fiscales 2022

²⁰ Article 174 bis du code des procédures fiscales 2022

²¹ Les procédures de contrôle fiscal 2021, Page 8

Avant l'expiration de ces délais, il peut demander des explications verbales sur le contenu de la notification et après l'expiration du délai, il peut également demander à fournir des explications complémentaires.

Si le contribuable donne un accord, l'imposition est établie sur la base notifiée. Elle devient définitive et ne peut être remise en cause par l'administration. Si le contribuable a formulé des observations complètement fondées ou en partie, l'administration abandonne son projet de redressement. Dans le cas où les observations sont rejetées, l'administration fiscale les décline en informant le contribuable par une réponse motivée et détaillée.

Section 3 : Procédures de vérification

La procédure de vérification est importante. Une vérification peut être frappée de nullité pour vice de procédure. Il est, donc recommandé aux vérificateurs de respecter des procédures se rapportant aux vérifications de comptabilité.

1. Préparation de la vérification :

L'exécution de la vérification est précédée par des travaux préparatoires qui consistent entre autres en le retrait et l'examen par les agents vérificateurs du dossier fiscal et l'élaboration des documents de synthèse.

1.1. Retrait et examen des dossiers fiscaux :

Le vérificateur doit examiner pour chaque affaire à vérifier le dossier de l'entreprise en matière de taxes sur le chiffre d'affaires, de taxes sur l'activité professionnelle (TAP), de bénéfices industriels et commerciaux (IRG -et IBS) ou de bénéfices des professions non commerciales (IRG- BNC) ;

Le vérificateur examine aussi les pièces des déclarations fiscales annuelles en consultant les dates de dépôt des déclarations pour savoir si elles ont été déposées régulièrement dans les délais prescrits, autrement il y aura une évaluation ou une taxation d'office.

Il devra s'assurer aussi à partir des bulletins d'impositions, que toutes les impositions non prescrites ont été effectuées. Il doit également examiner le dossier "personnel" d'impôt sur le revenu du contribuable ou des principaux associés et dirigeants de la société concernée. L'examen de ces dossiers portent sur la vérification Du revenu global déclaré, les possessions (Ex : résidences) en s'assurant de leur cohérence avec les revenus déclarés, Les acquisitions de propriété, les placements de valeurs mobilières (révélés par les intérêts de revenus mobiliers

déclarés), les emprunts contractés à titre personnel révélés par les intérêts payés et déduits comme charges.

Toutes ces indications permettant au vérificateur d'évaluer le degré de sincérité des déclarations souscrites par comparaison aux revenus déclarés et aux emprunts réalisés.

Le vérificateur récapitule les relevés de chiffres d'affaires afférents à la période vérifiée sous forme de tableau comportant les renseignements ci-après par année :

- Les mois considérés ;
- Le chiffre d'affaires total ventilé comme suit : le C.A à l'exportation, le C.A exonéré, les bases de la TVA (une colonne par taux), la TVA due sur le chiffre d'affaires.
- Les déductions subdivisées en : précompte reporté, déduction du mois, total déductible, déductions imputées.
- TVA nette à payer.

Le vérificateur doit s'assurer que tous les relevés de chiffre d'affaires souscrits ont été effectivement constatés et les comparer avec les déclarations du chiffre d'affaires souscrit en matière d'impôt directs.

« Les déclarations de chiffres d'affaires, des recettes professionnelles, des revenus et des bénéfices qui ont été souscrites au titre des quatre dernières années sont susceptibles d'être soumises à vérification. »²²

1.2. Objectifs des travaux de la phase préliminaire :

Les travaux préliminaires effectués par le vérificateur lui permettent de déterminer les points sur lesquels ses investigations devront porter.

Par exemple que le vérificateur pourra vérifier tout particulièrement les recettes déclarées lorsqu'il constate :

- Des indices tels que des déficits sur une longue période dans les documents fiscaux d'une entreprise ;
- Une caisse constamment créditrice
- Bénéfice brut d'une valeur anormalement basse ;
- Richesse apparente du gérant ou des associés (Valeur des biens matériels supérieur aux revenus déclarés).

²² Article 39 du Code des Procédures Fiscales 2022

Les incohérences constatées durant la préparation de la vérification ne doivent pas influencer le jugement du vérificateur avant l'examen de la comptabilité.

1.3. Etude et examen du dossier du contribuable :

Avant d'entamer la procédure, le vérificateur doit obtenir un état comparatif des bilans joint à la déclaration annuelle et un relevé de comptabilité établi à partir du bilan.

Il est également préconisé de réunir les documents suivants :

- Un relevé détaillé des charges déduites du résultat de l'entreprise qui permettra de suivre l'évolution annuelle des charges par nature et faire ressortir celles qui paraissent exagérées ;
- Un relevé contenant les bases imposées et comprenant le résultat comptable déclaré ainsi que les charges réintégréées par l'entreprise. Cette démarche permettra d'éviter de relever inutilement la réintégration de charges qui ont déjà été imposées.

Le vérificateur procède ensuite à l'étude comparative des bilans et des comptes de résultats et l'étude des déclarations de salaires.

1.3.1. Étude comparative des bilans :

Durant cette optique, le vérificateur examine les variations des comptes des investissements ainsi que le produit de la cession de ces investissements. Il vérifie également si les amortissements sont suffisants ou excessifs et s'assure qu'ils sont régulièrement retranscrits dans les charges de l'entreprise.

Il s'assure aussi que les provisions diverses respectent les conditions nécessaires pour être déductibles du bénéfice imposable.

Il consulte le bénéfice net déclaré et examine si les bénéfices sociaux représentent une rémunération conforme au capital engagé.

« Au sein des entreprises individuelles, le vérificateur s'assure que l'augmentation de l'actif net durant la période vérifiée correspond aux bénéfices comptables déclarés soustrait des prélèvements, et augmentés des apports du gérant au cours de la même période. Une augmentation arbitraire de l'actif net, peut être un signe de l'inexactitude de la comptabilité. »²³

²³ Guide du vérificateur de comptabilité, Edition 2003.

Enfin, il observe les variations des comptes durant les années non prescrites et examiner les postes supprimés ou récemment créés. Il vérifie aussi les variations des stocks de marchandises, et recherche si leur valeur s'est maintenue malgré l'augmentation générale des prix.

Le vérificateur porte aussi une attention particulière aux variations des comptes 566 "crédeurs de frais divers" et 562 "crédeurs de services" ainsi qu'aux variations des comptes d'emprunts.

En ce qui concerne les sociétés, il prend note des augmentations des comptes courants crédeurs dont il demandera, la justification aux associés.

1.3.2. Examen des comptes de résultats :

L'examen des comptes de résultats se fait sur la base du relevé de comptabilité et du relevé détaillé des frais généraux. Il a pour but d'estimer l'évolution du chiffre d'affaires et des charges, ainsi que celles des pourcentages de marge brute ajoutée et du bénéfice net de chaque exercice.

Il est important aussi, pour le vérificateur de calculer le pourcentage de marge brut qui est égale à la différence entre le chiffre d'affaires et les marchandises consommées. Le résultat de cette différence doit être comparé avec celui des entreprises similaires. Cependant, s'il y a des discordances, cela ne se traduit pas systématiquement par une irrégularité dans la comptabilité. D'autres pistes peuvent en être la cause comme par exemple les facilités d'achats, l'écoulement des produits ou encore la situation géographique...etc.)

Lorsque cette différence est nettement supérieure à celle relevé dans les comptes des entreprises similaires, le vérificateur devra demander au chef d'entreprise des éclaircissements précis.

Le vérificateur examine aussi les frais généraux et retient les frais qui lui paraissent anormalement élevés (frais de loyer, de mission, de publicité, de déplacement...) et demandera des éclaircissements au patron de l'entreprise.

1.3.3. Déclarations de salaires :

L'exploitation des déclarations annuelles de salaires déposées par les employeurs est nécessaire.

Il vérifie particulièrement si l'exploitant ne bénéficie pas d'une rémunération car celle-ci n'est pas déductible du bénéfice imposable a part si le contribuable a opté pour le régime d'imposition à l'I.B.S. A ce titre, « le montant des salaires versés doit être rapproché de celui figurant sur la déclaration annuelle. »²⁴

²⁴ Article 301 bis du CID 2022

Le vérificateur contrôle si les salaires ont donné lieu intégralement à une imposition en matière de V.F et d'I.R.G salaires. Il compare également le montant du VF payé à celui figurant sur la déclaration annuelle.

1.4. Le control inopiné :

Le contrôle inopiné a été prévu par l'article 20-4° du CPF qui stipule : « En cas de contrôle inopiné tendant à la constatation matérielle des éléments physiques de l'exploitation ou de l'existence et de l'état des documents comptables, l'avis de vérification de comptabilité est remis au début des opérations de contrôle (inopiné) ». ²⁵

Toutefois, les contrôles matériels s'étendent exclusivement sur les immobilisations, les inventaires de stock...etc. Ils peuvent être fait à partir de l'instant où le vérificateur a remis au contribuable l'avis de vérification. Un état contradictoire doit être dressé à la fin des opérations du contrôle matériel par le vérificateur avec le contribuable.

En ce qui est des examens au fond, ils exigent l'octroi d'un délai afin de permettre au contribuable de se faire assister par un conseil de son choix.

2. La vérification de la comptabilité :

« La vérification de comptabilité doit se faire sur place. Cette obligation permet d'instaurer un débat oral et contradictoire entre les agents vérificateurs et le contribuable. » ²⁶ (Article 20/1 et 20/3 du CPF).

Après l'envoi de la notification, l'intervention sur place doit débiter par une prise de contact avec les dirigeants qui vas permettre de créer un climat de confiance de manière à obtenir leur concours indispensable de l'entreprise, puis vient la visite des lieux et la collecte de certains renseignements préliminaires.

Lors de l'entretien, le contribuable pourra faire part des problèmes fiscaux et autres difficultés qu'il rencontre, le vérificateur retiendra ces indications qu'il va confirmer ou infirmer ultérieurement, ce qui permettra d'apprécier la sincérité du contribuable. Cependant il devra se garder d'exposer les éventuelles présomptions qui pèsent sur l'entreprise et qu'il a pu recueillir lors de l'examen des dossiers fiscaux.

²⁵ Art 20-6 du code des procédures fiscales 2022

²⁶ Article 20/1 et 20/3 du code des procédures fiscales 2022

La vérification de comptabilité étant engagée, les vérificateurs procèdent successivement à l'examen en la forme de la comptabilité, à son analyse en le fond, et enfin à la reconstitution des bases d'imposition.

2.1. Examen de la comptabilité en la forme :

Pour que la comptabilité présentée soit considérée comme régulière en la forme, celle-ci doit satisfaire à trois conditions ci-dessous :

2.1.1. Comptabilité complète et régulière :

Outre l'obligation de l'existence d'une comptabilité au sein de l'entreprise pour permettre ce contrôle (livres obligatoires, documents et pièces justificatives...), cette dernière doit être tenue suivant les prescriptions du code de commerce et du plan comptable national.

A cet effet, ces derniers doivent être paraphés et cotés, tenues chronologiquement sans écritures en marge ni ratures ou surcharges.

Le non-respect de ces exigences entraîne le recours à la taxation d'office avec substitution aux bases déclarées ou des bases reconstituées suivant l'évaluation des vérificateurs.

2.1.2. Comptabilité arithmétiquement exacte :

Il s'agit du contrôle de la concordance entre les documents comptables et les pièces justificatives.

Il porte également sur le contrôle des additions entre les livres auxiliaires, livres obligatoires, et les documents de synthèse établis.

2.1.3. Comptabilité probante :

Il est obligatoire que l'ensemble des écritures comptables soient justifiées aussi bien dans leurs quantités que dans leur principe pour assurer l'approbation de la comptabilité.

2.2. Contrôle de la comptabilité en le fond :

La sincérité de la comptabilité se détermine aussi bien par le biais d'un contrôle externe que par un contrôle interne touchant les documents comptables.

2.2.1. Contrôle à travers les données comptables :

Ce contrôle concerne tous les postes comptables contribuant à la formation du bénéfice brut (Valeur ajoutée et marge brute).

Il porte notamment sur le contrôle des ventes, des achats et des stocks dont les managements sont souvent utilisés par les contribuables pour réduire sa charge fiscale par la majoration ou la minoration selon le cas de ces postes.

L'étendu de ces contrôles dépend de la nature de l'activité exercée, de son statut juridique et de son importance, ainsi que des anomalies constatées au cours de l'analyse de la comptabilité en la forme et de l'examen du dossier du contribuable.

Un contrôle plus approfondi sera réservé aux dossiers montrant des présomptions de fraudes et des anomalies.

Pour les dossiers volumineux ne présentant pas de graves anomalies, le contrôle peut se dérouler par sondage impliquant les postes ayant un impact sur la détermination du niveau de résultats et du chiffre d'affaires.

A. Le contrôle des achats :

Les achats font souvent l'objet de manipulations par certains contribuables qui portent généralement sur les majorations des achats ou les minorations d'achats et cela dans le but de diminuer leur charge fiscale.

Le gonflement des achats a pour but de baisser le bénéfice brut et ainsi le bénéfice net. Cette méthode frauduleuse est souvent utilisée par les entrepreneurs de travaux publics travaillant principalement avec l'État (collectivités locales, administrations publiques, ...Etc.) qui ne peuvent donc pas dissimuler une partie de leurs bénéfices. Pour détecter cette anomalie, il faut examiner méticuleusement les factures d'achats tout en faisant des comparaisons avec les données collectées auprès des fournisseurs ainsi que les fiches de situations de travaux.

La minoration des achats se matérialise sauf en cas d'erreurs ou de mauvais suivi des stocks, à travers l'omission de la comptabilisation des achats effectués sans factures ainsi que les achats dûment facturés par les fournisseurs, ce qui a pour but de minorer les recettes afin de faire ressortir un pourcentage de bénéfice brut conforme à des activités similaires.

Parfois, l'examen des seules écritures comptables ne permet pas de repérer ce genre d'anomalies. Des contrôles physiques de stocks, des recoupements au niveau des fournisseurs et l'établissement d'un compte matière pour l'ensemble ou une partie des produits selon la situation, peuvent conduire les vérificateurs à les déceler.

B. Le contrôle des ventes :

Afin de réduire sa charge fiscale, le contribuable peut être amené à minorer ses ventes. Elles se caractérisent par :

- La comptabilisation de retours fictifs de marchandises.
- L'omission de certaines recettes accessoires ;
- La non - déclaration de certaines ventes au comptant et payées en espèce ;
- Le gonflement des stocks ...etc.

Contrairement au contrôle des achats, les ventes doivent faire l'objet d'examen en lien avec les comptes relatifs aux achats et aux stocks. Ces contrôles sont parfois difficiles à mener quand il s'agit de sous facturation.

C. Le contrôle des stocks :

Le contrôle des stocks porte aussi bien sur les modalités et leur valorisation que sur la sincérité des quantités inventoriées.

Les stocks peuvent faire l'objet de minoration soit par la réduction de leur valeur, soit par diminution des quantités en stock. Certains contribuables utilisent ce procédé dans le but d'arriver à un taux de bénéfice brut normal.

Dans certaines situations, les stocks font l'objet de majorations, ce qui influe de manière proportionnelle sur la valeur du chiffre d'affaires ainsi que des résultats.

Compte tenu de l'importance de ces contrôles dans la réalisation d'une vérification approfondie, les vérificateurs doivent leur porter une attention particulière en exigeant la mise a disposition des fiches d'inventaires et en procédant au besoin à un inventaire physique de la totalité des produits et matières en stocks.

D. Contrôle des charges :

Dans l'exercice de son activité, l'entreprise supporte les charges en nature et leurs importances dépend surtout des niveaux des chiffres d'affaires réalisés.

Les charges peuvent parfois faire l'objet d'exagération ou de gonflement qui prennent les formes suivantes :

- Non-application des plafonds édictés par les dispositions légales pour la déduction de certaines charges (amortissement de véhicules de tourisme, donations, frais de réceptions ... ;

- Prise en charge de frais et dépenses personnelles de l'exploitant, du gérant, des associés...ETC ;
- Double comptabilisation des charges. ETC.

Dans ce cas, un contrôle par sondage doit être réalisé incluant notamment les charges précitées pour éventuellement repérer des erreurs et anomalies similaires qui seront exploitées lors de la reconstitution des résultats.

2.2.2. Contrôle externe :

Pour se garantir de la sincérité de la comptabilité en le fond, des recherches externes sont indispensables pour pouvoir admettre les pièces justificatives et les écritures y afférentes.

Ces contrôles peuvent permettre d'assurer la sincérité de celle-ci ou bien de remettre en cause une partie ou la totalité de celle-ci en renforçant cette remise en cause par des justifications valables (non-comptabilisation d'une partie des achats, retours des marchandises fictifs... etc.).

2.3. Reconstitution des bases d'imposition :

La méthode de reconstitution des bases d'imposition dépend de l'ampleur des inexactitudes et des erreurs qui ont été noté, de la nature de l'activité vérifiée et du degré d'inobservation des prescriptions légales en matière fiscale. À cet effet, les vérificateurs disposent, sous contrôle du juge, de toute permission pour reconstituer les bases d'imposition.

Cependant, le pouvoir d'évaluation des contrôleurs dans cette optique dépend du niveau de gravité des omissions et inexactitudes relevées qui ne doivent pas s'éloigner des conditions effectives d'exploitation.

Le rejet de la comptabilité et la substitution aux bases déclarées ainsi que celles reconstituées par les vérificateurs ne doivent pas intervenir sauf dans le cas de sérieux manquements aux obligations fiscales. La sanction dépendra de la gravité de la situation selon les dispositions légales mises en œuvre à cet effet.

Les vérificateurs procèdent à la détermination chiffrée des redressements suivant les cas où les anomalies ne requérant pas un rejet de comptabilité par :

- La rectification des stocks et partant des consommations ;
- La réintégration des charges non justifiées aux résultats imposables concernés ;
- L'application correcte des taux d'imposition (ex : erreur dans l'application des taux de la TVA, de la TSA...etc. ;

- Le rejet de l'amortissement et de la provision exagérés ou injustifiés aux résultats intéressés.

En ce qui concerne les méthodes de reconstitutions, les vérificateurs utilisent des techniques variées dont la fonction dépend de la taille et de la nature de l'entreprise vérifiée. Il est rappelé ci-dessous les plus répandues :

2.3.1. Reconstitution à partir des achats :

Il s'agit d'une méthode qui concerne les activités d'achat et revente. Elle consiste à retenir les achats déclarés auxquels seront additionnés les achats dissimulés. Les montants reconstitués vont être affectés d'un pourcentage moyen de marge brut.

Lorsque l'entreprise vend plusieurs produits, un pourcentage moyen pondéré peut être retenu. Il résulte des différents taux de marque utilisés selon les quantités vendues pour chaque taux. Cette pondération n'est cependant pas toujours aisée à déterminer.

2.3.2. Reconstitution à partir de constances de fabrication :

Ce procédé consiste en l'isolement et le suivi en comptabilité d'un élément importé ou acheté qui entre dans la fabrication. On appelle ça, la reconstitution de la production.

La reconstitution reposera sur les quantités achetées qui seront augmentées des quantités en stocks au début de la période vérifiée, desquelles seront soustraites les quantités restant en stocks en fin de période. Les quantités ainsi constituées seront réduites d'un pourcentage de perte qui dépendra des conditions et de la nature d'exercice de l'activité.

Le pourcentage de perte sera appliqué à la production déclarée pour faire apparaître la production non déclarée qui sera fiscalisée.

2.3.3. Reconstitution à partir des charges d'exploitation :

Il s'agit d'apprécier les recettes professionnelles ou les chiffres d'affaires à partir d'une charge qui revient constamment. Cette méthode n'est pas compliquée à mettre en œuvre du fait qu'il s'agit fréquemment de produits acquis auprès d'un seul fournisseur.

On peut citer à titre d'exemple la reconstitution à partir de l'enrichissement inexpliqué de l'exploitant ainsi que les frais du personnel. Cette méthode trouve à s'appliquer à l'occasion de l'exécution d'une vérification de situation fiscale d'ensemble.

La reconstitution des revenus du contribuable, sauf en cas de taxation d'office ou d'évaluation forfaitaire prévus par l'article 131 du CID et l'article 98 du CID, se met en place aux vues de l'enrichissement inexpliqué du concerné.

Lorsque les emplois sont supérieurs aux ressources, la différence est considérée comme étant des revenus non déclarés et donc imposable sauf s'il existe des justifications valables.

Enfin, il est à préciser que les dépenses à prendre en considération sont celles effectivement payées.

2.4. La durée de la vérification sur place

Durée de la vérification	Entreprises concernées
Trois (03) mois	<ul style="list-style-type: none">• Les entreprises de service dont le chiffre d'affaires annuel est inférieur ou égal à 1.000.000.000 DA pour chaque exercice vérifié.• Toutes les autres entreprises dont le CA annuel est inférieur ou égal à 2.000.000 DA pour chacun des exercices vérifiés.
Six (06) mois	<ul style="list-style-type: none">• Les entreprises prestataires de service dont le CA annuel est supérieur à 1000 000 et inférieur ou égal à 5000000 da.• Pour toutes les autres entreprises dont le CA annuel est supérieur à 2000000 DA et inférieur ou égal à 10000000 DA.
Neuf (09) neuf mois	<ul style="list-style-type: none">• Dans tous les autres cas, lorsque les seuils ci-dessus sont dépassés.

Source : travail personnel à partir de l'article 21 du CPF

La durée de la vérification sur place ne doit pas dépasser un an et n'est pas applicable dans le cas de manœuvres frauduleuses dûment établies ou lorsque le contribuable a fourni des renseignements incomplets ou inexacts, ou n'a pas répondu dans les délais aux demandes d'éclaircissement ou de justification durant la vérification.

Les travaux de vérification sur place étant achevés, les vérificateurs s'attachent en cabinet à exprimer en redressements les anomalies et erreurs relevées.

Les rectifications et les reconstitutions se font en fonction des anomalies constatées de leur ampleur et de la nature de l'activité vérifiée.

3. Conclusion de la vérification :

Après avoir étudié la réponse du contribuable à la notification de redressement, le vérificateur, invite le contribuable à une séance de travail pour effectuer les travaux de clôture.

Si le contribuable ne souhaite pas l'arbitrage du DIW, le chef de brigade et les vérificateurs procèdent à la notification définitive en guise de réponse à ses observations et la communication de la position fiscale de l'administration.

Toutefois, il y a lieu de signaler que l'établissement de cette notification ainsi que le rôle d'imposition intervient parfois plusieurs mois après la réception de la réponse du contribuable, qui reste ainsi, pendant cette période, dans l'expectative quant à la décision finale de l'administration.

La rédaction du rapport de vérification retraçant l'exécution de la vérification est nécessaire pour permettre aux structures hiérarchiques d'exercer leurs attributions en matière de contrôle.

Aussi, l'administration fiscale doit procéder l'émission des rôles supplémentaires qui constituent l'aboutissement des opérations de contrôle. Ils fixent le montant définitif des droits et pénalités rappelées par nature d'impôts. Ils fixent également les délais de paiement.

Par ailleurs, il définit le point de départ du délai pour les recours. En effet, les recours contentieux ne sont recevables en la forme qu'après réception des rôles au risque de voir le recours rejeté du fait qu'il est prématuré.

Enfin, les vérificateurs procèdent à l'annotation du dossier fiscal. A ce titre, les bulletins d'imposition seront complétés par les références des impositions, le montant des droits et pénalités rappelés ainsi que le service ayant opéré les redressements.

Conclusion du chapitre :

Le contrôle fiscal, demeure un instrument de régulation du système fiscal. Il permet d'une part, de s'assurer que les contribuables accomplissent convenablement leurs obligations et d'autres parts, de lutter contre la fraude fiscale préjudiciable à l'équité et à l'efficacité du système.

La vérification est une des procédures du contrôle fiscal et peut revêtir plusieurs formes tel que l'examen sur place de la comptabilité d'une entreprise ou la VASFE. Cette dernière doit suivre une procédure règlementée qui implique des droits et des obligations pour l'administration fiscale d'une part, et pour le contribuable, d'autre part.

Afin d'assurer la protection des intérêts du Trésor public, l'administration fiscale applique des sanctions pénales et administratives à certaines catégories d'infractions.

Chapitre 2 : La fraude et l'évasion fiscale

Introduction :

La fraude et l'évasion fiscale traduit le réflexe habituel du contribuable qui se croit surimposer et qui a souvent tendance à refuser le système fiscal et ses exigences contraignantes. Elle existe partout dans le monde.

La lutte contre la fraude et l'évasion fiscales est un enjeu majeur pour l'administration fiscale afin de préserver une bonne position financière de l'Etat. Elle constitue aussi une condition essentielle pour faire respecter le principe de libre concurrence et celui d'égalité devant l'impôt.

Nous avons divisé ce chapitre en deux sections afin de traiter le cadre général de la fraude et de l'évasion fiscales. La première section est dédiée aux définitions, causes et acteurs de la fraude et l'évasion fiscales, ainsi que ses formes et ses techniques. La deuxième section traitera les différents moyens qu'entreprends l'administration fiscale pour lutter contre ces phénomènes.

Section 1 : Le cadre général de la fraude et l'évasion fiscale

1. Définition de la fraude fiscale :

La fraude fiscale est le détournement illégal d'un système fiscal afin de ne pas contribuer aux charges publiques. Elle suppose une intention délibérée de fraude par des éléments matériels.

Selon l'article 193 du CIDTA, elle est décrite comme :

- La dissimulation ou la tentative de dissimulation par toute personne, des sommes ou produits auxquelles s'applique la taxe sur la valeur ajoutée dont elle est redevable et plus particulièrement, les ventes sans factures ;
- La production de pièces fausses ou inexact a l'appui de demande 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, aux livres journal et au livre d'inventaire ;
- 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 ;
- 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 secondaire.

La définition donnée par **André MARGAIRAZ** : « Théoriquement il est relativement aisé de donner une définition plus ou moins acceptable de la fraude fiscale, car quelle que soit la définition adoptée, elle n'aura jamais l'unanimité de L'ensemble des juristes, des économistes et des fiscalistes. »²⁷

Par ailleurs, **Camille ROSIER** écrit dans son ouvrage 'l'Impôt' « la fraude fiscale embrasse tous les gestes matériels, toutes les opérations comptables, toutes les actions juridiques, toutes les manœuvres et combinaisons aux quelles ont recours des contribuables ou des tiers pour se soustraire à l'application des impôts et des contributions. »²⁸

2. Définition de l'évasion fiscale :

« La notion d'évasion fiscale est un moyen pour un contribuable d'éluder une imposition en Jouant sur les règles fiscales qu'il peut contourner souvent d'une manière habile, ou tout simplement parce que ces règles ne sont pas suffisamment explicites et qu'il tente alors d'en Tirer profit dans sa déclaration. »²⁹

Elle peut être légale, non frauduleuse, contrairement à la fraude qui est nécessairement illégale. L'évasion fiscale est alors synonyme d'évitement licite de l'impôt.

Dans cette ordre une niche fiscale peut être, soit une dérogation fiscale qui permet de payer moins d'impôts lorsque certaines conditions sont réunies, soit une lacune ou un vide législatif permettant d'échapper à l'impôt sans être en infraction.

3. La distinction entre la fraude et l'évasion fiscale :

²⁷ André MARGAIRAZ, La fraude fiscale et ses succédanés CNE LAUSANE, 1977, page 16

²⁸ Camille ROSIER, l'Impôt, Montaigne, Paris 1936, Page 152

²⁹ SADOUDI Ahmed, le droit fiscal, SHP Edition, 2014, Page 114

La fraude fiscale et l'évasion fiscale sont souvent confondues. Pourtant ces deux notions sont parfaitement distinctes.

Toutes deux (fraude et évasion) tendent vers le même but éviter ou minimiser une obligation fiscale. Mais la fraude est nécessairement illégale car elle se fait par l'enfreinte de la loi fiscale, tandis que l'évasion fiscale peut être réalisée dans le cadre de la légalité et elle se traduit par une minimisation totale ou partielle des obligations fiscales sans enfreindre la loi. « En somme, la fraude est une violence du droit, évasion est un abuse du droit »³⁰

La fraude fiscale	L'évasion fiscale
Violation de la loi par volonté	Utilisation de failles de la loi
Mauvaise loi	Mauvaise loi
Illégale	Légale

4. Les formes de la fraude fiscale :

La fraude fiscale peut revêtir plusieurs formes qui sont les suivantes :

4.1. La fraude simple et la fraude caractérisée :

4.1.1. La fraude simple :

Elle peut être définie comme étant une action commise de Mauvaise foi pour échapper au paiement de l'impôt. Elle est matérialisée par :

- L'omission de déclaration de l'un des éléments constitutifs de la base imposable ;
- L'abstention de déclaration d'un revenu imposable ;
- Vente sans facture ;
- Majoration des charges.

Ce type de fraude consiste alors en des fraudes mineures qui ne nécessitent pas une sanction pénale, mais seulement une simple répression fiscale donnant lieu à l'application des majorations et d'amendes prévues par la législation fiscale.

4.1.2. La fraude caractérisée :

On l'appelle aussi "fraude qualifiée". Cette forme de fraude, contrairement à la précédente, résulte de manœuvres frauduleuses qui établissent la volonté d'éluder l'impôt.

³⁰ Levine.P « la lutte contre l'évasion fiscale de caractère international en présence et en l'absence de conventions fiscales internationale ». Paris LGDJ, 1998

Selon M. COZIAN « un contribuable est coupable de manœuvres frauduleuses, quand non seulement il élude délibérément l'impôt mais également il brouille les pistes pour se mettre à l'abri de contrôles éventuels. »³¹.

4.2. La fraude fiscale nationale et la fraude fiscale internationale :

4.2.1. La fraude fiscale nationale :

« Elle se passe à l'intérieur des frontières, les actes frauduleux ont lieu dans les limites du territoire, le contribuable se trouve toujours en face des Autorités fiscales de son pays, il se heurte à un fisc unique ou suivant les pays à un fisc fédéral et à un fisc cantonal et communal. »

32

4.2.2. La fraude fiscale internationale :

Le champ d'application de cette forme de fraude est très vaste. Les actes frauduleux visent à échapper aux obligations fiscales touchent plusieurs pays.

4.3. La fraude licite et la fraude illicite :

4.3.1. La fraude licite :

Cette forme de fraude, appelée aussi "fraude légale", ne comporte aucune violation des textes légaux. Le contribuable cherchant à échapper au paiement de ses impôts n'enfreint aucune disposition de la loi fiscale.

4.3.2. La fraude illicite :

La fraude "illicite" ou "illégal" se traduit par une faute flagrante, commise par le contribuable, sévèrement réprimée par la loi, parce qu'elle consiste en une violation directe des textes légaux en connaissance de cause contrairement à la fraude licite ou légale.

Section 2 : Les éléments et manifestations de la fraude et l'évasion fiscale

Comme nous l'avons constaté, la fraude et l'évasion fiscale sont des phénomènes très répandus, ils existent dans tous les domaines et secteurs d'activités et sous plusieurs formes. Le développement des manifestations de la fraude fiscale consiste à démontrer quels sont moyens utilisés par les contribuables afin de fuir l'impôt.

1. Les éléments constitutifs de la fraude fiscale :

Trois principaux éléments caractérisent la fraude fiscale :

³¹ M. COZIAN, précis de fiscalité de l'entreprise, édition Litec, 1990, page 40

³² André MARGAIRAZ, Op cit, page 30

1.1. L'élément légal :

Selon l'article premier du code pénal « il n'y a pas d'infraction ni de peine ou de mesures de sûreté sans loi », cela signifie qu'un acte ne peut être admis frauduleux que s'il est interdit et sanctionné par la loi fiscale, ce principe se traduit également par l'article 303 du CIDTA.

1.2. L'élément matériel :

En matière fiscale, comme en droit commun, l'infraction n'existe que si elle est manifestée par un acte extérieur.

L'élément matériel se manifeste plus souvent par un comportement actif (écriture comptables, minoration de bénéfice, majoration des charges...etc.) et représente un manquement aux obligations fiscales. Ce manquement se manifeste par l'émission d'une fausse facture, la dissimulation des bases imposables, ou le refus de paiement de l'impôt, etc.

1.3. L'élément intentionnel (moral) :

L'élément intentionnel se caractérise par l'intention qu'avait le contribuable pour commettre un acte illégal ou violer une règle fiscale. Il s'agit, alors, dans l'application de la loi fiscale, la bonne ou la mauvaise foi du contribuable, la bonne foi étant l'erreur involontaire et la mauvaise foi étant l'acte frauduleux.

2. Les causes de la fraude fiscale :

L'Algérie, comme tous les autres pays, souffre du phénomène de la fraude fiscale, donc il est important de comprendre le pourquoi de son existence. En effet, les causes sont multiples, que cela entraîne la difficulté d'en faire une liste exhaustive, on pourra ainsi citer :

2.1. Les causes propres au système :

Le système fiscal déclaratif que l'Algérie a adopté favorise l'évolution de la fraude fiscale, « c'est manquer de réalisme et faire preuve d'une grande naïveté que de croire que les déclarations des contribuables vont être exactes ». ³³

Ainsi, les arguments avancés pour justifier les manquements aux obligations déclaratives, le manque de la clarté des textes fiscaux, le peu d'intelligibilité des termes techniques.

Aussi, les contribuables considèrent que l'administration fiscale algérienne ne leur fournit pas l'information nécessaire non seulement pour comprendre le système fiscal lui-même, mais

³³ OULES Firmin, la mystification des problèmes économiques et fiscaux, 1988, page 108

également pour leur permettre d'accomplir leurs obligations et commettre moins d'infraction possible.

2.2. L'insuffisance fiscale :

L'administration fiscale dispose de plusieurs moyens pour vérifier la sincérité des déclarations des contribuables et contrecarrer ainsi la fuite devant l'impôt. Parmi ces outils, il y a lieu de citer « le contrôle fiscal ».

Ce dernier constitue en outre un moyen d'assurer le respect de l'égalité entre les citoyens sur le plan civique et une condition substantielle d'une saine concurrence entre les entreprises sur le plan économique. En effet, le fisc dispose des prérogatives qui lui permettent de mettre en œuvre des contrôles au domicile des contribuables et au siège des sociétés, il dispose de pouvoirs d'investigation, de communication et de contrôle très étendus qui nécessitent d'énormes moyens humains, matériels et financier.

Dans le cadre du contrôle fiscal, l'administration fiscale se trouve souvent confrontée au problème d'insuffisance des moyens particulièrement humains par rapport au nombre de dossiers à traiter et des contribuables à contrôler, ce qui empêche d'opérer des vérifications efficaces et à temps. La disproportion entre les moyens et les tâches de l'administration fiscale constitue alors une limite à l'exercice d'un contrôle fiscal efficace.

Le problème de la fuite à l'impôt peut être donc lié au problème du contrôle, les fraudeurs n'ont rien à craindre en l'absence de ce dernier.

2.3. La pression fiscale :

La fuite devant l'impôt s'explique par des raisons liées à l'impôt lui-même. L'excès de la pression fiscale peut expliquer le phénomène.

La pression fiscale est le rapport qui définit le pourcentage du revenu pris sous forme d'impôts et taxes sur le revenu réalisé et dépensé par chaque individu, contribuable ou encore par l'ensemble de la collectivité.

Un niveau élevé de pression fiscale peut avoir des effets néfastes sur l'activité économique, et sur le comportement des agents économiques qui, pour échapper à des charges fiscales excessives, peuvent se diriger vers des pratiques frauduleuses dont les plus utilisées sont l'exagération des charges d'exploitation et/ou la dissimulation d'une partie des revenus.

La fraude fiscale peut être expliquée par l'idée selon laquelle « trop d'impôt tue l'impôt ».

2.4. Le manque de civisme fiscal :

Le civisme fiscal est largement lié à l'esprit, à la mentalité et au comportement du contribuable qui accomplit volontairement ses obligations fiscales. Contrairement au civisme fiscal, l'incivisme fiscal est une réaction négative de la part du contribuable qui s'estime lésé et frustré. Il se manifeste souvent sous forme de fraude et d'évasion fiscales.

2.5. Les causes économiques :

« Le contribuable rationnel, conscient de la charge fiscale qui supporte, ne sera tenté de frauder que si l'impôt excède son revenu marginal, c'est-à-dire la proportion de son revenu qui sans l'impôt, il paraît utilisé à une satisfaction minimum. »³⁴

Dans une période où l'économie est en progression, le contribuable réalisera un revenu élevé et il peut donc mieux supporter l'impôt. Dans une période de récession, le contribuable ne sera pas en mesure de payer ces impôts et par conséquent fuir devant l'impôt, le contribuable ne peut obtenir qu'un faible revenu, et sera donc inciter à éluder frauduleusement l'impôt, parce que la charge fiscale qu'il supporte dépasse sa capacité contributive.

3. Les conséquences de la fraude fiscale :

Les conséquences les plus immédiatement perceptibles de la fraude fiscale sont la perte des revenus fiscaux et le déséquilibre de la distribution du fardeau des impôts tel que prévu par la politique fiscale.

3.1. Sur le plan économique :

Les effets négatifs sur l'économie sont :

- La concurrence déloyale entre les entreprises ;
- La diminution de la productivité du fait que les producteurs ne cherchent pas à accroître la valeur ajoutée tant qu'il existe des moyens de fraude plus rapides pour augmenter leurs gains.

3.2. Sur le plan financier :

La fraude fiscale entraîne un manque à gagner pour l'Etat, et donc la baisse des ressources budgétaires.

« Ce phénomène a pour résultat de réduire une créance fiscale vis-à-vis du contribuable et par conséquent, des collectivités publiques s'en trouvent lésées »³⁵

³⁴ MARGAIRAZ.A, Op cit, page 10

³⁵ André MARGAIRAZ, Op cit, page 36

3.3. Sur le plan social :

« Pour l'entretien de la force publique et pour les dépenses d'administration, une contribution commune est indispensable, elle doit être également répartie entre tous les citoyens à raison de leurs facultés »³⁶

Selon le principe de l'égalité devant l'impôt, chaque contribuable doit supporter une part des charges communes, suivant ses capacités contributives.

La fraude fiscale peut engendrer un transfert de charges de certains contribuables vers les autres, ce qui apporte une atteinte à la justice fiscale et par suite engendre une inégalité sociale.

4. Les manifestations de la fraude fiscale :

La fraude fiscale se reflète dans le fait grâce à l'utilisation par les contribuables de moyens et des méthodes et des techniques afin de réduire la base d'imposition, soit le revenu ou le bénéfice ou encore le volume du chiffre d'affaires, et donc se débarrasser de la charge fiscale.

Après avoir analysé le phénomène de la fraude fiscale, il y a lieu de rechercher comment le contribuable tente de fuir l'impôt (quels sont les procédés et les techniques auxquels ont recours les contribuables pour échapper au fisc. Cependant, nous nous limiterons à quelques procédés les plus utilisés et les plus adoptés tels que : la dissimulation comptable et matérielle et la dissimulation juridique.

4.1. La dissimulation comptable :

Dans un système fiscal déclaratif, les impositions sont effectuées d'après les déclarations des contribuables qui tentent de réduire au maximum leurs bases imposables. Parmi les pratiques les plus utilisées on peut citer :

4.1.1. Minoration du chiffre d'affaires (diminution des recettes) :

C'est le fait de ne pas comptabiliser une partie des produits de ventes ou des bonifications sur le chiffre d'affaires (remises, ristournes, primes ...). Ces recettes constituent une double perte pour le trésor puisqu'elles sont comptabilisées par le fournisseur comme charges ayant relation directe avec les opérations commerciales.

Parmi les méthodes de dissimulation des recettes, on trouve :

- Les omissions des ventes : le contribuable, pour ne laisser aucune trace, utilise les ventes au comptant (paiement de main en main sans facture et sans chèque), c'est comme dans

³⁶ BOUVIER Michel, Introduction au droit fiscal et à la théorie de l'impôt, LGDJ, 2005, page 48

le cas de vente de déchets dans les industries de transformation et les activités de bâtiments ...etc. ;

- L'enregistrement de retours fictifs de marchandises et des ristournes exagérées dans le compte ventes ;
- La non comptabilisation des recettes provenant de la cession d'éléments d'actif ;
- La sous facturation (ventes avec soule) en utilisant des prix inférieurs à ceux du marché ;
- Affectation d'une partie du produit de la vente au compte privé du contribuable, de ce fait, le chiffre d'affaires est amputé des produits de ces ventes non comptabilisées qui sont réellement destinées au patrimoine privé et par conséquent échappent à l'impôt ;
- Un autre procédé est beaucoup utilisé par les contribuables, consiste en l'enregistrement des sommes résultant des emballages consignés non restitués dans le compte consignations versées alors qu'ils sont assimilés à des ventes dont le montant doit être rapporté au résultat.

Une autre pratique pour la minoration des recettes est utilisée particulièrement dans les activités d'achat / revente ou de production : il s'agit des minorations des achats. Elle se traduit essentiellement par une minoration du chiffre d'affaires et donc du résultat fiscal et de l'assiette de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés selon le cas et de taxes assises sur le chiffre d'affaires. Le cas le plus fréquent de ce type de fraude est l'achat sans facture réglé par une caisse noire.

La minoration des achats peut être faite par plusieurs procédés :

4.1.2. Omission d'enregistrer certaines factures d'achat reçues des fournisseurs :

Ce procédé n'exige aucune complicité de la part du vendeur mais il présente des risques en cas de rapprochements des stocks chez l'acheteur et chez le vendeur, l'ajustement se fait au niveau du stock final et des ventes pour assurer l'équilibre.

4.1.3. Achat sans factures :

Ce procédé est réalisé suite à la complicité du fournisseur, les ventes au noir qui résultent des achats sans factures permettent d'échapper aussi bien au paiement de la TVA qu'à l'impôt sur les sociétés.

4.1.4. Comptabilisation d'avoir fictifs :

Les rabais, remises et ristournes obtenues d'une manière répétitive peuvent aboutir à une réduction massive des achats. Ce procédé exige la préparation de faux documents ou la complaisance du fournisseur.

« Cette technique repose sur l'institution d'un prêt nom appelé « TAXI » qui représente une firme fictive qui remet à un commerçant une facture de complaisance et reçoit un paiement simulé, qui procure à ce dernier un crédit de taxi. »³⁷

4.1.5. Les fausses factures :

Ce procédé permet d'effectuer des achats avec des fausses factures pour permettre des ventes d'une façon clandestine. Ici l'acheteur indique à son fournisseur un faux nom.

Selon cosson : « C'est un procédé plus élaboré engendré par la naissance de la taxe sur la valeur ajoutée (T.V.A). Il permet d'obtenir des opérations fictives pour lesquelles le redevable c'est procuré de fausses factures. Ce procédé a donné naissance à toute une industrie fournisseurs de fausses factures permettant des déductions des taxes. Ils sont appelés dans le jargon des fraudeurs »³⁸

4.1.6. Majoration des charges :

Elle a pour finalité la réduction des Bénéfices soumis à l'impôt, elle est opérée à travers la constatation de charges fictives qui n'ont jamais été engagées ou la prise en compte de charges non liées à l'exploitation et inhérentes au dirigeant ou à une tierce personne.

On distingue plusieurs manières pour gonfler les charges :

- L'incorporation directe d'une charge d'amortissement qui doit être supportée sur plusieurs exercices ;
- Enregistrement des immobilisations des biens n'appartenant pas à l'entreprise, mais qui sont acquit au moyen de location ;
- Comptabilisation des biens sur évalués lors de la constitution de la société
- Négligence volontaire d'une comptabilisation de la cession d'immobilisation afin de bénéficier de la déclaration des amortissements ;
- Eviter la comptabilisation de la constatation, de la mise en rebut d'un matériel reformé pour continuer à déduire ses amortissements ;

³⁷ JARVENIC, J-P, Droit Fiscal International, Paris Economica, France, 1986, page 32

³⁸ J.COSSON, « Les industrielles de la fraude fiscale », Paris Saul, 1971, page 7

- Enregistrement d'une immobilisation en cours dans un compte d'immobilisation réalisée ;
- Majoration artificielle du compte des emballages commerciaux durables par les emballages consignés aux clients et non rendus à l'échéance prévue ;
- Versement des redevances fictives ou gonflées ;

4.1.7. Les pratiques de sous-estimation et minoration quantitatives des stocks :

La minoration des stocks entraîne la diminution des résultats d'exploitation de l'exercice. Les altérations de la valeur du stock permettent d'ajuster dans le temps les bénéfices au niveau désiré par l'exploitant.

Divers procédés sont utilisés à cette fin, dont les plus courants sont :

- La connotation de provisions excessives pouvant affecter ce compte, celles-ci s'en trouvent déduites directement de la valeur du stock sans être comptabilisées ;
- Une facturation de complaisance de la part d'un fournisseur qui indique un prix sous-évalué ou qui accordera des remises ou des ristournes fictives ;
- L'évaluation insuffisante des encours de fabrication ou de produits finis ;
- Des fournitures qui doivent être normalement enregistrées dans les valeurs d'exploitation sont passées dans un compte de charges ;
- Achat de stock sans facture ;
- La constitution des stocks occultes par exagération des déchets ou par la constatation fallacieuse des avaries pour être ensuite vendus clandestinement ;

4.1.8. Les pratiques sur le compte client :

Les irrégularités, qui consternent ce compte, sont très variées et peuvent se traduire comme suit :

- La non constatation de certains encaissements des diverses prestations de services pour compromettre la TVA ;
- Le non-respect du principe de séparation des exercices dans la constatation des créances clients ;
- L'imputation directe des avantages et acomptes sur commande sur le compte client concerné.

4.1.9. Les pratiques sur le compte des disponibilités :

Les comptes de trésorerie sont généralement affectés par une diminution des recettes ou par une augmentation des dépenses.

On peut cacher une irrégularité dans le compte « caisse » en faisant apparaître un solde débiteur suite à des versements importants par l'exploitant pour faire disparaître un solde créditeur qui constitue souvent une présomption d'irrégularité de la comptabilité. La caisse peut être aussi gonflée par l'émission de pièces de caisse fictive.

Pour masquer les détournements de fonds, le fraudeur procède à l'arrangement des états de rapprochements bancaires et a des enregistrements pour dissimuler le détournement initial.

4.1.10. Les pratiques sur le compte capital :

Les manœuvres frauduleuses au niveau de ce compte se manifestent surtout entre une société mère et sa filiale. Il s'agit, en effet, de transfert d'une augmentation suivie d'une réduction du capital ou de sa réduction suivie d'une augmentation correspondante.

4.2. La dissimulation matérielle :

Cette catégorie regroupe un ensemble de techniques permettant d'éluder l'impôt et qui ne transite pas nécessairement par des manipulations comptables. Elle consiste donc en la dissimulation pure et simple de la matière imposable.

La dissimulation de la matière imposable peut être partielle comme elle peut être totale.

4.3. Dissimulation partielle :

Cette technique de fraude consiste en la dissimulation d'une partie du patrimoine du contribuable par plusieurs méthodes qui peuvent différer d'une activité à une autre et d'une personne à une autre. On peut citer :

- L'achat et la vente sans factures : cette technique nécessite l'accord des deux parties contractantes et qui ne laisse aucune trace de la transaction ;
- Le transfert direct de biens mobiliers aux héritiers sans les déclarer.

4.4. La dissimulation totale :

Cette forme de fraude est très difficile à déceler car les fraudeurs ne sont pas connus de l'administration fiscale qui trouve des difficultés pour collecter des recoupements les concernant, cela les encourage à ne déclarer que les recettes minorées.

Il s'agit généralement d'activités occultes relevant souvent du marché informel, c'est l'ensemble des activités qui pour une raison ou une autre, sont exercées en dehors du cadre légal et réglementaire et en franchise de toute contrainte d'ordre légal ou administratif, dans le but d'obtenir un bénéfice net qui n'est pas touché par l'impôt.

4.5. La dissimulation juridique :

Les contribuables tendent de créer une situation juridique apparente différente de celle réelle pour échapper à leurs obligations fiscales ou pour bénéficier d'une situation juridique plus avantageuse.

D'après la définition donnée par MARTINEZ la fraude englobe :

A. Fausse qualification d'une opération juridique :

Elle consiste à déguiser une situation imposable en une autre exonérée ou faiblement imposable. C'est une forme de fraude qui a pour objet de dénaturer le sens d'une opération réelle.

B. Les opérations fictives :

Le contribuable utilise ce genre d'échappatoire dans les fraudes qui touchent les taxes sur le chiffre d'affaires en utilisant les factures fictives, c'est le cas de la TVA qui est déductible et récupérable dès lors qu'elle figure sur une pièce justificative.

4.6. Autres manifestations :

Il existe d'autres pratiques courantes consistant à dissimuler l'assiette imposable au moyen de dissimulation partielle ou totale des éléments matériels, comptables et juridiques, telles que :

4.6.1. L'exercice dans des zones « de non droit » :

Il s'agit des activités relevant souvent du marché informel, autrement dit exercées, pour des raisons spécifiques en dehors du cadre légal, réglementaire et en franchise de toute contrainte d'ordre légale ou administratif dans le but d'obtenir un bénéfice net qui n'est pas touché par l'impôt.

Cette forme de fraude est très difficile à déceler car les fraudeurs ne sont pas connus de l'administration fiscale vu qu'ils agissent dans des zones qui se font et se défont au grès des conjonctures, où dès qu'il y a par exemple une surveillance, elles disparaissent et se réinstallent dans un autre endroit.

4.6.2. L'omission volontaire de déclaration :

Elle implique nécessairement la mauvaise foi du contribuable et cela doit se passer dans le délai prescrit par la loi pour la déclaration.

Parmi les obligations du contribuable, il y a celle de souscrire toutes les déclarations auprès de l'administration fiscale compétente tout en respectant les délais légaux.

4.6.3. Falsification des documents pour bénéficier des remboursements ou d'imputation d'impôts :

Certaines sociétés tendent à bénéficier par tous moyens des avantages, octroyés par l'Etat en vue d'encourager les investissements en fonction des secteurs prioritaires, alors que les conditions requises pour leurs procurations ne sont pas réunies.

Les dirigeants de ces entreprises vont essayer de donner à ces dernières une apparence juridique différente de leur véritable situation leur permettant d'appartenir à un tel secteur prioritaire. Ceci est réalisé au moyen de documents falsifiés destinés à être présentés aux autorités compétentes pour bénéficier des avantages fiscaux.

4.6.4. Importation sur procuration du registre de commerce :

La réglementation ne prévoit la procuration dans l'utilisation du registre du commerce que dans le cas où son titulaire est dans l'incapacité d'exercer son activité.

L'octroi anarchique de procuration du registre du commerce de personnes âgées, voire décédées s'est traduit par l'apparition du phénomène du contribuable « non localisé » que le fisc ne peut appréhender.

Section 3 : les moyens de lutte contre la fraude et l'évasion fiscale

La fraude fiscale est un phénomène difficile à mesurer car elle varie en fonction de l'environnement économique, de la nature et de volume des prélèvements fiscaux, du degré d'adhésion des redevables, de leur civisme fiscal et surtout de la relation existante entre l'administration fiscale et le contribuable. Elle reflète l'expression directe du rejet formulé par ce dernier envers l'appareil étatique, qui se traduit par le refus de la charge fiscale à laquelle il est soumis. Cette pratique cause des préjudices au trésor public et aux collectivités publiques. C'est de là que vient l'obligation de mettre en œuvre des moyens de lutte contre ce phénomène afin d'atténuer ses effets et de réaliser une justice fiscale, sociale et la stabilité du budget public.

1. Sur le plan national :

1.1. Création du fichier national des fraudeurs (FNF) :

La création du fichier national des fraudeurs a été officialisée par la loi de finances complémentaire (LFC) 2009.

Le fichier national des fraudeurs est une base de données centralisés des informations relatives aux auteurs d'infraction graves aux législations et réglementations fiscale. Commerciales, douanières, bancaires et financières, ainsi que des défauts de dépôt légal des comptes sociaux.

Ce fichier est alimenté par les services habités du ministère chargé des finances, du ministère chargé du commerce et de banque d'Algérie. ³⁹

Dans ce fichier est inscrit toute personne physique et morale auteur d'une infraction grave aux législations et réglementations fiscales, commerciales, douanières et bancaires et financière, ainsi que celle n'ayant pas procédé au dépôt légal des comptes sociaux. ⁴⁰

L'inscription entraîne, pour ces dernières, les mesures suivantes :

- Exclusion du bénéfice d'avantage fiscaux et douanières liés à la promotion de l'investissement ;
- Exclusion du bénéfice des facilitation accordées par les administrations fiscales, douanières et de commerce ;
- Exclusion de soumission aux marchés publics.

Ce fichier est un fichier sécurisé et confidentiel, toute personne ayant accès à ce fichier national des fraudeurs doit veiller à l'utilisation légale et à la protection des informations qu'il contient.

1.2. La division du contrôle et des enquêtes fiscales : ⁴¹

La division du contrôle et des enquêtes fiscales Est chargée de définir et de simplifier les procédures relatives au contrôle et aux enquêtes fiscales, de concevoir les stratégies de lutte contre la fraude et l'évasion fiscales ainsi que de leur mise en œuvre et enfin d'assurer le suivi des activités de contrôle fiscal et d'en évaluer les résultats.

Elle est composée de deux (02) directions :

A. La direction du contrôle fiscal :

Elle est chargée de mettre en place les règles de procédures, les critères et les normes encadrant les différents contrôles fiscaux et d'arrêter le programme annuel y relatif, de suivre les

³⁹Articles 2 du Décret exécutif n°13-84 du 6 février 2013 journal officielle N°09

⁴⁰ Idem Article 3

⁴¹ https://www.mfdgi.gov.dz/2014-03-24-14-21-47/directions_centrales/40-dcef Consulté le 20/08/2022

conditions de réalisation des contrôles et des vérifications de comptabilité des entreprises, des sociétés et des établissements assimilés et de suivre les opérations de contrôle sur pièces et sur place des revenus et des patrimoines et d'en évaluer les résultats.

B. Direction de la gestion de l'information et des enquêtes fiscales :

Elle est chargée de coordonner, avec les autres structures de la direction générale des impôts, les missions de collecte de l'information fiscale opérées dans le cadre de l'exercice du droit de communication, de constituer les bases de données relatives aux patrimoines, aux revenus et aux activités et leur traitement et de veiller à leur mise à jour ainsi qu'à leur accessibilité par les services utilisateurs.

Elle est aussi en mesure de réaliser et de suivre les enquêtes à caractère fiscal effectuées, notamment dans le cadre de l'exercice du droit d'enquête, du droit de visite et de la flagrante fiscale, de définir les procédures régissant les modalités d'enclenchement des enquêtes internationales exercées dans le cadre de la lutte contre la fraude et l'évasion fiscales transnationales.

Enfin, Elle s'implique aussi dans la prise en charge des demandes formulées par les services, relatives aux échanges d'informations et d'assistance prévues par les conventions fiscales ; d'élaborer les fiches descriptives des procédés et des courants de fraude détectés à l'international, de proposer et de mettre en œuvre les mesures de lutte contre la fraude et l'évasion fiscales.

1.3.Le contrôle fiscal :

Dans l'objectif d'atteindre une performance optimum, le contrôle fiscal doit être en phase avec l'environnement externe de l'entreprise et des particuliers.

La mise en place d'une organisation adéquate fondée sur une proximité des services et des fonctions et d'un cadre juridique favorable à l'évolution du contrôle fiscal, est un levier majeur pour la performance souhaitée. Cette performance du contrôle fiscal ne peut être accomplie que grâce à une stratégie, claire, pertinente, objective et réalisable. La stratégie à développer doit nécessairement inciter à la mobilisation de tous les acteurs de l'administration fiscale.

1.3.1. Le recensement périodique des contribuables :

Le recensement est une opération qui consiste à ratisser les territoires fiscaux en vue d'alimenter et d'actualiser les fichiers que les services fiscaux locaux sont censé tenir.

Cette opération doit être menée périodiquement, soit annuellement selon les dispositions de l'article 191 bis CIDTA, elle permet de recenser et d'appréhender, à titre d'exemple, la consistance du patrimoine immobilier, les immeubles nouvellement érigés et les additions de constructions ; les activités exercées frauduleusement ; les transferts de propriétés.

Ces fichiers servent également à la sélection de personnes à soumettre à un contrôle de revenus dans le cadre de la procédure de VASFE, à exécuter par la structure habilitée.

La recherche des informations « externes » est une action que les services habilités doivent exercer quotidiennement et de façon continue. La disponibilité des informations collectées, procure un gain de temps non négligeable et conditionne en même temps la qualité, à la fois de la programmation et des contrôles fiscaux à effectuer.

1.3.2. L'obligation de la mise à disposition de certaines données pour l'administration fiscale :

Les dispositions de l'article 45 du CPF confère à l'administration fiscale le droit de prendre connaissance et avoir un regard sur un nombre de documents qui sont produit périodiquement, exigés des personnes et organismes qui sont dans l'obligation de les tenir, il s'agit, en l'état actuel de la législation des :

- Etats détaillés des clients ;
- Fichier des importations ;
- Etat des déductions de la TVA ;
- Déclarations des traitements, salaires, pensions et rentes viagères services par les employeurs et débirentiers ;
- Relevés individuels des organismes de sécurités sociales relatives aux honoraires perçus par les titulaires des professions médicales ;
- Etat nominatifs des revenus de valeurs mobilières servis par toute collectivité ;
- Déclaration de commissions, courtages, ristournes, honoraires et rémunérations diverses
- Etats des personnes auxquelles l'assurance chômage a été versée ou supprimée ;
- Etats des personnes bénéficiaires des indemnités d'activité d'intérêt général et de location de solidarité ;
- Etats des infractions relevées par les caisses de sécurité sociales et des caisses de mutualité ;

- Relevés mensuels des opérations de transfert de fonds à l'étranger effectuées par les organismes financiers pour le compte de leurs clients.

1.3.3. Le droit d'enquête :

Le droit d'enquête constitue un instrument extrêmement important dans le dispositif de recherche de l'information fiscale pour lutter contre la fraude, une fraude qui a pris ces dernières années une proportion inquiétante surtout la fraude à la facturation avec le recours aux prête-noms et à l'utilisation des factures de complaisance, l'établissement de fausses factures, des factures fictives...etc.

Les règles et procédures permettent de réaliser une quantité de rapprochements illustre l'intérêt consacrer au contrôle du degré de respect des contribuables des dispositions du décret exécutif n°05-468 du 10 décembre 2005, qui fixe les conditions et modalités d'établissement de la facture récapitulative et qui permet de déceler les différentes fraudes à la facturation matérialisées par le défaut de facturation, l'établissement de factures fictives, de fausses factures ou de factures de complaisance.

L'examen des fiches de situation fiscale établi par les agents de l'administration fiscale dans le cadre de la procédure du droit d'enquête permet de constater, pour les cas de contribuables défaillance relevés, qu'il s'agit :

- Soit de clients normalement recensés par les services fiscaux, mais qui ne respectent pas leurs obligations fiscales ;
- Soit de clients inconnus desdits services ayant servi de prête-noms ;
- Soit, de fournisseurs ayant recours à l'établissement de factures de complaisance.

1.3.4. Amélioration de la relation entre l'Administration fiscale et les contribuables :

L'amélioration de la relation entre l'Administration fiscale et les contribuables est la principale priorité pour avoir un climat de confiance, pour cela plusieurs actions ont été mise en place dans le but de promouvoir le consentement à l'impôt, d'améliorer le service rendu au contribuable :

A. Promouvoir le consentement à l'impôt :

Pour encourager les contribuables à s'acquitter de leurs obligations fiscales et d'améliorer la relation entre les deux parties l'Administration fiscale Algérienne a mené plusieurs d'actions notamment :

- L'exploitation des Technologies de l'Information et de la Communication (TIC) site Web (www.mfdgi.gov.dz) qui sont mis à la disposition du public et offrent différents services et documentation fiscales ;
- La diffusion des communiqués de presse à l'intention du public afin de porter à sa connaissance toute information importante ;
- L'organisation de rencontres avec les associations et unions professionnelles en vue de prendre en charge leurs préoccupations fiscales ;
- La mise en place d'un espace dédié aux contribuables relevant de la DGI ;
- L'organisation de séminaire d'information.

B. Le référentiel Qualité Service (RQS) :

Le RQS a été mis en place en 2012, c'est un outil de promotion de l'accueil, la culture et de la qualité de service, il regroupe un ensemble d'agrégats internes et externes que les agents des (DGE, CDI, CPI) s'engagent à respecter. Il est fait pour répondre aux attentes des contribuables et pour atteindre un meilleur civisme et avoir un meilleur respect de leurs obligations fiscales.

A travers ce référentiel on voit la volonté de l'Administration fiscale à consolider sa relation avec les contribuables, et proposer une offre de service plus performante.

C. Nouveau système d'information « JIBAYA'TIC » :

Ce système d'information a été créé dont le but de mettre en place une des fonctionnalités permettant la modernisation du service rendu aux contribuables et de les inciter à respecter leurs obligations fiscales.

JIBAYA'TIC est le nouveau portail de l'administration fiscale Algérienne. Il offre les services de déclaration d'impôts et de taxes à distance dans un environnement qui assure simplicité, facilité et convivialité. Il est destiné aux contribuables qui relèvent des nouvelles structures (DGE, CDI, CPI)

La modernisation du système d'information de l'administration fiscale Algérienne vise essentiellement à mettre les contribuables dans les meilleures conditions pour adhérer à ses actions de lutte contre toutes les tentations de fuir l'impôt.

1.4. Institutions de la procédure de flagrance fiscale :

1.4.1. Définition de la flagrance fiscale :

La flagrance fiscale est un contrôle réalisé par l'administration fiscale et qui s'exécute avant toute dispositions entreprise par le contribuable visant, notamment, l'organisation d'insolvabilité.

Cette procédure donne le pouvoir à l'administration fiscale lorsque suffisamment d'indices sont réunis d'intervenir pour mettre fin à une fraude en cours. « Elle permet aussi à l'administration fiscale 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 échue. »⁴²

1.4.2. Les cas de délit de flagrance fiscale :

Les faits énumérés ci-dessous sont considérés comme étant des cas de flagrance fiscale :

- 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.

1.4.3. Les objectifs de la procédure de flagrance fiscale :

Les objectifs de la procédure de flagrance fiscale varient du constat de la fraude fiscale jusqu'à la sécurisation des recouvrements en passant par un contrôle très rigoureux des activités éphémères.

A. Constater et stopper une fraude en cours :

L'administration fiscale qui se trouvait dépourvue d'un support juridique lui permettant de corriger des situations manifestement frauduleuses constatées lors de l'exercice de ses droits de visite, de saisie, d'enquête de communication et de contrôle, est désormais, bien armée par la

⁴² Les procédures du contrôle fiscal, Edition 2020, Page 7

procédure de la flagrance fiscale qui lui donne la latitude de parer à toute manœuvre frauduleuse organisée par le contribuable en temps réel.

B. Contrôler les activités éphémères :

A travers cette nouvelle procédure, l'administration pourra agir efficacement face aux sociétés éphémères constituées dans le seul but d'évasion fiscale. En effet, elle permet de contrôler une période d'imposition qui n'est pas achevée en intervenant avant même l'expiration du délai relatif aux obligations déclaratives.

C. Renforcer le recouvrement :

En outre, elle permet à l'administration de sécuriser le recouvrement des créances fiscales futures en contrecarrant l'organisation d'insolvabilité par les contribuables fraudeurs et ce, par l'établissement d'un procès-verbal de flagrance fiscale ainsi que la possibilité de procéder à une saisie conservatoire des biens. »⁴³

1.4.4. Les conséquences de la procédure de flagrance fiscale :

La procédure de flagrance fiscale implique des conséquences fiscales au regard des procédures de contrôle et du droit de reprise ainsi que sur les régimes d'imposition, on peut citer :

- La possibilité d'établissement d'une saisie conservatoire par l'administration : Une fois le procès-verbal de flagrance fiscale dressé, l'administration fiscale peut pratiquer une saisie conservatoire à l'encontre du contribuable verbalisé. Cette saisie peut porter, notamment, sur des biens meubles ou immeubles ou sur des comptes bancaires ou des valeurs mobilières conformément aux textes en vigueur.
- 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 code des impôts directs et taxes assimilées.

⁴³ La lettre de la DGI « bulletin d'information de la direction général des impôts » N°68/2013, page 2

2. Sur le plan international :

2.1.Import-export : instauration d'une carte magnétique :

Qu'ils soient importateurs ou exportateurs activant dans le commerce extérieur, ils devront, à partir du 1er octobre 2008, effectuer l'ensemble des procédures administratives, fiscales, douanières et bancaires par le biais d'une nouvelle carte magnétique. Une carte qu'ils sont tenus de retirer auprès des services concernés (douanes, impôts, etc.).

Instituée par les articles 41 et 42 de la loi de finances 2006 dans le volet du code des opérations fiscales, cette carte doit comporter l'ensemble des informations relatives à l'opérateur ou plutôt au contribuable concerné.

« Tout acte, déclaration, enregistrement ou Opération, effectué auprès d'un service de l'administration fiscale doit être accompagné du Numéro d'identification fiscale de nature à assurer l'identification des personnes concernées. »

La référence au numéro d'identification statistique (NIS) contenue dans les divers codes Fiscaux est remplacée par celle du numéro d'identification fiscale (NIF).

Contenue dans la loi de finances 2006, la disposition a mis plus de deux ans pour devenir Opérationnelle. Cette carte a été instituée, selon la direction des impôts, pour recenser L'ensemble des opérateurs, notamment ceux activant dans le commerce extérieur aux fins de mettre un terme à l'évasion fiscale, mais surtout aux importateurs fraudeurs.

Ce retard dans la mise en application de la disposition a mis en sursis beaucoup de « fugitifs Fiscaux » qui s'en sont mis plein les poches, notamment à travers les fausses déclarations et L'amointrissement du prix des marchandises importées en présentant des factures sous-estimées.

2.2.Les conventions fiscales internationales :

Pour éviter les risques internationaux, le droit fiscal international a proposé comme solution la conclusion des conventions fiscales, où ces dernières ont une valeur juridique supérieure à la loi interne.

Les conventions fiscales sont des traités internationaux ayant un objectif exclusivement fiscal et ne doivent pas être confondus avec les accords bi ou multilatéraux qui ne comportent qu'accessoirement des dispositions fiscales.

Il est à préciser que les modèles de conventions de l'OCDE et de l'ONU sont la référence indispensable des négociateurs de conventions, mais le modèle de l'OCDE est le plus répandu.

D'une manière générale, les conventions fiscales poursuivent trois objectifs :

- Eliminer les doubles impositions ;
- Lutter contre la fraude et l'évasion fiscale ;
- La protection des contribuables par l'insertion des clauses de non-discrimination.

2.2.1. La lutte contre la fraude et l'évasion fiscale :

En présence de deux ou plusieurs fiscalités, le contribuable au lieu d'être soumis à l'impôt deux ou plusieurs fois, s'efforce de n'être soumis à aucun. Pour lutter contre ces phénomènes, les conventions fiscales établissent les bases d'une coopération entre les Etats. Pour cela, elles prévoient en général, un échange de renseignements et éventuellement une assistance au recouvrement.

A. L'échange de renseignements :

Par l'échange de renseignements, les deux Etats conventionnés pourront obtenir réciproquement des informations relatives au statut fiscal des contribuables et aux caractéristiques de leurs revenus et bénéfices.

B. L'assistance au recouvrement :

En absence de convention fiscale, il est difficile voire impossible pour un Etat de recouvrer ses impôts ou de poursuivre ses contribuables se trouvant dans un autre Etat : chaque Etat ayant sa souveraineté et protégeant ses ressortissants.

La clause d'assistance au recouvrement permet aux Etats contractants de coopérer non seulement pour le recouvrement des impôts visés par les conventions mais également le recouvrement des créances afférentes à ces impôts suivant les règles de la législation interne ou des dispositions conventionnelles.

Parmi les conventions fiscales qui prévoient une assistance au recouvrement, on relève celles signées par l'Algérie avec la France, l'Allemagne, la Belgique, etc.

2.2.2. Les prix de transferts :

L'un des phénomènes les plus tangibles de l'internationalisation des échanges est la création de multinationales, qui rassemblent des entreprises associées directement ou indirectement. Les

sociétés transactionnelles peuvent être tentées de considérer les prix des transactions opérées entre elles comme un levier optimisation fiscale : minoration des prix pratiqués pour les filiales étrangères faiblement taxées ou majoration des prix facturés à des entités fortement taxées. Les prix auxquels ces opérations sont échangées sont appelés « prix de transfert. »

Les prix de transfert désignent « les prix auxquels une entreprise transfère des biens corporels, des actifs incorporels, ou rend des services, octroie des prêts ou des locations à des entreprises associées. »⁴⁴

Toutefois, les entreprises dépendantes peuvent s'accorder sur un prix alors que la valeur effective du bien ou de service est considérée, par l'administration fiscale, soit moins élevée, soit plus élevée, autrement dit, le prix ne correspond pas exactement à la valeur du bien objet de la transaction. Ce prix peut être qualifié d'anormal et il constitue le moyen de transferts indirects de bénéfices à l'étranger.

L'idée de base est que le prix de transfert entre entreprises associées devrait être fixé, à des fins fiscales, sur la base des prix qui seraient appliqués entre des entités indépendantes engagées dans des transactions similaires et des conditions similaires sur le marché libre. Ainsi, ce principe se fonde sur la comparaison entre les conditions d'une opération réalisée entre entreprises associées et celles entre entreprises indépendantes sur le marché libre :

Il s'agit du principe de pleine concurrence. Ce dernier constitue le moyen le plus raisonnable de parvenir à des résultats équitables et de réduire le risque de non-élimination de la double imposition. Par ailleurs, des conditions suffisamment comparables doivent donc exister.

Le principe de pleine concurrence fonctionne bien dans la grande majorité des cas. Cependant, dans certains cas, ce principe est difficile et complexe à mettre en œuvre, par exemple, pour les groupes multinationaux produisant des biens hautement spécialisés, traitant des biens incorporels uniques et/ou fournissant des services spécialisés, il est très difficile de trouver un prix de pleine concurrence pour une transaction similaire effectuée par des entreprises indépendantes.

L'Algérie a fait des efforts pour cerner la problématique des prix de transferts, et cela par les nouvelles dispositions introduites par la loi de finances complémentaire pour 2010. Il s'agit de

⁴⁴ OCDE, « Principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert à l'intention des entreprises multinationales et des administrations fiscales », édition 2010, page 19

l'obligation de constituer une documentation justifiant la politique des prix de transfert pratiquée dans le cadre des opérations de toute natures réalisés avec des sociétés liées.

2.2.3. Les paradis fiscaux :

« Un paradis fiscal est un pays ou place financière qui fait bénéficier d'avantages fiscaux les personnes qui y font des opérations, des dépôts, etc... Ou encore « relatifs à la parafiscalité, ensemble des taxes et prélèvements divers perçus par l'État ne rentrant pas dans le budget de l'État ». ⁴⁵

Selon l'OCDE, un pays peut être considéré comme paradis fiscal que s'il répond à deux conditions :

- Le pays impose peu ou pas d'impôt comparé aux autres pays ;
- Le pays refuse de coopérer, de donner des renseignements sur la situation fiscale d'un contribuable, ou de sa situation bancaire.

Un paradis fiscal est considéré comme un type d'évasion fiscale, étant donné que certains investisseurs décident de créer leur société au niveau de ces pays considérés comme paradis fiscaux dans le but de fuir l'impôt. On peut citer comme exemple : la Suisse, Luxembourg, Belgique...etc.

Cet organisme (OCDE) mène aussi, des travaux sur la transparence et l'échange de renseignements pour :

- Renforcer les capacités des administrations fiscales ;
- Lutter contre le non-respect des dispositions fiscales à l'étranger ;
- Veiller à ce que les normes internationales en matière de prix de transfert soient appliquées de façon cohérente ;
- Améliorer la transparence des informations communiquées par les entreprises multinationales.

Aussi, à l'échelle mondiale (le 02 avril 2009) le sommet du G20 de Londres a proclamé que l'ère du secret bancaire est terminée³². À cet effet, il a amorcé deux types de solution, le « Reporting », ou communication d'information par pays et les normes comptables qui sont un outil très efficace de contrôle (IFRS)

⁴⁵ Dictionnaire LARROUSSE Maxipoche, 2011, page 996

3. Sanctions pénales :

Le code pénal sanctionne les délits susceptibles de porter préjudice au trésor public et cela par des amendes et des peines de prison. Il peut s'agir en général de fraude fiscale qui paraît ci-après :

« Toute personne qui emploie des manœuvres frauduleuses est exposée aux sanctions pénales suivantes :

- Une amende pénale de 50 000DA à 100 000DA lorsque le montant des droits éludés n'excède pas 100 000DA.
- 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 ;
- De l'emprisonnement de six (06) mois à deux (02) ans et d'une amende de 500.000 DA à 2.000.000 DA, ou de l'une de ces deux peines seulement, lorsque le montant des droits éludés est supérieur à 1.000.000 DA et n'excède pas 5.000.000DA ;
- De l'emprisonnement de deux (02) ans à cinq (05) ans et d'une amende de 2.000.000 DA à 5.000.000 DA, ou de l'une de ces deux peines seulement, lorsque le montant des droits éludés est supérieur à 5.000.000 DA et n'excède pas 10.000.000 DA ;
- De l'emprisonnement de cinq (05) ans 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 éludés est supérieur à 10.000.000 DA »⁴⁶

Conclusion du chapitre :

A la lumière de ce qui précède, la fraude et l'évasion fiscale privatise l'Etat de ces créances. En effet, le contribuable doit cesser de voir l'impôt comme étant une charge lourde et une obligation exercée par voie de contrainte et doit plutôt considérer la fiscalité comme une contribution pour assurer le développement de l'Etat et la prospérité de tous ses secteurs.

La fraude et l'évasion fiscales sont des pratiques évolutifs dans un environnement marqué par l'expansion de nouvelles technologies d'information. Elles ne s'arrêtent pas seulement au

⁴⁶ Article 303-1 du CIDTA

niveau national mais elles vont au-delà des frontières et ce à travers les différentes techniques et formes développées précédemment.

Par conséquent, l'administration fiscale qui doit sans cesse adapter ses modes d'intervention et renforcer ses moyens de lutte contre ces fléaux pour sauvegarder les intérêts du trésor public.

Chapitre 3 : Etude de cas

Introduction :

Dans ce chapitre, nous exposerons le déroulement du stage que nous avons effectué au sein de la Direction des Impôts de la Wilaya de Tizi-Ouzou (DIWTO). La mise en pratique des différents concepts traités dans les chapitres précédents est importante pour comprendre les mécanismes du contrôle fiscal conduits par une démarche conforme aux textes réglementaires indiqués dans le code des procédures fiscales, ceci dans le but de lutter contre la fraude et l'évasion fiscale.

Dans un premier lieu, on a procédé à la présentation de l'organisme d'accueil, ensuite on s'est intéressé à l'application pratique d'une VASFE ainsi que d'une vérification de comptabilité et enfin, nous avons essayé de déterminer les principaux ratios de performance du contrôle fiscal en s'appuyant sur des données fournies par la DIW de Tizi Ouzou.

Section 1 : présentation de l'organisme d'accueil

Afin de faciliter l'étude de cas pratique, il est nécessaire d'abord de procéder à la présentation des différents services composant la direction des impôts de la wilaya de TIZI-OUZOU ainsi que les différentes missions qui lui sont dévolues à travers son organisation.

1. Présentation générale de la DIW de Tizi Ouzou : ⁴⁷

La direction des impôts de la wilaya de Tizi-Ouzou, comme toutes les autres directions des impôts des autres wilayas, est chargée principalement des missions suivantes :

- Assurer l'autorité hiérarchique des centres des impôts et des centres de proximité des impôts ;
- Veiller au respect de la réglementation et de la législation fiscale, au suivi et au contrôle de l'action des services et à la réalisation des objectifs fixés ;
- Organiser la collecte des éléments nécessaires à l'élaboration des prévisions fiscales ;
- Émettre, de constater et d'homologuer les rôles et états de produits et les certificats d'annulation ou de réduction, d'en évaluer les résultats, d'en dresser le bilan périodique ;
- Analyser et d'évaluer, périodiquement, l'activité des services relevant de sa compétence, d'en dresser synthèse et de proposer toute mesure de nature à améliorer leur action ;

⁴⁷ <https://www.mfdgi.gov.dz/com-smartslider3/2014-03-24-14-21-47/services-externes/113-direction-des-impots-de-wilaya.html> Consulté le 25 juin 2022 à 9h

- La prise en charge des rôles et des titres de recettes et de recouvrement des impôts, taxes et redevances ;
- Contrôler la prise en charge et la liquidation pour chaque bureau de recettes et d'en suivre l'apurement ;
- Suivre l'évolution des actions en justice en matière de contentieux du recouvrement ;
- Assurer le contrôle a priori et l'apurement des comptes de gestion des receveurs ;
- Organiser la collecte et l'exploitation de l'information fiscale ;
- Élaborer les programmes d'intervention auprès des contribuables, d'en suivre la mise en œuvre et d'en évaluer les résultats ;
- Mettre en œuvre le contrôle prévu en matière de valeurs et prix et faire procéder aux rehaussements éventuels ;
- Instruire les requêtes, organiser les travaux des commissions de recours, assurer le suivi du contentieux et de tenir à jour les dossiers y afférents ;
- Suivre l'évolution des actions en justice en matière de contentieux de l'assiette ;
- Évaluer les besoins en moyens humains, matériels, techniques et financiers de sa direction et d'en établir les prévisions budgétaires correspondantes ;
- Assurer la gestion des personnels et des crédits affectés à ses services ;
- Procéder au recrutement et à la nomination des personnels pour lesquels un autre mode de nomination n'est pas prévu ;
- Organiser et de mettre en œuvre les actions de formation et de perfectionnement initiées par la direction générale des impôts ;
- Constituer et de gérer le fonds documentaire de la direction de wilaya et d'en assurer la diffusion et la vulgarisation ;
- Veiller à la tenue des inventaires des biens meubles et immeubles et à l'entretien et à la conservation du patrimoine mobilier et immobilier ;
- Organisation de l'accueil et de l'information des contribuables ;
- Diffuser les informations et les avis en direction des contribuables.

2. Les différentes sous-directions de DIW de wilaya de Tizi Ouzou :

La direction des impôts de wilaya est composée de cinq (05) sous-directions

2.1.La sous-direction des opérations fiscal :

Elle est chargée de :

- L'animation des services, de l'établissement et de la consolidation des statistiques et des travaux d'émission ;
- La prise en charge, du suivi et du contrôle des demandes d'agrément de contingents d'achats en franchise TVA ;
- Le suivi des régimes fiscaux et privilèges fiscaux particuliers.

Dans ce cadre, elle est organisée comme suit :

A. Le bureau des rôles :

Le bureau des rôles est chargé de :

- La prise en charge et l'homologation des rôles généraux ;
- La prise en charge des matrices des rôles généraux et des titres de perception.

B. Le bureau des statistiques :

Il est chargé de :

- La réception des statistiques des autres structures de la direction de wilaya ;
- La centralisation des productions statistiques périodiques en matière d'assiette et de recouvrement ;
- La centralisation des situations statistiques périodiques et en assurer la transmission à la direction régionale des impôts.

C. Le bureau de la réglementation et des relations publiques :

Le bureau de la réglementation et des relations publiques, est chargé notamment de :

- La réception et l'instruction des demandes d'agrément au régime d'achat en franchise de TVA et d'en délivrer les agréments ;
- Le suivi des régimes fiscaux particuliers et privilégiés ;
- La diffusion de l'information fiscale, l'accueil, l'information et l'orientation du public.

D. Le bureau de l'animation et de l'assistance :

Le bureau de l'animation et de l'assistance, est chargé d'assurer :

- La prise en charge, en relation avec les structures régionales et les directions des impôts de wilayas, de l'animation et de l'assistance aux services locaux en vue de l'amélioration et d'harmonisation des méthodes de travail ;
- Le suivi et l'instruction des rapports de vérification de gestion.

2.2.La sous-direction de recouvrement :

Elle est chargée de :

- La prise en charge, du contrôle, du suivi des rôles et titres de recettes et de l'état de recouvrement des impôts et taxes ainsi que tout autre produit et redevances ;
- Du suivi des opérations et écritures comptables, du contrôle périodique des services de recouvrement et l'animation des recettes des impôts dans l'exécution de leurs travaux d'assainissement et d'apurement des comptes ainsi que du recouvrement forcé de l'impôt ;
- L'évaluation périodique de la situation des recouvrements, l'analyse des insuffisances notamment en matière d'apurement et la proposition de mesures à même d'améliorer le produit fiscal ;
- Le contrôle et l'assistance des recettes en vue de l'assainissement des comptes des recettes des impôts en vue de l'apurement et l'assainissement des comptes.

Elle est organisée autour des structures suivantes :

A. Le bureau du contrôle du recouvrement :

Le bureau du contrôle du recouvrement, est chargé de :

- L'impulsion des actions de recouvrement ;
- La sauvegarde des intérêts du Trésor à l'occasion des transactions immobilières notariées et lors de la restitution des excédents de versements ;
- L'élaboration et la notification aux collectivités locales et aux organismes concernés des éléments de fiscalité nécessaires à l'établissement de leur budget.

B. Le bureau du suivi des opérations et travaux d'écritures :

Le bureau du suivi des opérations et travaux d'écritures est chargé d'assurer :

- Le suivi des travaux de pointage, des émargements des paiements et des certificats d'annulation sur les rôles et titres de recettes pris en charge ;
- Le contrôle périodique de la situation de la caisse, des mouvements des comptes financiers et des valeurs inactives ;
- La prise en charge effective et l'exécution des injonctions et recommandations prescrites par les vérificateurs de gestion, au titre des missions de contrôle ;
- L'établissement et visas des opérations et écritures lors de la passation de service entre les comptables.

C. Le bureau de l'apurement :

Le bureau de l'apurement est chargé d'assurer :

- Le contrôle de la prise en charge des rôles généraux, des titres de perception ou de recettes se rapportant à des créances, extraits de jugements et d'arrêts en matière d'amendes et condamnations pécuniaires ou de produits autres que fiscaux ;
- La réception et la validation des productions statistiques établies par les receveurs des impôts ;
- La centralisation des comptes de gestion Trésor et les pièces annexes ;
- La prise en charge et le contrôle des états d'admission en surséance, des cotes irrécouvrables et l'état de liquidation des produits du Trésor et le sommier des reports.

2.3. La sous-direction du contentieux :

Elle est chargée d'assurer :

- Le traitement des réclamations introduites, au titre des deux phases administratives de recours contentieux ou de la phase gracieuse et la notification des décisions rendues et l'ordonnancement des annulations et des réductions accordées ;
- Le traitement des demandes de remboursement des précomptes de TVA ;
- La formalisation des dossiers de dépôt de plainte ou de recours en appel et la défense, devant les juridictions compétentes, des intérêts de l'administration fiscale.

Elle comprend les structures suivantes :

A. Le bureau des réclamations :

Le bureau des réclamations est chargé notamment de :

- La réception et l'instruction des recours tendant soit à la restitution de droits ou à l'annulation d'actes de poursuites ou à la revendication d'objets saisis ;
- La réception et l'instruction des demandes relatives au remboursement de précomptes-TVA.

B. Le bureau des commissions de recours :

Le bureau des commissions de recours est chargé de :

- L'instruction et la présentation aux commissions de conciliation, de recours contentieux ou gracieux compétentes, des réclamations ou demandes introduites par les contribuables ;
- La réception et la présentation, à la commission de recours gracieux compétente, des demandes formulées par les receveurs des impôts, relatives à l'admission en non-valeur,

à la décharge en responsabilité ou au sursis de versement de cotes d'impôts, taxes ou droits jugées irrécouvrables.

C. Le bureau du contentieux judiciaire :

Le bureau du contentieux judiciaire est chargé de :

- La préparation et la constitution de dossiers de dépôt de plainte auprès des juridictions pénales compétentes ;
- La défense devant les instances judiciaires compétentes des intérêts de l'administration fiscale lors des contestations d'impositions.

D. Le bureau des notifications et de l'ordonnancement :

Le bureau des notifications et de l'ordonnancement est chargé de :

- La notification, aux contribuables et aux services concernés, des décisions prononcées au titre des différents types de recours ;
- L'ordonnancement des annulations et des réductions accordées et l'établissement des certificats y relatifs.

2.4. La sous-direction du contrôle fiscal :

Elle est chargée de l'élaboration des programmes de recherche, de vérification, de contrôle des évaluations et du suivi de leur réalisation.

Elle est organisée comme suit :

A. Le bureau de la recherche de l'information fiscale, fonctionnant en brigades :

Le bureau de la recherche de l'information fiscale est chargé notamment de :

- La constitution du répertoire des sources locales d'informations concernant l'assiette, le contrôle ainsi que le recouvrement de l'impôt ;
- L'exécution des programmes d'intervention et de recherche et la mise en œuvre du droit de communication, du droit d'enquête, du droit de visite en coordination avec les services et les institutions concernées.

B. Le bureau des fichiers et recoupements :

Le bureau des fichiers et recoupements est chargé notamment de :

- La constitution et la gestion des divers fichiers tenus ;
- La prise en charge des demandes d'identifications fiscales des contribuables ;

- Le contrôle de l'exploitation par les services concernés des données de recouplement et l'établissement des situations statistiques et bilans périodiques d'évaluation des activités du bureau.

C. Le bureau des vérifications fiscales, fonctionnant en brigades :

Le bureau des vérifications fiscales est chargé notamment d'assurer :

- Le suivi de l'exécution des programmes de contrôle et de vérification ;
- L'inscription des contribuables aux divers programmes de contrôle ;
- L'établissement des situations statistiques et rapports périodiques d'évaluation.

D. Le bureau du contrôle des évaluations, fonctionnant en brigades :

Le bureau du contrôle des évaluations est chargé notamment de :

- La réception et l'exploitation des actes de mutation à titre onéreux ou gratuit ;
- La participation aux travaux d'actualisation des termes de références (zoning) ;
- Le suivi des travaux d'expertise dans le cadre des demandes exprimées par les pouvoirs publics.

2.5. La sous-direction des moyens :

Elle est chargée de :

- La gestion des personnels, du budget et des moyens mobiliers et immobiliers de la direction des impôts de wilaya ;
- Veiller à la mise en œuvre et à la coordination du programme d'informatisation ainsi qu'au maintien en condition de l'infrastructure et des applications informatiques.

Elle est organisée à travers :

A. Le bureau des personnels et de la formation :

Le bureau des personnels et de la formation est chargé de :

- Veiller au respect de la législation et de la réglementation en vigueur en matière de gestion des ressources humaines et de la formation ;
- Mettre en œuvre les actions de normalisation des effectifs et de rationalisation des postes de travail, initiées en relation avec les structures concernées de la direction régionale.

B. Le bureau des opérations budgétaires :

Le bureau des opérations budgétaires est chargé notamment de :

- L'exécution, dans la limite de ses attributions, des opérations budgétaires ;

- Le mandatement, dans la limite du seuil de compétence qui lui est dévolu, les dossiers de remboursement de la TVA ;
- Le mandatement des excédents de versements résultant de l'emploi des certificats d'annulation, prononcés au titre des impositions en contentieux, relevant du seuil de compétence de la direction des impôts de wilaya et des centres des impôts ;
- L'établissement, annuellement, du compte administratif de la direction.

C. Le bureau des moyens et de la gestion des imprimés et archives :

Le bureau des moyens et de la gestion des imprimés et archives est chargé notamment de :

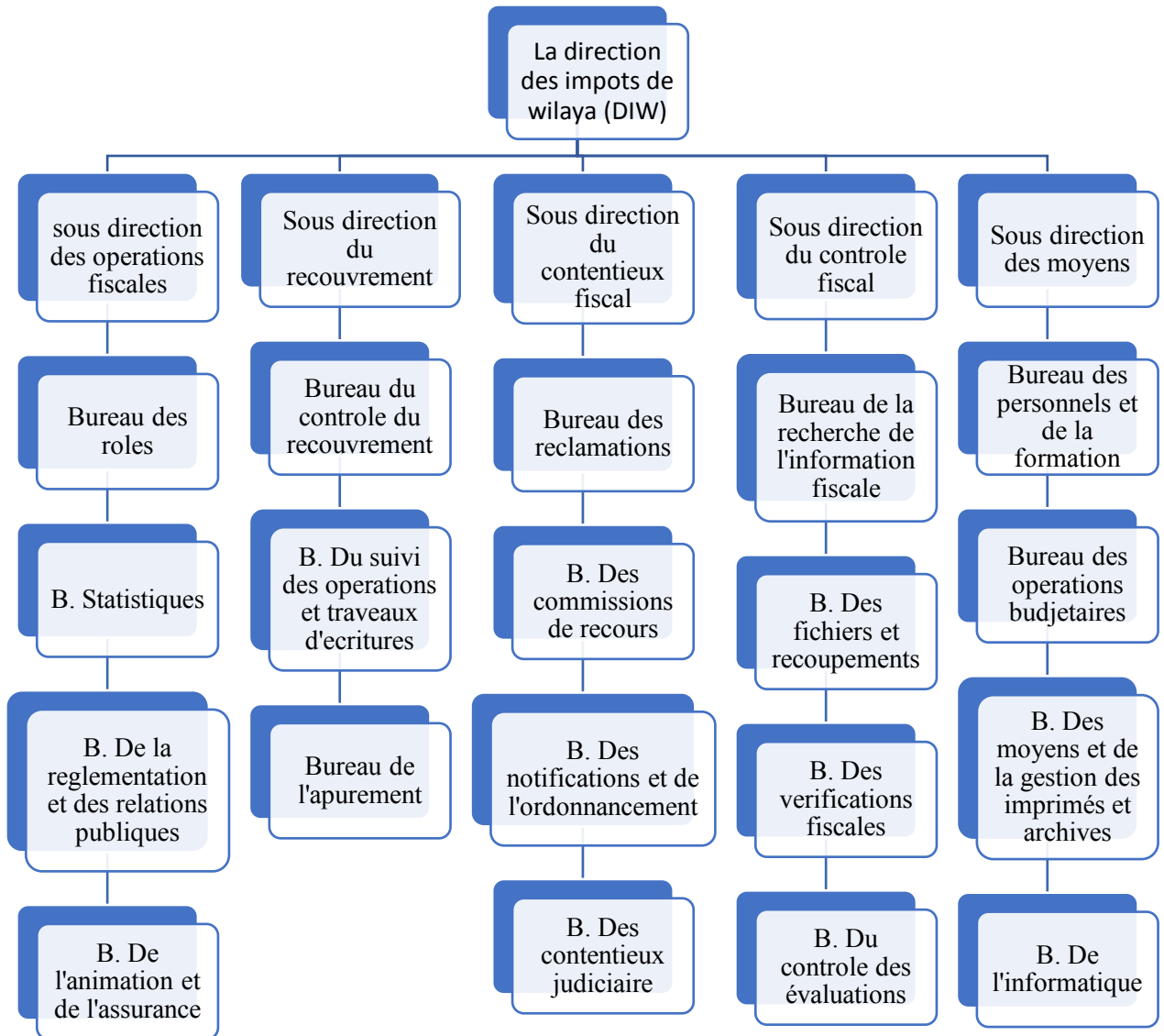
- La gestion des moyens mobiliers et immobiliers, du magasin des imprimés et des archives de l'ensemble des services relevant de la direction des impôts de wilayas ;
- La mise en œuvre des mesures initiées pour assurer la sécurité des personnels, des structures, des matériels et des équipements et en faire des rapports périodiquement.

D. Le bureau de l'informatique :

Le bureau de l'informatique est chargé d'assurer :

- La coordination sur le plan informatique entre les services à l'échelle locale et régionale
- Le maintien en condition de l'infrastructure technologique et de ses ressources.

3. Organigramme de la direction des impôts de Wilaya :



Source : Elaboré par nos soins à partir de documents fournis par la DIW

Section 02 : Etude de cas

Afin de comprendre le déroulement du contrôle fiscal et son rôle à la réduction des opérations frauduleuses, ce chapitre illustre un exemple d'une entreprise observée lors de notre stage au sein de la Direction des Impôts de la wilaya de Tizi Ouzou.

Cette mise en application concernera deux types de vérification : une vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble (VASFE) et une vérification de la comptabilité.

Le but de cette étude de cas nous a permis de mieux saisir les aspects théoriques abordés dans les précédents chapitres et mieux comprendre la procédure du contrôle fiscal.

1ere partie : Cas d'une vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble (VASFE) :

La vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble (VASFE) concerne l'ensemble des revenus disposés par les contribuables durant une période de 4 ans. Dans ce cadre, le service vérification fiscale analyse la concordance entre les revenus déclarés au cours de cette période et la situation patrimoniale, la situation de trésorerie et les éléments de train de vie de la personne contrôlée.

1. Présentation du contribuable vérifié :

Notre stage pratique de deux mois au sein de la DIW de Tizi-Ouzou, nous a permis d'avoir accès à un cas de vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble (VASFE) portant sur une personne exerçant le métier de médecin et présentant des signes de richesse non justifiés.

2. Envoi d'un avis de vérification ⁴⁸ :

L'avis de vérification a été envoyé à la date du 10/03/2021 par les vérificateurs à ce contribuable, désigné (M. X) pour anonymat. Il est enregistré sous un numéro spécifique se rapportant à la VASFE, « 532 / DIW.15/SDCF/B3 ». Il permet à l'intéressé de réunir tous les documents justificatifs nécessaires permettant de mener l'investigation ; cet avis doit être joint par un exemplaire de la charte des droits et obligations du contribuable ; l'intéressé dispose d'un délai de 15 jours pour se préparer, ce qui veut dire que la prise de contact aura lieu le 26/03/2021. Cette vérification concerne l'ensemble des revenus perçus durant la période du 01/01/2017 au 31/12/2020, c'est-à-dire 4 ans.

⁴⁸ Voir annexe 1

3. Situation du patrimoine ⁴⁹ :

La fiche de situation du patrimoine est jointe avec l’avis de vérification et comporte le nom, l’adresse et le domaine d’activité du concerné, elle doit être rendue au service fiscal dument rempli et accompagnée de tous les documents justificatifs nécessaires.

Dans notre cas, le contribuable a déclaré :

- Deux biens immobilier situés à Tizi Ouzou ;
- Un véhicule de la marque « Mercedes », année 2010.

Il est a noté que toute omission ou insuffisance constatée par rapport à sa situation patrimoniale sera considérée comme manœuvre frauduleuse passible de sanctions prévues aux articles du code des impôts directs et taxes sur le chiffre d'affaires.

4. Demande de renseignement :

Dans le cadre de la VASFE, les vérificateurs demandent au contribuable vérifié de leur communiquer un certain nombre de renseignements sous forme de fiche à remplir. Il est a noté que ces renseignements doivent être accompagnés de documents justificatifs.

Le contribuable a remis la fiche dument remplie au service fiscal comme suit :

Tableau 02 : Demande de renseignement

Désignation	2017	2018	2019	2020
<ul style="list-style-type: none"> • Véhicules automobiles • Acquisitions • Location • Dépenses automobiles • Essence • Assurance • Réparation • Leasing loyers • Dépenses afférentes aux immeubles loués Idem que résidence principale y compris à l'étranger • Impôts et taxes • Impôt sur le revenu IRG • Taxes foncières • Autres impôts personnels ou professionnels • Assurances : prime d'assurance versées • Santé • Cotisation complémentaire • Frais médicaux 	8000	8000	8000	10000

⁴⁹ Voir annexe 2

Après examen du dossier, une réunion de débat contradictoire a été effectuée suivant un PV de constat signé sur place et contre-signé par le contribuable et les deux vérificateurs.

5. Reconstitution des ressources :

Après la réception par les vérificateurs de la demande de renseignements et la situation du patrimoine dument remplis, ils ont procédé à la reconstitution des revenus de Monsieur « X » à partir d'une balance de trésorerie établie sur la base de ses disponibilités et leurs emplois conformément aux dispositions de l'article 21 du code de procédures fiscales :

Tableau 03 : Reconstitution des ressources

Libellés/Exercices	2017	2018	2019	2020
Revenus locatifs		280 000	560 000 280 000	560 000 320 000
Revenus tirés de l'activité de la clinique médicale (suivi au régime du forfait)	2 133 000 x 20% 426 000	2 350 000 x 20% 470 000	2 400 000 x 20% 480 000	1 700 000 x 20% =340 000
Banque solde de compte au 01/01				
-BNA n°XXXXXX-XX (Mr X)	282 764	218 398	89 362	6 800
-BDL n°XXXXXX-XX (fille mineure 1)	2 543 564	3 211 786	11 491	00
-BDL n°XXXXXX-XX (fille mineure 2)	2 543 564	3 749 605	13 017	00
-BDL n°XXXXXX-XX (fils mineur)	5 168 589	3 946 748	17 334	00
Total des ressources	10 965 081	11 876 537	1 451 204	1 226 800

Source : Direction des impôts de la wilaya de Tizi-Ouzou

Quant au compte devise de la mère de Monsieur « X » (compte BNA n°XXXXXXXXXXXX-XX) celui-ci n'a pas été pris en considération étant donné qu'il appartient à une tierce personne en dehors de son foyer fiscal.

De même que la déclaration sur l'honneur présentée comme justification par monsieur « X » attestant qu'il a disposé de ces fonds n'est pas prise en considération pour motif que seul un acte authentique ou une traçabilité de ces fonds avérée peuvent justifier leur mise à disposition pour une tierce personne.

6. Reconstitution des emplois :

L'examen de la déclaration de patrimoine de Monsieur « X » souscrite en date du 01.04.2021, fait ressortir ce qui suit :

Tableau 04 : Reconstitution des emplois

Libellés/Exercices	2017	2018	2019	2020
Achat d'un duplex au nom de votre fille (acte n°XXXX/2018)	-	17 000 000	-	-
Achat d'une villa au nom de votre fils (acte n° XXX/2017)	43 000 000	-	-	-
Impôt sur le revenu foncier	-	42 000	126 000	132 000
Impôt forfaitaire unique (clinique)	225 960	282 000	288 000	204 000
Dépenses automobiles	24 000	26 000	28 000	30 000
Assurances	12 440	12 440	12 440	12 440
Dépenses de vie courante	630 000	635 000	640 000	645 000
Fournitures scolaires	12 000	12 000	12 000	12 000
Voyages :				
-Mr X	-	-	-	-
-Sa fille 1	-	-	100 000	-
-Sa fille 2	-	-	100 000	-
-Son fils	-	-	100 000	-
Banques au 31.12 :				
-BNA XXXXXXXXXXXXX-XX (Mr X)	218 398	89 362	6 800	4 500
-BDL XXXXXXXXXXXXX (Sa fille 1)	3 211 786	11 491	00	00
-BDL XXXXXXXXXXXXX (Sa fille 2)	3 749 605	13 017	00	00
-BDL XXXXXXXXXXXXX (Son fils)	3 936 748	17 334	00	00
Total des emplois	55 050 937	18 140 644	1 401 240	1 039 940

Source : Direction des impôts de la wilaya de Tizi-Ouzou

N.B : Les frais de voyage à l'étranger concernant Monsieur « X » et ceux de ses enfants mineurs, ont été estimé forfaitairement à 100 000,00 chacun et ce, en absence de déclarations faite par ses soins.

Libellés/Exercices	2017	2018	2019	2020
Total des ressources (1)	10 965 081	11 876 537	1 451 204	1 226 800
Total des emplois (2)	55 050 937	18 140 644	1 401 240	1 039 940
Ecart (1)-(2)	-44 085 856	-6 264 107	+49 964	+186 860

Source : Direction des impôts de la wilaya de Tizi-Ouzou

7. Calcul des impositions :

Les écarts négatifs ressortant de la balance de trésorerie au titre des exercices 2017 et 2018 correspondent à des revenus non déclarés, par conséquent passibles d'une régularisation en matière de l'impôt sur le revenu global (IRG) suivant le barème prévu à l'article 104 du code des impôts directs et taxes assimilées assortis des pénalités prévues à l'article 193 du même code.

Quant aux écarts positifs des exercices 2019 et 2020, ils ne feront pas l'objet de régularisation du fait que les ressources reconnus couvrent les emplois reconstitués

Tableau 05 : Calcul des impositions

Libellés/Exercices	2017	2018
Ecart à régulariser	44 085 856	6 264 107
Droits IRG	15 298 050	2 060 437
Taux de pénalité	25%	25%
Montant de pénalités	3 824 513	515 109
Total	19 122 563	2 575 546

Source : Direction des impôts de la wilaya de Tizi-Ouzou

8. Notification de redressement suite à la VASFE⁵⁰ :

Suite à l'envoi d'une vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble de Monsieur « X » concernant l'ensemble des revenus dont il a disposé durant la période vérifiée ; l'administration fiscale envisage de modifier les éléments servant de base au calcul des impôts sur le revenu, et de lui réclamer un complément d'impôt pour les motifs exposés dans la notification (VASFE)

La notification est sous le numéro : « 532 / DIW.15/SDCF/B3 », délivré à la date du 17/07/2021 et signée par : Mr le chef Brigade et Mr l'inspecteur de la sous-direction du service fiscal des impôts.

Enfin, à la réception de cette notification, l'intéressé compte 40 jours pour formuler ses observations.

9. La notification définitive⁵¹ :

Après avoir reçu la réponse du contribuable a la date du 20/08/2021 suite à la notification de redressement qui prétend que les acquisitions immobilières des exercices 2017 et 2018 ont été financées :

- Pour 15% de leur coût par ses économies tirées de son activité professionnelle pendant 30 années.
- Le reste des sommes proviendrais de l'héritage du grand-père des acquéreurs qui disposait de revenus en devises.

⁵⁰ Voir annexe 3

⁵¹ Voir annexe 4

Les vérificateurs ne prennent pas en considération cette réponse car il n'existe aucune justification présentée sur d'éventuels sommes que le contribuable aurait reçu durant les exercices soumis à la vérification.

Enfin, Compte tenu de l'absence d'éléments justifiant des ressources que Monsieur « X » aurait reçues durant ces exercices, sa situation fiscale sera maintenue telle qu'elle a été notifiée initialement et un rôle d'imposition lui sera rédigé.

2eme partie : Cas d'une vérification de comptabilité :

Le cas pratique étudié lors de notre stage au sein de la direction des impôts de la wilaya de Tizi Ouzou concerne une société de personne physique.

Cette vérification s'est portée sur les exercices non prescrits 2017, 2018, 2019 et 2020 au titre des impôts et taxes auxquels la société est assujettie.

1. Présentation de la société vérifiée :

La société vérifiée est une entreprise travaux de bâtiment se trouvant à Tizi-Ouzou, dont la date de début de l'activité est le : 31/10/2010. La société n'a eu aucun antécédent en matière de contrôle fiscal avant celui-ci. Elle dispose d'Equipements tel que du matériel de transport ainsi que des équipements de production. Quelques informations financières concernant la société :

Tableau 06 : Informations financières concernant la société

Années	2017	2018	2019	2020
Capital émis	32 155 222	35 000 000	36 503 538	38 400 380
Chiffre d'affaire facturé	38 428 080	20 609 150	23 760 937	9 110 000
Chiffre d'affaire encaissé	38 428 080	20 609 150	23 760 937	9 110 000
Amortissements	2 312 371	2 312 371	2 163 172	886 702
Taux de marge brute	26.05	44.90	35.54	27.71
Taux du résultat net	6.24	5.90	2.93	Déficit
Résultat fiscal	2 400 994	1 216 981	696 842	(422 404) Déficit

Source : Direction des impôts de la wilaya de Tizi-Ouzou

1.2.Caractéristiques du secteur d'activité :

Le secteur du bâtiment et travaux publics (BTP) dernier présente les spécificités suivantes :

- Le secteur de BTP regroupe toutes les activités de conception et construction des bâtiments publics et privés, individuels ou non, et des infrastructures telles que les routes, les écoles ou les canalisations ;
- Le BTP est l'un des premiers secteurs d'activités économique, il a connu une croissance de 2% au cours de l'année 2018.
- En plus des cotisations à la caisse nationale des assurances sociales (CNAS), les entreprises du secteur de BTP sont tenues de cotiser à la caisse nationale des congés payés et du chômage intempéries des secteurs du bâtiment.
- Le secteur de BTP exige des entreprises qui y travaillent de disposer d'un fonds de roulement (FR) important pour faire face à un important besoin de fonds de roulement (BFR) et ce en raison de l'encaissement des marchés qui intervient la plupart du temps après constatation des travaux effectués.

2. Examen du dossier de vérification de comptabilité :

La vérification a été effectuée par les vérificateurs de la sous-direction du contrôle fiscal rattachée à la DIW de Tizi-Ouzou.

De par l'activité exercée et la forme juridique, le contribuable vérifié est soumis d'après le régime du réel aux impôts et taxes ci-après :

En matière d'impôt directs :

- A la TAP au taux de 2% sur l'ensemble des recettes conformément aux dispositions des articles 217,219 et 222 du code des impôts directs et taxes assimilées ;
- A l'IRG suivant les dispositions des articles 1 à 134 du code des impôts directs et assimilées.
- A l'IRG/salaires conformément aux articles 66 et 104 du code des impôts directs et taxes assimilées.

En matière de taxes sur chiffre d'affaires :

- A la TVA au taux de 19% avec droit à la déduction, sur le fondement des articles 1, 2, 14, 21, 23 et 29 du code des taxes sur le chiffre d'affaires (CTCA) ;
- Aux droits de timbres selon les dispositions des articles 61 alinéa 1 et 100 alinéas 1 du code de timbre.
- Taxe d'apprentissage et taxe de formation au taux de 1%.

2.1.La préparation de la vérification :

La programmation de cette société à la vérification entre dans le cadre de l'exécution du programme élaboré pour l'année 2021.

Les vérificateurs ont procédé au retrait du dossier fiscal de l'entreprise auprès de l'inspection des impôts responsable de la gestion du dossier de l'entreprise et ce, par une demande de retrait du dossier fiscal afin d'établir quelques documents de synthèses utiles aux autres phases du contrôle tels que :

- L'état comparatif des bilans ⁵² : qui retrace les bilans annuels des quatre années vérifiées à savoir : 2017, 2018, 2019 et 2020.
- Le relevé de comptabilité ⁵³ : qui regroupe l'évolution du résultat de la société, du chiffre d'affaires et les diverses charges d'exploitation pour les quatre années.
- Les récapitulatifs de la TVA et la TAP : l'établissement de ce relevé permettra aux vérificateurs de juger la sincérité du contribuable dans la souscription de ses déclarations.

2.2.L'engagement de la vérification de comptabilité :

Une fois les travaux préparatoires accomplis, un avis de vérifications de comptabilité accompagné de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié est remis à la société contre accusé de réception.

2.2.1. L'envoi d'un avis de vérification ⁵⁴ :

Un avis de vérification de comptabilité a été remis en mains propres au gérant de la société, cet avis comporte les mentions suivantes :

- Référence : N°02/DIW15/SDCF/b3 ;
- La date de l'avis de vérification 06/06/2021 ;
- Date et heure de la première intervention sur place : 17/06/2021 à 10h00 ;
- L'objet et exercice à vérifier : la vérification de comptabilité des exercices 2017, 2018, 2019 et 2020.
- Impôts, droit et taxes concernés par la vérification : TAP, TVA, IRG, IRG/salaire et droits de timbre.
- Nom et grade des vérificateurs et du chef de brigade ;
- La possibilité de se faire assister par un conseil de son choix.

⁵² Voir annexe 5

⁵³ Voir annexe 6

⁵⁴ Voir l'annexe 7

- Un délai de 10 jours a été accordé à partir du jour de la remise de cet avis au contribuable afin de préparer sa comptabilité.

2.2.2. La première intervention :

Le 17/06/2021, les vérificateurs se sont présentés dans les locaux de la société vérifiée pour entamer les travaux de vérification de comptabilité et un « procès-verbal de début de travaux a été contre signé.

2.2.3. L'examen de la comptabilité :

Durant cet examen, la comptabilité est vérifiée sous deux aspects principaux :

A. L'examen de la comptabilité en la forme :

La comptabilité présentée comporte l'ensemble des documents comptables prévus par la législation en vigueur notamment les articles 9 à 11 du code du commerce :

- Journaux obligatoires : journal général, le livre d'inventaire et le livre de paie cotés et paraphés par le tribunal territorialement compétent.
- Journaux auxiliaires des exercices 2017, 2018, 2019 et 2020 : journal des prestations, achats, banque, caisse et des opérations diverses et balances générales.
- Pièces justificatives : factures d'achats, factures de ventes et relevé bancaire BDL, tableau d'amortissements

B. L'examen de la comptabilité en le fond :

L'examen des documents comptables de la société nous a permis de constater un certain nombre d'anomalies ayant une incidence sur l'assiette de l'impôt à savoir :

2.2.3.1. Défaut de versement de la taxe d'apprentissage :

Conformément aux prescriptions des articles 79-80 de la loi de finances 2007 modifiant les articles 54 de la loi de finances 1991 et 56 de la loi de finances 1998, il est obligatoire de procéder au versement de la taxe d'apprentissage au taux de 01%.

Tableau 07 : Défaut de versement de la taxe d'apprentissage

Libellé/exercice	2017	2018	2019	2020
Nombre de salariés	20	31	25	17
Masse salariale	2 895 229	3054 638	3 390 560	1 266 057

Source : Direction des impôts de la wilaya de Tizi-Ouzou

2.2.3.2.Compte financier :

A. Reconstitution des encaissements :

Tableau 08 : Reconstitution des encaissements

Désignation	Année 2017	Année 2018	Année 2019	Année 2020
Encaissements bruts BDL	46 736 423	11 257 374	1 468 615	5 616 527
Encaissements bruts NATIXIS	-	18 647 812	28 086 836	6 134 762
CAISSE	30 500 000	19 008 786	26 603 400	11 425 000
Total des encaissements	77 236 423	48 913 972	56 158 851	23 176 289
Caution C/275	452 526	206 165	-	-
ANEM C/757	72 000	91 635	432 000	324 000
Impôts C/444	271 986	-	-	-
Annulation C/351	1 190	-	-	-
Virements de fonds banque C/581	1 000 000	3 227 000	380 371	150 000
Annulation C/477	-	381 338	-	-
Virements de fonds caisse C/581	30 500 000	15 259 235	19 920 000	6 525 000
Apports caisse	-	3 943 786	6 500 000	4 900 000
Annulation	-	-	183 400	-
Total des déductions	32 297 702	23 109 159	27 415 771	11 899 000
Encaissements nets TTC	44 938 721	25 804 813	8 743 080	11 277 289
Prorata CA à 17%	60.25%	-	-	-
Prorata CA à 19%	39.75%	100%	100%	100%
CA reconstitué à 17% TTC	27 075 580	-	-	-
CA reconstitué à 19% TTC	17 863 142	25 804 813	8 743 080	11 277 289
Coefficient de conversion à 17%	0.8547	0.8547	0.8547	0.8547
Coefficient de conversion à 19%	0.8403	0.8403	0.8403	0.8403
Encaissements reconstitués HT	38 152 565	21 684 716	24 153 848	9 476 713
Encaissements déclarés (G50) HT	38 428 080	20 609 150	23 760 937	9 110 000
Manquants	-	1 075 566	392 911	366 713
Ecarts Excédent	275 515	-	-	-

Source : Direction des impôts de la wilaya de Tizi-Ouzou

Les écarts dégagés ci-dessus représentent les retenues de garanties restituées et déclarées auparavant à l'encaissement partiel de la situation facturée.

B. Reconstitution de la facturation :

Tableau 09 : Reconstitution de la facturation

Désignation	Année 2017	Année 2018	Année 2019	Année 2020
Encaissements bruts BDL	46 736 423	11 257 374	1 468 615	5 616 527
Encaissements bruts NATIXIS	-	18 647 812	28 086 836	6 134 762
CAISSE	30 500 000	19 008 786	26 603 400	11 425 000
Total des encaissements	77 236 423	48 913 972	56 158 851	23 176 289
Caution C/275	452 526	206 165	-	-
ANEM C/757	72 000	91 635	432 000	-
Impôts C/444	271 986	-	-	324 000
Annulation C/351	1 190	-	-	-
Virements de fonds banque	1 000 000	3 227 000	380 371	-
C/581	-	381 338	-	150 000
Annulation C/477	30 500 000	15 259 235	19 920 000	-
Virements de fonds caisse C581	-	3 943 786	6 500 000	6 525 000
Apports caisse	-	-	-	4 900 000
Annulation	-	-	183 400	-
Total des déductions	32 297 702	23 109 159	27 415 771	11 899 000
Encaissements nets TTC	44 938 721	25 804 813	2 8 743 080	11 277 289
Client au 01/01(-)	4 047 563	4 372 047	2 930 061	2 470 491
Avance client au 01/01(+)	-	-	-	-
Client au 31/12 (+)	4 372 047	2 930 061	2 470 491	2 034 099
Avance client (-)	-	-	-	-
Facturation reconstituée TTC	45 263 205	24 362 827	28 283 510	10 840 897
Coefficient de conversion à 19%	0.8403	0.8403	0.8403	0.8403
Facturation reconstituée HT	38 036 307	20 472 964	23 767 655	9 109 997
CA facturé déclarés HT	38 428 080	20 609 150	23 760 937	9 110 000
Manquants	-	-	6 718	-
Ecarts Excédent	391 773	136 186	-	3

Source : Direction des impôts de la wilaya de Tizi-Ouzou

2.2.3.3. Apports non justifiés :

Le contribuable a comptabilisé des apports par caisse sans pour autant présenter une justification, les montants des apports sont détaillés comme suit :

En 2018 :

Tableau 10 : Apports non justifiés 2018

Date	Montant des apports
01/02/2018	900 000
01/07/2018	400 000
01/ 08/ 2018	600 000
01/09/2018	1 500 000
01/11/2018	200 000
01/12/2018	343 786
TOTAL	3 943 786

Source : Direction des impôts de la wilaya de Tizi-Ouzou

En 2019 :

Tableau 11 : Apports non justifiés 2019

Date	Montant des apports
10/02/2019	1 500 000
01/03/2019	3 000 000
10/04/2019	2 000 000
TOTAL	6 500 000

Source : Direction des impôts de la wilaya de Tizi-Ouzou

En 2020 :

Tableau 11 : Apports non justifiés 2020

Date	Montant des apports
02/01/2020	2 300 000
02/02/2020	2 000 000
01/04/2020	200 000
01/05/2020	150 000

01/09/2020	250 000
TOTAL	4 900 000

Source : Direction des impôts de la wilaya de Tizi-Ouzou

2.2.3.4.Charges non déductibles :

Suite à l'examen des documents comptables, il a été constaté l'absence des montants relatifs aux amendes et pénalités 2017=3 785 et 2018=10 830 dans la rubrique réintégrations, sachant que cette charge n'est pas déductible fiscalement, donc elle sera reprise dans la détermination du résultat fiscal.

2.2.3.5.Achats auprès de fournisseurs non localisés :

Le contribuable a effectué des achats auprès de fournisseurs émanant de fournisseurs non localisés par les services fiscaux et dont le numéro du registre de commerce est faux :

Premier fournisseur :

- Nom : Monsieur YY
- Activité : vente en gros de matériaux de construction
- Adresse : SETIF
- R/C : XX A XXXXXXXX
- Art : XXXXXXXXXXXX

Les factures d'achats comptabilisées au nom de ce fournisseur sont détaillées comme suit :

En 2017 :

Tableau 13 : Achats auprès du fournisseur « YY » non localisés en 2017

Date	N° de la facture	Montant HT	TVA	Droits de timbre	TTC
04/10/2017	047/17	82 500	15 675	982	99 157
06/10/2017	049/17	82 500	15 675	982	99 157
13/10/2017	056/17	82 500	15 675	982	99 157
17/10/2017	061/17	82 500	15 675	982	99 157
20/10/2017	064/17	82 500	15 675	982	99 157
23/10/2017	067/17	82 500	15 675	982	99 157
25/10/2017	069/17	82 500	15 675	982	99 157
30/10/2017	077/17	82 500	15 675	982	99 157

30/10/2017	074/17	82 500	15 675	982	99 157
TOTAL		742 500	141 075	8 838	892 413

Source : Direction des impôts de la wilaya de Tizi-Ouzou

En 2018 :

Tableau 14 : Achats auprès du fournisseur « YY » non localisés en 2018

Date	N° de la facture	Montant HT	TVA	Droits de timbre	TTC
14/03/2018	063/18	81 600.00	15 504.00	971	98 075.00
18/03/2018	067/18	78 240.00	14 865.00	931	94 036.00
21/03/2018	070/18	81 500.00	15 485.00	970	97 955.00
26/03/2018	075/18	81 500.00	15 485.00	970	97 955.00
30/03/2018	077/18	82 760.00	15 724.40	985	99 469.40
05/04/2018	082/18	82 400.00	15 656.00	981	99 037.00
11/04/2018	088/18	81 150.00	15 418.50	966	97 534.50
14/04/2018	091/18	76 200.00	14 478.00	907	91 585.00
18/04/2018	093/18	81 500.00	15 485.00	970	97 955.00
23/04/2018	096/18	81 500.00	15 485.00	970	97 955.00
28/04/2018	098/18	81 800.00	15 542.00	973	98 315.00
08/06/2018	079/18	81 500.00	15 485.00	970	97 955.00
06/06/2018	087/18	81 500.00	15 485.00	970	97 955.00
19/06/2019	090/18	81 500.00	15 485.00	970	97 955.00
21/06/2018	092/18	81 500.00	15 485.00	970	97 955.00
22/06/2018	098/18	81 600.00	15 504.00	971	98 075.00
03/07/2018	104/18	78 240.00	14 865.60	931	94 036.60
11/07/2018	112/18	81 500.00	15 485.00	970	97 955.00
13/07/2018	114/18	82 250.00	15 627.50	979	98 856.00
18/07/2018	119/18	81 800.00	15 542.00	973	98 315.00
25/07/2018	126/18	83 000.00	15 770.00	988	99 758.00
28/07/2018	129/18	81 800.00	15 542.00	973	98 315.00
TOTAL		1 786 340	339 384.6	21 259	2 147 002.5

Source : Direction des impôts de la wilaya de Tizi-Ouzou

Deuxième fournisseur :

- Nom : Monsieur ZZ
- Activité : Location d'engins
- Adresse: Oran
- R/C: XX/XX-XXXXXXXX A XX
- Art: XXXXXXXXXXXX
- NIF : XXXXXXXXXXXXXXXXX

Les factures d'achats comptabilisées au nom de ce fournisseur sont détaillées comme suit :

En 2017 :

Tableau 15 : Achats auprès du fournisseur « ZZ » non localisés en 2017

Date	N° de la facture	Montant HT	TVA	Droits de timbre	TTC
02/10/2017	067/17	83 090.00	15 787.10	989.00	99 866.10
04/10/2017	069/17	79 500.00	15 105.00	946.00	95 551.00
06/10/2017	071/17	82 500.00	15 675.00	982.00	99 157.00
08/10/2017	074/17	83 000.00	15 770.00	988.00	99 758.00
10/10/2017	076/17	82 800.00	15 732.00	985.00	99 517.00
14/10/2017	081/17	80 000.00	15 200.00	952.00	96 152.00
16/10/2017	088/17	80 960.00	15 382.40	963.00	97 305.40
18/10/2017	087/17	82 520.00	15 678.80	982.00	99 180.80
20/10/2017	089/17	75 843.00	14 410.17	903.00	91 156.17
24/10/2017	093/17	82 800.00	15 732.00	985.00	99 517.00
28/10/2017	096/17	77 960.00	14 812.40	982.00	93 754.40
TOTAL		890 973	169 284.78	10 657	1 070 915.78

Source : Direction des impôts de la wilaya de Tizi-Ouzou

2.2.4. Demande de justification ⁵⁵ :

Une demande de justification a été remise au contribuable retraçant les anomalies relevées de la vérification de comptabilité. Un délai de trente (30) jours lui a été accordé pour répondre.

Le contribuable a présenté l'ensemble des factures d'achats des investissements amortis et aucune anomalie n'a été relevé. Quant aux apports, ils n'ont pas été justifiés.

2.2.5. Traitement des anomalies relevées :

Lors de la réunion de débat contradictoire avec le contribuable, il a été conclu que la comptabilisation des factures émanant de fournisseurs non localisés, démontre la non-sincérité de la comptabilité en son fond et des déclarations fiscales.

Par conséquent, la situation fiscale du contribuable vérifié sera régularisée en procédant à la réintégration au bénéfice imposable des montants des factures d'achats établies auprès de fournisseurs inconnus des services fiscaux et au rappel de la TVA déduite au titre des dites factures, de même qu'il sera appliqué une amende fiscale égale à 50% de leur valeur globale conformément à l'article 65 de la loi n°02.11 du 24/12/2002 portant loi de finances 2003

2.2.6. La notification primitive ⁵⁶ :

⁵⁵ Voir annexe 8

⁵⁶ Voir annexe 9

Le 16/12/2021, une notification de redressement suite à la vérification de la comptabilité a été rédigé :

2.2.6.1.Reconstitution des bénéfices :

Tableau 16 : Reconstitution des bénéfices

Libellé / exercice	2017	2018	2019	2020
Bénéfice déclaré imposable	2 400 994	1 126 981	696 842	422 404
Charges non déductibles	3 785	10 830	-	-
Apports non justifiés	-	3 943 786	6 500 000	4 900 000
Achats auprès de fournisseurs non localisés	1 633 473	1 786 340	-	-
Droits de timbres	19 495	21 259	-	-
Total des rehaussements	1 656 753	5 762 215	6 500 000	4 900 000
Bénéfice reconstitué imposable	4 057 747	6 889 196	7 196 842	5 322 404

Source : Direction des impôts de la wilaya de Tizi-Ouzou

2.2.6.2.Calcul des impositions :

Les redressements calculés ci-après sont assortis de majorations conformément aux articles 193 du CIDTA et 116 du CTCA.

A. IRG BAREME :

Les rehaussements sur le bénéfice, sont taxables l'IRG/BAREME conformément aux dispositions de l'article 104 du code des impôts directs et taxes assimilées.

Tableau 17 : IRG BAREME

Libellé /Exercice	2017	2018	2019	2020
Bénéfice reconstitué	4 057 747	6 889 196	7 196 842	5 322 404
Bénéfice déclaré	2 400 994	1 126 981	696 842	422 404
Rehaussement	1 656 753	5 762 215	6 500 000	4 900 000
Droits issus de la base reconstituée	1 288 211	2 279 219	2 386 895	1 730 841
Droits issus de la base déclarée	708 348	278 094	149 053	66 721
Droits à rappeler	579 863	2 001 125	2 237 842	1 664 120
Taux de pénalités	25%	25%	25%	25%
Montant des pénalités	144 966	500 281	559 461	416 030
Total à rappeler	724 829	2 501 406	2 797 303	2 080 150

Source : Direction des impôts de la wilaya de Tizi-Ouzou

B. TVA à reverser :

Tableau 18 : TVA à reverser

Libellé/exercice	2017	2018	2019	2020
TVA à reverser	310 359	1 786 340	-	-
Taux de pénalités	25%	25%	-	-
Montant des pénalités	77 590	446 585	-	-
Total à rappeler	387 949	2 232 925	-	-

Source : Direction des impôts de la wilaya de Tizi-Ouzou

C. Amende fiscale :

Une amende fiscale égale à 50% de leur valeur globale sera appliquée conformément à l'article 65 de la loi n°02.11 du 24/12/2002 portant loi de finances 2003.

Tableau 19 : Amende fiscale

Années	2017	2018
Montant des achats	742 500	1 786 340
Montant de l'amande	371 250	893 170

D. Taxe d'apprentissage :

Tableau 20 : Taxe d'apprentissage

Libellé/exercice	2017	2018	2019	2020
Masse salariale	2 895 229	3 054 638	3 390 560	1 266 057
Taux de la taxe	01%	01%	01%	01%
Montant de la taxe	28 952	30 546	33 906	12 661
Taux de pénalités	25%	25%	25%	25%
Montant des pénalités	7 238	7 637	8 477	3 165
Total à rappeler	36 190	38 183	42 383	1526

Source : Direction des impôts de la wilaya de Tizi-Ouzou

E. Taxe de formation professionnelle continue :

Tableau 21 : Taxe de formation professionnelle continue

Libellé/exercice	2017	2018	2019	2020
Masse salariale	2 895 229	3 054 638	3 390 560	-
Taux de la taxe	01%	01%	01%	-
Montant de la taxe	28 952	30 546	33 906	-
Taux de pénalités	25%	25%	25%	-
Montant des pénalités	7 238	7 637	8 477	-
Total à rappeler	36 190	38 183	42 383	-

Source : Direction des impôts de la wilaya de Tizi-Ouzou

Il convient toutefois de souligner que si des éléments nouveaux interviennent ultérieurement dans la conduite de la vérification susceptibles 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 vigueur, une notification de proposition de redressement rectificative.

2.2.7. Réponse du contribuable :

Suite à la réception de la demande de justification et après son étude, le contribuable contrôlé a envoyé un courrier en date du 27/01/2022 à la sous-direction du contrôle fiscal dans lequel il a formulé les contestations et justifications suivantes :

En ce qui concerne les apports non justifiés, le contribuable a expliqué que l'origine des apports viendrait :

A. Du résultat (bénéfices) :

Le résultat des 4 derniers exercices s'élève à 6 159 312,04 DA. La distribution (affectation) des résultats s'est faite par le compte 108000 compte de l'exploitant (le patrimoine de la personne physique et l'entreprise étant confondus).

B. Par la restitution d'une partie des sommes retirées de la caisse par le biais du compte 108000 (compte de l'exploitant) :

Compte tenu que les fournisseurs exigent le paiement en espèces et le manque de liquidités à la banque, le contribuable explique qu'il va régulièrement retirer de l'argent qu'il garde à la maison lorsque le besoin de règlement des fournisseurs s'impose, il restitue alors les sommes nécessaires à la caisse de l'entreprise.

Ces retraits et versements (restitutions) sont réalisés par l'usage du compte 108000 « compte de l'exploitant » et s'élèvent à 17 100 000.00 pour les 4 derniers exercices.

C. Apport du conjoint :

Le contribuable indique que sa conjointe ressortissante a participé au financement de son patrimoine.

Concernant les fournisseurs fraudeurs, le contribuable indique qu'ils disposent de tous les documents légaux (registre de commerce, articles d'imposition, et numéros fiscaux). Ainsi pour lui, ils exercent conformément aux règlements en vigueur.

Dans cette réponse, le contribuable explique que l'activité de l'entreprise a été toujours financée par le compte de l'exploitant qui présente à chaque date de clôture de l'exercice un solde positif.

Les apports sont des restitutions des reliquats des sommes retirées de la trésorerie de l'entreprise. Les mouvements sont justifiés par l'usage du compte de l'exploitant. Juridiquement, le patrimoine de l'entreprise individuelle et le patrimoine de la personne physique sont confondu.

Les sommes retirées (prélevées) de l'entreprise (17 100 000.00 DA) et les bénéfices (6 159 312.04 DA) soit un montant de **(23 259 712.00 DA)** pour la période de 2017 à 2020 couvrent les restitutions (apports) pour la période citée dans le rapport de vérification.

Enfin, le contribuable demande d'annuler les redressements envisagés concernant les apports et les fournisseurs fraudeurs

2.2.8. Notification définitive ⁵⁷ :

Le 04/02/2022, les vérificateurs ont envoyés une notification définitive au contribuable vérifié comportant les réponses aux contestations et justifications formulées

L'analyse du compte de l'exploitant a permis d'établir une balance de trésorerie entre les retraits effectués de la caisse et l'entreprise et les restitutions, cette dernière fait ressortir des soldes créditeurs qui représentent des apports non justifiés :

- Exercice 2019 : 2 243 786
- Exercice 2020 : 10343 786

En ce qui concerne les achats auprès des fournisseurs fraudeurs, ces derniers sont inscrits sur le fichier national des fraudeurs et ne sont pas localisés par les services fiscaux.

Enfin, la position définitive de l'administration fiscale à l'égard des droits et pénalités relevés sera maintenue.

2.2.9. Travaux de clôture de la vérification :

Les vérificateurs et le contribuable vérifié ont procédé à la signature d'un procès-verbal marquant la fin des travaux de vérification.

Les vérificateurs ont procédé par la suite à l'établissement du « rôle d'imposition »⁵⁸, puis l'ont envoyé au directeur de la DIW pour homologation et notification au contribuable. Ainsi la vérification terminée, les vérificateurs procèdent enfin à l'archivage des documents collectés et établis au cours de la vérification dans des chemises à savoir :

⁵⁷ Voir l'annexe 10

⁵⁸ Voir l'annexe 11

- Sous dossier : travaux préparatoires ;
- Sous dossier : travaux procédures ;
- Sous dossier : recoupement ;
- Sous dossier : intervention ;
- Sous dossier : taxation.

Puis l'établissement des documents de fin de vérification à savoir :

- La fiche de synthèse ⁵⁹ ;
- Le rapport de vérification de comptabilité ⁶⁰ ;

Une copie sera transmise par voie hiérarchique à la direction générale pour suivi et contrôle.

Section 3 : Analyse de l'activité et performance de la structure de contrôle fiscal de la DIW Tizi-Ouzou :

Cette rubrique consiste mener une évaluation chiffrée sur l'activité du contrôle fiscal et ce, durant les trois derniers exercices (2019-2021). L'évaluation porte sur le nombre des dossiers vérifiés (affaires traitées) et les produits de Constatations globales enregistrées, l'indice de couverture des dossiers soumis à la vérification ainsi que d'autres indicateurs mettant en lumière le rendement du dispositif du contrôle fiscal en place.

Les formes de vérifications prises en compte dans cette analyse sont les suivantes : (VC, VP, VASFE). Par ailleurs, il est à noter que le nombre de dossiers traités pour chaque forme de vérification est identiques selon les informations fournis par la DIW-TO.

Le choix de cette période qui s'étale sur les années 2019, 2020 et 2021 est subordonné à la disponibilité des données statistiques relatives au contrôle fiscal au niveau de la structure.

1. Indice de couverture des dossiers vérifiés :

Cet indicateur exprime le pourcentage des dossiers vérifiés sur le total des dossiers programmés pour le processus de vérification, qu'ils appartiennent régime réel ou forfaitaire IFU. Plus le taux de couverture est élevé, plus cela indique l'efficacité du processus de contrôle par un inventaire d'un plus grand nombre de dossiers soumis au processus de vérifications.

⁵⁹ Voir l'annexe 12

⁶⁰ Voir l'annexe 13

Tableau numéro 22 : Indice de couverture des dossiers vérifiés

Désignation	Les Années		
	2019	2020	2021
Nombre de dossiers programmés	63	56	56
Total de dossiers soumis au contrôle	63	56	56
Indice de couverture	100%	100%	100%

Source : Elaboré par nos soins à l'aide des données fournis par la DIW

L'examen du tableau montre une évolution assez stable du nombre des dossiers vérifiés durant la période 2019, comparé aux années 2020 et 2021. Il apparaît que le pic des dossiers vérifiés est enregistré durant l'année 2019 avec un volume global de 63 affaires. En outre, une tendance baissière des affaires contrôlées a été enregistrée depuis l'année 2020, elles passent de 63 dossiers à 56 dossiers en 2020 et 2021, soit une baisse d'environ 11%. Ce résultat se traduit principalement par la nette diminution des affaires suivies sous les procédures du contrôle sur pièces, de vérification de comptabilité ainsi que de la VASFE. De surcroît, cette baisse peut être expliquée, entre autres, par la nécessité d'assurer le respect des délais de réalisation des dossiers.

Néanmoins, on peut constater que l'administration fiscale a réalisé la couverture de la totalité des dossiers soumis à la vérification durant les trois dernières années.

2. Indicateur du niveau moyen de redressement opéré pour un seul dossier :

Cet indicateur étudie le degré moyen de restitution des droits éludés pour chaque procédure de vérification terminée, le degré élevé de cet indicateur reflète l'amélioration de l'efficacité des processus de vérification menés par l'administration fiscale dans la réalisation de l'un de ses objectifs les plus élémentaires, qui est de recouvrer le plus grand nombre possible de droits éludés par les contribuables.

Tableau numéro 23 : Indicateur du niveau moyen de redressement opéré pour un seul dossier

Désignation	Les Années		
	2019	2020	2021
Total des montants des redressement opérés	247 570 011 DA	242 175 499 DA	199 593 845 DA
Nombre de dossiers vérifiés	63	56	56
Moyenne de redressement opéré pour un seul dossier	3 929 682.71 DA	4 324 562.48 DA	3 564 175.8 DA

Source : Elaboré par nos soins à l'aide des données fournis par la DIW

A travers les résultats du tableau ci-dessus relatifs au rendement moyen d'une seule opération, on constate que les vérifications de la DIW-TO effectuées durant les trois dernières années ont enregistré un montant de redressement de 247 570 011 MDA en 2019 contre 242 175 499 MDA en 2020 soit une baisse de 2.17 % par rapport à l'année précédente mais qui reste nettement supérieur à l'année 2021 où il a enregistré le redressement le plus faible et qui est de 199 593 845 MDA.

Durant la période 2019 à 2020, nous observons que la moyenne de redressement opéré pour un seul dossier a connu une légère augmentation durant l'année 2020 avant de considérablement régresser en 2021. En outre, ce résultat se traduit par la baisse des dossiers programmés pour la vérification, la diminution des effectifs chargés des missions de contrôle, mais aussi par la sélection aléatoire des dossiers à soumettre pour un contrôle fiscal.

3. Indicateur moyen du résultat d'un seul vérificateur :

Cet indicateur nous permet de nous intéresser à la relation entre le nombre de vérificateurs et les montants des redressements opérés, une valeur élevée de cet indicateur est associée à une bonne efficacité de traitement des dossiers de la part des agents de vérification ainsi qu'une bonne organisation des effectifs en général.

Tableau numéro 24 : Indicateur moyen du résultat d'un seul vérificateur

Désignation	Les Années		
	2019	2020	2021
Montants des redressements	247 570 011 DA	242 175 499 DA	199 593 845 DA
Nombre des vérificateurs	14	14	16
Produit de chaque vérificateur par année	17 683 572 DA	17 298 250 DA	12 474 615 DA

Source : Elaboré par nos soins à l'aide des données fournis par la DIW

On peut constater à travers ce tableau que le nombre de vérificateurs a légèrement évolué durant les 3 années étudiées. En effet les effectifs de vérificateurs sont passés de 14 durant les années 2019 et 2020 à 16 pour l'année 2021.

Comme on peut le remarquer, la moyenne annuelle du produit de chaque vérificateur a drastiquement chuté durant l'année 2021. Elle est passée de 17 298 250 DA à 12 474 615 DA, soit une régression de 28 % comparé à l'année précédente et ce, malgré l'augmentation du nombre de vérificateurs. Cette situation peut être expliquée par la diminution des montants de redressements dus à la dimension aléatoire des entreprises et des contribuables vérifiés, la nature et la gravité des anomalies relevées ainsi qu'à la baisse du nombre de dossiers vérifiés qu'on a constaté plus haut.

Enfin, compte-tenu des différents ratios et données qu'on a pu voir, on peut conclure que si l'administration fiscale élargit les différentes formes de vérifications pour couvrir un nombre plus important de contribuables elle aura automatiquement plus de redressements et plus de recettes et va lutter de façon plus efficace contre la fraude fiscale.

Pour ce faire, il faudrait qu'elle s'intéresse plus aux vérificateurs en leur donnant plus de moyens et en organisant mieux la recherche de la matière imposable qui reste un maillon faible contribution dans la lutte contre la fraude fiscale.

Conclusion du chapitre :

Le stage pratique de deux mois que nous avons effectué au niveau de la direction des impôts de la wilaya de Tizi-Ouzou relatif à l'étude du cas de la vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble (VASFE) et de la vérification de comptabilité nous a permis de mieux cerner notre sujet. A travers ce cas, nous avons pu apprécier concrètement le déroulement de la procédure entre l'administration fiscale, et les contribuables faisant l'objet d'une vérification.

Nous avons ainsi pu voir comment les résultats de cette vérification peuvent évoluer entre la notification primitive et la notification définitive de redressement, c'est-à-dire après intervention de la réponse du contribuable.

Au court de ce chapitre, les deux contribuables étudiés ont été déclarés comme non sincères dans leurs déclarations fiscales. Cette étude nous a montré l'importance du contrôle fiscal dans la détection et la réparation des erreurs et omissions commises par le contribuable ainsi que dans la lutte contre les actes frauduleux.

Enfin, en ce qui concerne le nombre de dossiers traités et le rendement en matière de redressement, l'administration fiscale apporte une contribution variable selon les années mais qui reste néanmoins une contribution importante dans la lutte contre la fraude fiscale. Il est à noter que l'administration fiscale réalise la couverture de la totalité des dossiers soumis à la vérification malgré l'absence d'un système de traitement de données informatiques, les moyens de vérifications utilisés sont dépassés (utilisation des supports papiers pour collecter les informations auprès des autres institutions publiques et établissements privés) ce qui engendre souvent un retard dans l'exploitation des renseignements recueillis en raison des lenteurs administratives.

Conclusion générale

A l'issue de ce travail de recherche, la consultation des codes fiscaux, l'examen des instructions et lettres de la DGI ainsi que les entretiens et les cas pratiques réalisés avec le personnel de la sous-direction du contrôle fiscal nous a permis de saisir le rôle important du contrôle fiscal dans la lutte contre la fraude fiscale.

Le phénomène de la fraude fiscale est issu de certains facteurs tels que la pression fiscale, la faiblesse du système fiscal et l'ignorance de la notion du devoir fiscal (absence de civisme fiscal). Par conséquent, une part importante des recettes sont dissimulées et constituent un manque à gagner au profit du trésor public.

Afin de faire face à ce phénomène des pratiques frauduleuses, différents efforts sont consentis par l'Etat, il s'agit notamment du dispositif de contrôle fiscal, qui est doté de plusieurs moyens juridiques et organisationnels pour vérifier et assurer la régularité du contribuable face à ses obligations fiscales, tel que nous l'avons suggéré dans notre 2eme hypothèse.

Malgré tous les efforts consentis par ce dernier pour aboutir à un bas niveau d'incivisme fiscal et un plus grand respect de loi fiscale, les pays en développement tel que l'Algérie déplorent toujours son ampleur, ses manifestations diverses et énormes dans la société.

L'Administration Fiscale seule à travers le contrôle fiscal ne peut pas combattre suffisamment la fraude et l'évasion fiscales qui s'intensifient et se complexifient de plus en plus tant au niveau national qu'international. À cet effet, la Direction Générale des Impôts (DGI) est appelée à accentuer ces efforts d'une part, au niveau local à travers notamment le renforcement de la coopération intersectorielle et tout autre organisme permettant de contribuer à freiner ce fléau. D'autre part, au niveau international, il est nécessaire d'adhérer aux recommandations et aux pratiques saines préconisées par les organisations internationales notamment l'OCDE pour la lutte contre la fraude et l'évasion fiscales qui sont définis comme tout acte visant à se soustraire partiellement ou totalement l'impôt due d'une manière volontaire, en accord avec notre 3eme hypothèse.

L'Algérie doit lutter contre la fraude et l'évasion fiscale par des mesures appropriées et présenter des solutions concrètes pour atténuer les causes qui les font manifester dans la société avec tous les pouvoirs dont ils disposent. Ces causes doivent être identifiées et traitées

par l'administration fiscale pour qu'elles soient mieux cernées. Les mesures de lutte contre la fraude doivent alors s'articuler autour de :

- L'amélioration de la lisibilité des textes fiscaux, la réglementation, démarches et procédures de l'administration fiscale par le contribuable, plus compréhensible basée sur un système fiscal équitable et efficace.
- Un contrôle fiscal efficace, efficient, rigoureux, ciblé, le contribuable doit savoir qu'en cas de manquement aux obligations fiscales, il court des risques certains d'être détecté et ensuite sanctionné.
- La modernisation de l'administration fiscale doit être réalisée pour une bonne prise en charge des contribuables qui représentent désormais des clients. Ces derniers doivent être bien informés grâce à une politique de communication efficace de l'administration fiscale à leur intention pour qu'ils soient mieux sensibilisés au paiement de l'impôt.

L'objectif recherché à travers l'opération de contrôle est donc la contribution aux entrées budgétaires manquantes du fait d'erreurs, d'omission ou de fraudes diverses de la part de certains contribuables ; le contrôle fiscal assure notamment l'égalité des citoyens devant l'impôt puisqu'il contribue à une juste répartition de l'impôt telle que voulue par la loi, est encore confirmé suivant notre 1^{ere} hypothèse. Un contrôle rigoureux et efficace qui permet de dissuader chaque tentative de fraude par la bonne application de la législation fiscale en vigueur.

Par ailleurs, des mesures aussi nécessaires au contrôle fiscale s'inscrivant dans le cadre d'une stratégie de l'administration fiscale, en vue de lutter contre la fraude ont été mises en place comme l'introduction de la procédure de flagrance fiscale ou encore l'amélioration de la relation entre l'Administration fiscale et les contribuables. Il s'agit d'un ensemble de sanctions fiscales et de plusieurs moyens destinés à corriger les infractions aux dispositions de la législation fiscale et d'assurer le recouvrement des droits non acquittés.

Cette stratégie a eu un impact positif dans la lutte contre la fraude et l'évasion fiscale et ainsi sur les recettes publiques de l'Etat. Cependant, le contrôle fiscal apporte des résultats significatifs que dans la mesure où les pouvoirs publics offrent suffisamment de moyens humains et matériels. Or, cette situation n'est plus observée en Algérie. Le nombre d'agents vérificateurs spécialisés dans le contrôle fiscal reste encore assez faible pour répondre aux critères de performances du contrôle fiscal en raison de la contrainte du temps et du nombre

important des contribuables suivis au régime réel d'imposition et qui s'élève à plusieurs centaines de milliers.

Cette insuffisance de couverture du tissu fiscale, implique une fraude non maîtrisée et non sanctionnée par la loi et des recettes publiques perdues non recouvertes par l'Etat.

Malgré toutes ces mesures, atteindre un niveau nul de fraude fiscale et une entente absolue entre l'impôt et le citoyen n'est pas chose facile à court terme. Une démarche de sensibilisation doit être menée de manière élargie et permanente et pour atteindre l'objectif qui est de réduire les comportements frauduleux en matière fiscale.

Pour conclure, on peut dire que le contrôle fiscal est une mission très noble et nécessaire, c'est pour cela qu'il faut rendre cette tâche plus efficace afin de lutter efficacement contre le phénomène de fraude.

Bibliographie

1. Ouvrages :

- André MARGAIRAZ, La fraude fiscale et ses succédanés CNE LAUSANE, 1977.
- BOUVIER Michel « Introduction au droit fiscal et à la théorie de l'impôt, LGDJ, 2005 ».
- Camille ROSIER, l'Impôt, Montaigne, Paris 1936.
- Colin « la vérification fiscal » Edition Economica, paris 1979.
- DRPC. (2021). GUIDE DES CONTRIBUABLES RELEVANT DES CENTRE DES IMPOT "CDI". Algérie.
- Francis Lefebvre « la pratique de vérification de comptabilité » édition Francis Lefebvre.
- GROSCLAUDE , J., & MARCHESSAUX , P. (2020). Procédure fiscales (Vol. 10eme Edition). Paris-France: Edition Dalloz.
- JARVENIC, J-P « Droit Fiscal International, Paris Economica, France, 1986 ».
- J. COSSON, « Les industrielles de la fraude fiscale », Paris Saul, 1971.
- LARROUSSE, dictionnaire Maxi poche, 2011.
- LEVINE.P « la lutte contre l'évasion fiscale de caractère international en présence et en absence de conventions fiscales internationale ». Paris LGDJ ,1998.
- Maurice COZIAN, « Précis de fiscalité des entreprises, collection droit, gestion », 4eme édition.
- Maurice, C. (2016). LES GRANDS PRINCIPES de la fiscalité des entreprises (Vol. 4eme édition). Paris, France : LexisNexis.
- Michel, B. (2010). Introduction au droit fiscal général et à la théorie de l'impôt (Vol. 10e éditions). Paris, France : Lextenso éditions.
- OULES Firmin « la mystification des problèmes économiques et fiscaux, 1988 ».
- SADOUDI Ahmed, le droit fiscal, SHP Edition, 2014.
- Thierry LAMBERT, « contrôle fiscal droit et pratiques », 2eme édition.

2. Rapports et documents administratifs :

- La lettre de la DGI « bulletin d'information de la direction général des impôts » N°68/2013.
- OCDE, « Principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert à l'intention des entreprises multinationales et des administrations fiscale, édition 2010.
- Guide du vérificateur de comptabilité, Edition 2003.

3. Sites internet :

- Site internet de la direction générale des impôts : <https://www.mfdgi.gov.dz>

4. Codes :

- Code des procédures Fiscales (CPF), 2022.
- Code des Impôts Directs et Taxes Assimilés (CIDTA), 2021/2022.
- Code de commerce, 2007.
- Code de TVA, 2021.

5. Textes règlementaires :

- Les procédures de contrôle fiscal, 2021.
- Décret exécutif n°13-84 du 6 février 2013, journal officielle N°09.

Liste des annexes

Annexe numéro 01 : Avis de vérification VASFE

Annexe numéro 02 : Situation du patrimoine

Annexe numéro 03 : Notification de redressement suite à la VASFE

Annexe numéro 04 : Notification définitive VASFE

Annexe numéro 05 : Etat comparatif des bilans

Annexe numéro 06 : Relevé de comptabilité

Annexe numéro 07 : Avis de vérification VC

Annexe numéro 08 : Demande de justification

Annexe numéro 09 : Notification primitive de redressement suite à la VC

Annexe numéro 10 : Notification définitive de redressement suite à la VC

Annexe numéro 11 : Rôle d'imposition

Annexe numéro 12 : Fiche de synthèse

Annexe numéro 13 : Rapport de vérification de comptabilité

Annexes

Annexe 01

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 5

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

Référence N°

Lettre avec
A.R
N°

A

Le

Avis de Vérification Approfondie de la Situation Fiscale d'Ensemble

Nous avons l'honneur de porter à votre connaissance que nous envisageons de procéder à la vérification approfondie de votre situation fiscale d'ensemble. Cette vérification concerne l'ensemble des revenus dont vous avez disposé durant la période du [] au []

Au cours de ce contrôle, nous aurons à analyser la concordance entre les revenus que vous avez déclarés au cours de cette période et la situation patrimoniale, la situation de trésorerie et les éléments de train de vie des membres de votre foyer fiscal au sens de l'article 21-1 du Code des Procédures Fiscales.

A l'effet d'exercer ce contrôle, votre concours sera sollicité verbalement ou par écrit, sur des points précis retracés dans vos différentes déclarations.

Pour vous permettre de réunir tous les documents et justificatifs nécessaires, vous disposer d'un délai minimum de préparation de quinze (15) jours à compter de la réception ou de la remise du présent avis de vérification (Article 21-3 du Code des Procédures Fiscales).

Votre attention est appelée sur le fait que le contrôle qui sera effectué portera sur l'ensemble des comptes financiers de votre foyer fiscal, l'origine des fonds dont vous avez disposés, leur composition et les variations de votre patrimoine.

La durée du contrôle est fixée à une (01) année, toutefois cette durée n'est pas applicable dans les cas de manœuvre frauduleuses, de renseignements incomplets ou inexacts ou en cas de défaut de réponse aux demandes d'éclaircissements ou de justifications conformément à l'article 21-4 du Code des Procédures Fiscales.

Vous avez la faculté de vous faire assister, au cours de ce contrôle, par un conseil de votre choix.

Je vous prie de trouver ci-joint, un exemplaire de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié.

Veillez agréer, Madame, Monsieur l'expression de notre parfaite considération.

Chef de brigade

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

Annexe 02

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 7

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

FICHE DE SITUATION DE PATRIMOINE

NOM & PRENOM/RAISON SOCIALE :

ACTIVITE :

ADRESSE :

Renseignements demandés	Réponses du contribuable vérifié
<p>I. <u>Etes-vous propriétaire à votre nom, à celui de votre épouse ou de vos enfants mineurs?</u> (1)</p> <p>En Algérie :</p> <p>1.1. <u>De biens immobiliers</u> : (Terrains, immeubles) Oui <input type="checkbox"/> Non <input type="checkbox"/> (2)</p> <p>Si oui, précisez :</p> <ul style="list-style-type: none">La nature :L'origine :La situation :S'il s'agit d'une construction (terminée ou en cours) ? précisez :La date d'acquisition :Le prix : <p>1.2. <u>De fonds de commerce</u> : Oui <input type="checkbox"/> Non <input type="checkbox"/> (2)</p> <p>Si oui, indiquez :</p> <ul style="list-style-type: none">La situation :Le prix d'acquisition : <p>1.3. <u>De matériel de transport, de travaux publics et autres</u> : Oui <input type="checkbox"/> Non <input type="checkbox"/> (2)</p> <p>Si Oui, précisez :</p> <ul style="list-style-type: none">La nature de la marque :Le prix d'acquisition : <p>1.4. <u>De véhicule de tourisme</u> : Oui <input type="checkbox"/> Non <input type="checkbox"/> (2)</p> <p>Si oui, indiquez :</p> <ul style="list-style-type: none">Le nombre ainsi que la marque :La puissance, l'année et la valeur d'acquisition de chaque véhicule :	

Annexe 02

<p>1.5. D'autres biens : (yatch, chevaux de courseetc.) Oui <input type="checkbox"/> Non <input type="checkbox"/> (2)</p> <p>Si oui, précisez :</p> <ul style="list-style-type: none">• La nature :• Le prix d'acquisition : <p>II. Etes-vous associé dans une société commerciale : Oui <input type="checkbox"/> Non <input type="checkbox"/> (2)</p> <p>Si oui, indiquez :</p> <ul style="list-style-type: none">• La forme juridique :• La raison sociale :• L'adresse : <p>A l'étranger :</p> <p>1. De biens immobiliers : (Terrains, immeubles) Oui <input type="checkbox"/> Non <input type="checkbox"/> (2)</p> <p>Si oui, précisez :</p> <ul style="list-style-type: none">• La nature :• L'origine :• La situation :• S'il s'agit d'une construction (terminée ou en cours) ? précisez :• La date d'acquisition :• Le prix <p>2. De fonds de commerce : Oui <input type="checkbox"/> Non <input type="checkbox"/> (2)</p> <p>Si oui, indiquez :</p> <ul style="list-style-type: none">• La situation :• Le prix d'acquisition : <p>III. Disposez-vous de comptes financiers : En Algérie : Oui <input type="checkbox"/> Non <input type="checkbox"/> (2)</p> <p>Si oui, indiquez :</p> <ul style="list-style-type: none">• L'institution financière :• Le (es) agence (s) :• Le (s) numéro (s) de compte (s) : <p>A l'étranger : Oui <input type="checkbox"/> Non <input type="checkbox"/> (2)</p> <p>Si oui, indiquez :</p> <ul style="list-style-type: none">• L'institution financière :• Le (s) agence (s) :• Le (s) numéro (s) de compte (s) :	
---	--

(1)Précisez pour chacune des rubriques le nom du propriétaire.

(2)A cocher.

NB : Toute omission ou insuffisance constatée par rapport à votre situation patrimoniale réelle sera considérée comme manœuvre frauduleuse passible des sanctions prévues à l'article 21 du Code des Procédures Fiscales

Certifié exact

A _____ LE _____
Signature du contribuable

Annexe 03

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série O n° 20

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

[Redacted area]

Référence N°: [Redacted] A [Redacted]

Lettre avec
A.R.
N° [Redacted]

[Redacted] Le [Redacted]

Notification de Redressement suite à la Vérification Approfondie de Situation Fiscale d'Ensemble

Suite à l'envoi de l'avis de vérification n° [Redacted] du [Redacted] vous avez fait l'objet d'une vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble concernant l'ensemble des revenus dont vous avez disposé durant la période du [Redacted] au [Redacted].

En conséquence, nous avons l'honneur de porter à votre connaissance que l'administration fiscale envisage de modifier les éléments servant de base au calcul de l'impôt sur le revenu, et de vous réclamer un complément d'impôts pour les motifs exposés dans la présente notification.

Vous disposez, à compter de la réception de la présente notification, d'un délai de quarante (40) jours pour formuler vos observations ou faire part de votre acceptation des propositions de redressements envisagés. Le défaut de réponse dans ce délai vaudra accord tacite de votre part (Article 21-5 du Code des Procédures Fiscales).

Vous pouvez également dans le cadre de votre réponse, solliciter l'arbitrage pour des questions de fait ou de droit, selon le cas, du directeur des impôts de wilaya ou du chef du service des recherches et vérifications, conformément aux dispositions de l'article 21-5 du Code des Procédures Fiscales.

Nous attirons votre attention que les droits rappelés dans ce cadre seront assortis des sanctions fiscales fixées par la loi.

Sur votre demande et avant expiration du délai de réponse, vous pouvez solliciter toutes explications verbales utiles sur le contenu de la notification.

Vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix pour discuter les présentes propositions ou pour y répondre (Article 20-4 du Code des Procédures Fiscales).

La présente notification comporte [Redacted] feuillet (s), y compris celui-ci.
Veuillez agréer, Madame, Monsieur l'expression de notre parfaite considération.

Chef de brigade

[Redacted signature area]

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

[Redacted signature area]

Annexe 04

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 20 ter

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

[Redacted]

[Redacted]

A
[Redacted]

Référence N°:

Lettre avec
A.R.
N° [Redacted]

[Redacted] Le [Redacted]

**Notification de redressement définitive
Suite à la Vérification Approfondie de la Situation Fiscale d'Ensemble
(Réponse aux observations du contribuable)**

Madame, Monsieur, [Redacted]

Nous avons pris connaissance des observations que vous avez formulées en date du [Redacted] et du [Redacted], en réponse à la notification de redressement N° [Redacted] du [Redacted] et à la notification complémentaire / rectificative N° [Redacted] du [Redacted].

Après un examen de ma part, je vous informe que :

- Les éléments qui ont été notifiés initialement sont abandonnés en totalité ;
- Les éléments qui ont été notifiés initialement sont maintenus partiellement ;
- Les éléments qui ont été notifiés initialement sont maintenus en totalité.

Les résultats notifiés ci-dessous sont définitifs.

En cas de contestations de votre part, vous avez la possibilité d'introduire une requête, dans le cadre du recours préalable, auprès du Directeur des impôts de wilaya et ce conformément aux dispositions de l'article 71 du Code des Procédures Fiscales.

La présente lettre comporte [Redacted] Feuilles, y compris celle-ci.

Veillez agréer, madame, monsieur, l'assurance de ma considération distinguée.

Chef de brigade

[Redacted]

**Nom/ Prénom et Grade
des vérificateurs**

[Redacted]

Annexe 06

Série O - N° 17

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية

مديرية الضرائب

Activité exercée :

RELEVÉ DE COMPTABILITÉ

المديرية الفرعية
للرقابة المحاسبية

CONCERNANT

M

Rue

n°

I.D. 170 - Imp. Officielle, Alger

DESIGNATION DES COMPTES	2008		2009		2010		2011		OBSERVATIONS
	DU	AU	DU	AU	DU	AU	DU	AU	
MARIAGE BRUTE									
CREDIT {									
Vente de marchandises									
DEBIT {									
Marchandises consommées									
BENEFICE BRUT (crédit - débit)									
(1)									
POURCENTAGE BRUT = $\frac{\text{bénéfices brutes} \times 100}{\text{ventes}}$									
CREDIT {									
Production vendue									
Production stockée									
Production de l'Entrep. pour elle-même									
Prestations fournies									
Transfert de change de production									
TOTAL DU CREDIT									

Annexe 06

VALEUR		RESULTAT D'EXPLOITATION		RESULTAT NET DE L'EXERCICE	
<p>DEBIT</p> <p>Services</p> <p>TOTAL DU DEBIT</p> <p>BENEFICE BRUT (crédit - débit) ⁽²⁾</p> <p>POURCENTAGE BRUT = $\frac{V.A. \times 100}{production\ vendue}$</p>	<p>CREDIT</p> <p>Bénéfices brut total (1) + (2)</p> <p>Produits divers</p> <p>Transfert de charges d'exploitation</p> <p>TOTAL DU CREDIT</p> <p>DEBIT</p> <p>Frais personnel</p> <p>Impôts et taxes</p> <p>Frais divers</p> <p>Amortissements</p> <p>Provisions</p> <p>TOTAL DU DEBIT</p>	<p>CREDIT</p> <p>Solde du résultat d'exploitation</p> <p>Autres produits</p> <p>TOTAL DU CREDIT</p> <p>DEBIT</p> <p>Solde du résultat d'exploitation</p> <p>Autres charges</p> <p>TOTAL DU DEBIT</p> <p>BENEFICE NET (crédit - débit)</p> <p>POURCENTAGE NET = $\frac{Bénéfices\ net \times 100}{C.A.}$</p>			

Annexe 07

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 4

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

[Redacted area]

Référence N°

Lettre avec
A.R
N°

A
[Redacted area]

Le

Avis de Vérification de Comptabilité

Nous avons l'honneur de vous faire connaître que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre [Redacted] le [Redacted] à [Redacted] H, à l'effet de vérifier au titre des exercices [Redacted] / [Redacted] / [Redacted] l'ensemble de vos déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après, désignés : [Redacted]

Nous vous saurons gré de bien vouloir tenir à notre disposition vos documents comptables et pièces justificatives et dans la mesure où votre comptabilité est informatisée, l'ensemble des informations, données et traitements visés à l'article 20-3 du Code des Procédures Fiscales.

Au cours de ce contrôle, vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix et de demander toutes les précisions sur la conduite de cette vérification.

Si le contrôle fiscal envisagé ne peut être effectué en raison de votre opposition ou celle de tiers, il sera procédé en vertu des dispositions de l'article 44-1 du Code des Procédures Fiscales à l'évaluation d'office de vos bases d'imposition sans préjudice de l'application des sanctions prévues par la législation fiscale en vigueur.

- (1) Préalablement à l'examen au fond de vos documents comptables, il peut être procédé dès la remise du présent avis à la constatation matérielle des éléments physiques et de l'exploitation, de l'existence et de l'état des documents comptables (dispositions de l'article 20 du Code des Procédures Fiscales).

Je vous prie de trouver ci-joint, un exemplaire de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié.

Veuillez agréer, Madame, Monsieur l'expression de notre parfaite considération.

Chef de brigade

[Redacted area]

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

[Redacted area]

(1) À cocher en cas de contrôle inopiné.

Annexe 08

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION REGIONALE DES IMPOTS DE BLIDA
DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA DE
TIZI-OUZOU
SOUS-DIRECTION DU CONTROLE FISCAL

DIW.15/SDCF/B3

A M.....
.....
.....

DEMANDE DE JUSTIFICATION

En application des dispositions de l'article 19 des procédures fiscales, nous
vous l'honneur de vous demander de nous fournir les justifications concernant les points ci-après :

.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....

Vous avez à nous faire parvenir votre réponse dans un délai de 30 jours.
L'absence de réponse de votre part entraîne en vertu des dispositions de l'article 44 du code des
procédures fiscales, l'établissement d'office des impositions.

Veuillez croire, M....., en l'expression de notre parfaite
considération.

Les Vérificateurs

Annexe 09

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 21

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

[Redacted area]

Référence N°:

Lettre avec
A.R.
N°

A
[Redacted area]

Le

Notification de Redressement Suite à la vérification de comptabilité

Suite à l'envoi de l'avis de vérification n° [Redacted] du [Redacted], vous avez fait l'objet d'une vérification de comptabilité au titre des exercices [Redacted], [Redacted], [Redacted], [Redacted], se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés :

En conséquence, nous avons l'honneur de porter à votre connaissance que l'administration fiscale envisage de modifier les éléments servant de base au calcul de certain impôts, droits et taxes et de vous réclamer un complément d'impôt pour les motifs exposés dans la présente notification.

Vous disposez, à compter de la réception de la présente notification, d'un délai de 40 jours pour formuler vos observations ou faire part de votre acceptation des propositions de redressement envisagées. Le défaut de réponse dans ce délai vaudra accord tacite de votre part (Art 20-6 du Code des Procédures Fiscales).

Vous pouvez également dans le cadre de votre réponse, solliciter l'arbitrage pour des questions de fait ou de droits, selon le cas, du Directeur des grandes entreprises, du directeur des impôts de willaya, du chef du centre des impôts ou du chef de service des recherches et vérifications en vertu des dispositions l'article 20-6 du Code des Procédures Fiscales.

Nous attirons votre attention que les droits rappelés dans ce cadre seront assortis des sanctions fiscales fixées par la loi. Sur votre demande et avant expiration du délai de réponse, vous pouvez solliciter toutes explications verbales utiles sur le contenu de la notification.

Vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix pour discuter les présentes propositions ou pour y répondre (Art 20-4 du Code des Procédures Fiscales).

La présente notification comporte [Redacted] feuillets y compris celui-ci.

Veillez agréer Madame, monsieur l'expression de notre parfaite considération.

Chef de brigade

[Redacted signature area]

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

[Redacted signature area]

Annexe 10

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 21 sexes

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

Référence N°:

Lettre avec
A.R.
N°

A

Le

**Notification de redressement définitive
Suite à la vérification de comptabilité
(Réponse aux observations du contribuable)**

Madame, Monsieur,

Nous avons pris connaissance des observations que vous avez formulées en date du
et du en réponse à la notification de redressement N° du et la
notification complémentaire / rectificative N° du

Après un examen de ma part, je vous informe que :

- Les éléments qui ont été notifiés initialement sont abandonnés en totalité ;
- Les éléments qui ont été notifiés initialement sont maintenus partiellement ;
- Les éléments qui ont été notifiés initialement sont maintenus en totalité.

Les résultats notifiés ci-dessous sont définitifs.

En cas de contestations de votre part, vous avez la possibilité d'introduire une requête, dans le cadre du recours préalable, auprès de l'administration des impôts, selon le cas, au Directeur des Grandes Entreprises ou au Directeur des Impôts de Wilaya, et ce conformément aux dispositions de l'article 71 du Code des Procédures Fiscales.

La présente lettre comporte feuilles, y compris celle-ci.

Veuillez agréer, madame, monsieur, l'assurance de ma considération distinguée.

Chef de brigade

Nom, Prénom et Grade
des vérificateurs

Annexe 12

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION DES RECHERCHES ET
VERIFICATIONS

Vérificateurs :

Chef de brigade :

VERIFICATION DE COMPTABILITE

Fiche de Synthèse

-Code Activité : Numéro de l'identifiant fiscal :

-Désignation de l'entreprise vérifiée (V.C) :

-Adresse exacte :

-Désignation de l'activité exercée :

-Date de début d'activité :

-Délai de réalisation de la vérification :

I- Vérification comptable :

-Système comptable :

-Documents comptables :

*En la forme :

*Au fond :

-Motifs précis du rejet de comptabilité :

II- Vérification fiscale :

-Réintégration de charges :

-Réintégration des rehaussements de CA au résultat :

-Réintégration de taxes sur achats :

-Taux de TVA sur ventes :

Annexe 12

-Modification du régime fiscal :

-Recherches Extérieures :

-CA Global de la période vérifiée : - notification primitive

- notification définitive

-Bénéfice global de la période vérifiée : - notification primitive

- notification définitive

III- Renseignements statistiques :

-Normes de production retenues :

-Taux de valeur ajoutée :

-Taux de perte et de déchets :

*Approvisionnements :

*Processus de fabrication :

*Conditionnement :

-Taux de marges brutes (Achats-Réventes) :

-Taux de rendement (Prestation de service) :

-Taux de bénéfice net :

Annexe 12

Année de l'intervention	N-3	N-2	N-1	N
Rehaussement sur chiffre d'affaires				
Réintégration de charges				
Charges accordées				
Réintégration de taxes sur achats(TVA)				
Déduction en cascade				
<u>Situation après vérification :</u>				
CA retenus				
CA déclarés				
Rehaussement sur CA				
Résultats retenus				
Résultats déclarés				
Rehaussements résultats				
<u>Produits des rôles :</u>				
TVA/CA				
TVA/Achats				
IBS				
IRG				
Enregistrement				
VF				
Timbre				
IRG/Salaires				
TAP				
Autres à préciser				
Pénalités				

Annexe 12

VI- Observations Générales sur la vérification :

-Suites réservées au dossier :

Vu le

Fait à

Le Sous-Directeur du Contrôle Fiscal

-Rédacteur

Signature

-Signature

Annexe 13

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 15

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

Direction générale des impôts

[]
[]

IDENTIFIANT FISCAL

[]

CODE TERRITOIRE

[]

CODE ACTIVITE

[]

NUMERO D'ARTICLE

[]

RAPPORT DE VERIFICATION DE COMPTABILITE

N° [] / []

Entreprise vérifiée : []

Activité : []

Adresse : []

Brigade de vérification n° : []

Agents vérificateurs :

[]

Annexe 13

Série O n° 15

A/ GENERALITES

1. Renseignements relatifs à l'entreprise vérifiée :

- Forme juridique :
- Date de création ou de passage à la forme juridique actuelle :
- Désignation de l'exploitant-directeur général :
- Situation du gérant, s'il s'agit d'une SARL :
 - Associé Majoritaire :
 - Associé Minoritaire :
 - Non Associé :
- Désignation des associés et répartition des actions ou des parts sociales :.....

- Adresse personnelle de l'exploitant ou de l'associé, gérant majoritaire :

Annexe 13

Série O n° 15

B/ CONTROLE DE LA VERIFICATION DE COMPTABILITE
(Direction régionale des impôts)

1°/ Date du contrôle du rapport de vérification :

2°/ Date de l'envoi à l'administration centrale de la fiche de synthèse :

3°/ Observations de la direction régionale des Impôts :.....

4°/ Réponse de la direction des Impôts de Wilaya :.....

5°/ Décision proposée par la D.R.I :.....

Table des Matières

Remerciements

Dédicaces

Liste des abréviations

Liste des tableaux

Liste des figures

Sommaire

Introduction générale :	1
Chapitre 1 : Le contrôle fiscal	4
Introduction	4
Section 1 : cadre organisationnel du contrôle fiscal	4
1. Définition du contrôle fiscal	4
2. Les formes de contrôle fiscal	4
2.1. Le contrôle en cabine	5
2.1.1. Contrôle formel.....	5
2.1.2. Le contrôle sur pièce	6
2.1.2.1. La vérification générale de comptabilité.....	6
2.1.2.2. La vérification ponctuelle de comptabilité	7
2.1.2.3. La vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble	7
3. Comparaison entre les méthodes de vérification	8
4. Structure chargée du contrôle	8
5. Etablissement du programme de vérification	9
5.1. Procédures d'établissement du programme	9

5.2. Critères de sélection.....	10
5.3. Objectifs quantitatifs et qualitatifs	11
6. Suivi et contrôle de l'exécution du programme de vérification	11
6.1. Missions de la Direction Régionale	11
6.2. Rôle des services centraux	12
7. Les finalités du contrôle fiscal.....	12
7.1. La finalité budgétaire	12
7.2. La finalité dissuasive	12
7.3. La finalité répressive	13
Section 02 : Cadre juridique.....	13
1. Les droits de l'administration fiscale	13
1.1. Le droit de communication.....	13
1.2. Le droit de contrôle.....	14
1.2.1. La vérification de la situation fiscale	14
1.2.2. Les demandes d'explications et justifications	14
1.2.3. Droit de procéder à des vérifications	15
1.2.4. Droit De Visite Et De Saisie.....	15
1.3. Droit De Reprise.....	16
2. Les obligations du contribuable	16
2.1. Les Obligations comptables	16
2.2. Les obligations fiscales	17
2.2.1. Déclaration d'existence	17
2.2.1.1. Déclaration mensuelle du CA	18
2.2.1.2. Déclaration annuelle	18

2.2.1.3. Déclaration de cession, cessation ou décès	18
3. Les droits du contribuable	18
3.1. Les garanties liées à l'exercice du droit de vérification	19
3.1.1. L'envoi d'un avis de vérification préalable.....	19
3.1.2. Assistance d'un conseil	19
3.1.3. L'établissement d'un PV de constatation	19
3.1.4. La prorogation du délai de vérification	19
3.1.5. L'impossibilité de renouveler une vérification	20
3.1.6. Les garanties liées à l'exercice du pouvoir de redressement	20
3.1.6.1. La notification de redressement	20
3.1.6.2. Droit de réponse.....	20
Section 3 : Procédures de vérification.....	21
1. Préparation de la vérification	21
1.1. Retrait et examen des dossiers fiscaux.....	21
1.2. Objectifs des travaux de la phase préliminaire.....	22
1.3. Etude et examen du dossier du contribuable	23
1.3.1. Étude comparative des bilans.....	23
1.3.2. Examen des comptes de résultats	24
1.3.3. Déclarations de salaires.....	24
1.4. Le control inopiné.....	25
2. La vérification de la comptabilité.....	25
2.1. Examen de la comptabilité en la forme	26
2.1.1. Comptabilité complète et régulière	26
2.1.2. Comptabilité arithmétiquement exacte	26

2.1.3. Comptabilité probante	26
2.2. Contrôle de la comptabilité en le fond	26
2.2.1. Contrôle à travers les données comptables	26
A. Le contrôle des achats.....	27
B. Le contrôle des ventes.....	27
C. Le contrôle des stocks.....	28
D. Contrôle des charges	28
2.2.2. Contrôle externe	29
2.3. Reconstitution des bases d'imposition	29
2.3.1. Reconstitution à partir des achats.....	30
2.3.2. Reconstitution à partir de constances de fabrication.....	30
2.3.3. Reconstitution à partir des charges d'exploitation.....	30
2.4. La durée de la vérification sur place.....	31
3. Conclusion de la vérification	31
Conclusion du chapitre.....	32
Chapitre 2 : La fraude et l'évasion fiscale.....	33
Introduction au chapitre	33
Section 1 : Le cadre général de la fraude et l'évasion fiscale.....	33
1. Définition de la fraude fiscale	33
2. Définition de l'évasion fiscale	34
3. La distinction entre la fraude et évasion fiscale	34
4. Les formes de la fraude fiscale	35
4.1. La fraude simple et la fraude caractérisée	35
4.1.1. La fraude simple	35

4.1.2. La fraude caractérisée.....	35
4.2. La fraude fiscale nationale et la fraude fiscale internationale	36
4.2.1. La fraude fiscale nationale.....	36
4.2.2. La fraude fiscale internationale	36
4.3. La fraude licite et la fraude illicite	36
4.3.1. La fraude licite	36
4.3.2. La fraude illicite.....	36
Section 2 : Les éléments et manifestations de la fraude et l'évasion fiscale	36
1. Les éléments constitutifs de la fraude fiscale	36
1.1. L'élément légal	37
1.2. L'élément matériel	37
1.3. L'élément intentionnel (moral)	37
2. Les causes de la fraude fiscale	37
2.1. Les causes propres au système	37
2.2. L'insuffisance fiscale	38
2.3. La pression fiscale	38
2.4. Le manque de civisme fiscal.....	39
2.5. Les causes économiques	39
3. Les conséquences de la fraude fiscale	39
3.1. Sur le plan économique	39
3.2. Sur le plan financier	39
3.3. Sur le plan social	40
4. Les manifestations de la fraude fiscale	40
4.1. La dissimulation comptable	40

4.1.1. Minoration du chiffre d'affaires (diminution des recettes)	40
4.1.2. Omission d'enregistrer certaines factures d'achat reçues des fournisseurs.....	41
4.1.3. Achat sans factures	41
4.1.4. Comptabilisation d'avoir fictifs	41
4.1.5. Les fausses factures.....	42
4.1.6. Majoration des charges.....	42
4.1.7. Les pratiques de sous-estimation et minoration quantitatives des stocks.....	43
4.1.8. Les pratiques sur le compte client	43
4.1.9. Les pratiques sur le compte des disponibilités.....	43
4.1.10. Les pratiques sur le compte capital.....	44
4.2. La dissimulation matérielle.....	44
4.3. Dissimulation partielle.....	44
4.4. La dissimulation totale	44
4.5. La dissimulation juridique.....	45
A. Fausse qualification d'une opération juridique.....	45
B. Les opérations fictives	45
4.6. Autres manifestations.....	45
4.6.1. L'exercice dans des zones « de non droit ».....	45
4.6.2. L'omission volontaire de déclaration.....	45
4.6.3. Falsification des documents pour bénéficier des remboursements ou d'imputation d'impôts.....	46
4.6.4. Importation sur procuration du registre de commerce.....	46
Section 3 : les moyens de lutte contre la fraude et l'évasion fiscale.....	46

1. Sur le plan national	46
1.1. Création du fichier national des fraudeurs (FNF).....	46
1.2. Division du contrôle et des enquêtes fiscales.....	47
A. La direction du contrôle fiscal	47
B. Direction de la gestion de l'information et des enquêtes fiscales.....	48
1.3. Le contrôle fiscal	48
1.3.1. Le recensement périodique des contribuables	48
1.3.2. L'obligation de la mise à disposition de certaines données pour l'administration fiscale.....	49
1.3.3. Le droit d'enquête	50
1.3.4. Amélioration de la relation entre l'Administration fiscale et les contribuables	50
A. Promouvoir le consentement à l'impôt.....	50
B. Le référentiel Qualité Service (RQS).....	51
C. Nouveau système d'information « JIBAYA'TIC ».....	51
1.4. Institutions de la procédure de flagrance fiscale	51
1.4.1. Définition de la flagrance fiscale.....	52
1.4.2. Les cas de délit de flagrance fiscale.....	52
1.4.3. Les objectifs de la procédure de flagrance fiscale.....	52
A. Constater et stopper une fraude en cours.....	52
B. Contrôler les activités éphémères.....	53
C. Renforcer le recouvrement	53
1.4.4. Les conséquences de la procédure de flagrance fiscale.....	53
2. Sur le plan international	54
2.1. Import-export : instauration d'une carte magnétique.....	54

2.2. Les conventions fiscales internationales.....	54
2.2.1. La lutte contre la fraude et l'évasion fiscale.....	55
A. L'échange de renseignements.....	55
B.L'assistance au recouvrement.....	55
2.2.2. Les prix de transferts.....	55
2.2.3. Les paradis fiscaux	57
3. Sanctions pénales	58
Conclusion du chapitre	58
Chapitre 3	60
Introduction.....	60
Section 1 : présentation de l'organisme d'accueil.....	60
1. Présentation générale de la DIW de Tizi Ouzou.....	60
2. Les différentes sous-directions de DIW de wilaya de Tizi Ouzou	61
2.1. La sous-direction des opérations fiscal.....	61
A. Le bureau des rôles	62
B. Le bureau des statistiques	62
C. Le bureau de la réglementation et des relations publiques	62
D. Le bureau de l'animation et de l'assistance	62
2.2. La sous-direction de recouvrement	62
A. Le bureau du contrôle du recouvrement	63
B. Le bureau du suivi des opérations et travaux d'écritures	63
C. Le bureau de l'apurement	63
2.3. La sous-direction du contentieux	64
A. Le bureau des réclamations	64

B. Le bureau des commissions de recours	64
C. Le bureau du contentieux judiciaire	65
D. Le bureau des notifications et de l'ordonnancement	65
2.4. La sous-direction du contrôle fiscal	65
A. Le bureau de la recherche de l'information fiscale, fonctionnant en brigades	65
B. Le bureau des fichiers et recoupements	65
C. Le bureau des vérifications fiscales, fonctionnant en brigades	66
D. Le bureau du contrôle des évaluations, fonctionnant en brigades	66
2.5. La sous-direction des moyens	66
A. Le bureau des personnels et de la formation	66
B. Le bureau des opérations budgétaires	66
C. Le bureau des moyens et de la gestion des imprimés et archives	67
D. Le bureau de l'informatique	67
3. Organigramme de la direction des impôts de Wilaya	68
Section 02 : Etude de cas.....	69
1ere partie : Cas d'une vérification approfondie de la situation fiscale ensemble (VASFE) :.....	69
1. Présentation du contribuable vérifié	69
2. Envoie d'un avis de vérification.....	69
3. Situation du patrimoine.....	70
4. Demande de renseignement	70
5. Reconstitution des ressources	72
6. Reconstitution des emplois	73
7. Calcul des impositions	73

8. Notification de redressement suite à la VASFE	74
9. La notification définitive.....	74
2eme partie : Cas d'une vérification de comptabilité	75
1. Présentation de la société vérifiée	75
1.2. Caractéristiques du secteur d'activité	75
2. Examen du dossier de vérification de comptabilité.....	76
2.1. La préparation de la vérification	76
2.2. L'engagement de la vérification de comptabilité	77
2.2.1. L'envoi d'un avis de vérification.....	77
2.2.2. La première intervention	78
2.2.3. L'examen de la comptabilité	78
A. L'examen de la comptabilité en la forme	78
B. L'examen de la comptabilité en le fond	78
2.2.3.1. Défaut de versement de la taxe d'apprentissage	78
2.2.3.2. Compte financier	78
A. Reconstitution des encaissements	79
B. Reconstitution de la facturation.....	80
2.2.3.3. Apports non justifiés	81
2.2.3.4. Charges non déductibles	82
2.2.3.5. Achats auprès de fournisseurs non localisés.....	82
2.2.4. Demande de justification.....	84
2.2.5. Traitement des anomalies relevées	84
2.2.6. La notification primitive.....	84
2.2.6.1. Reconstitution des bénéfices	85

2.2.6.2. Calcul des impositions	85
A. IRG BAREME	85
B. TVA à reverser	86
C. Amende fiscale.....	86
D. Taxe d'apprentissage	86
E. Taxe de formation professionnelle continue.....	86
2.2.7. Réponse du contribuable.....	87
A. Du résultat (bénéfices)	87
B. Par la restitution d'une partie des sommes retirées de la caisse par le biais du Compte 108000 (compte d'exploitant)	87
C. Apport du conjoint.....	87
2.2.8. Notification définitive.....	88
2.2.9. Travaux de clôture de la vérification.....	88
Section 3 : Analyse de l'activité et performance de la structure de contrôle fiscal de la DIW de Tizi Ouzou.....	89
1. Indice de couverture des dossiers vérifiés.....	89
2. Indicateur du niveau moyen du redressement opéré pour un seul dossier.....	90
3. Indicateur moyen du résultat d'un seul vérificateur.....	91
Conclusion du chapitre :	92
Conclusion générale :.....	94
Bibliographie	
Liste des annexes	
Annexes	
Table des matières	