

MINISTRE DE L'ENSEIGNEMENT SUPERIEUR ET DE LA RECHERCHE
SCIENTIFIQUE
UNIVERSITE MOULOUD MAMMERI DE TIZI-OUZI
DEPARTEMENT DES SCIENCES FINANCIERES ET COMPTABILITES



Mémoire de fin de cycle

En vue de l'obtention du Diplôme de Master en Sciences financières
et comptabilités

Spécialité : Finance d'Entreprise

Thème

**Le contrôle fiscal : vérification de la comptabilité et
son impact sur les entreprises
Cas pratique au sein de la direction des impôts
de la wilaya de Tizi-Ouzou.**

Réalisé par : Dirigé par :

- IDIR Célia M^{me} KOUDACHE Lynda
- IMECAOUDENE Faiza

Devant le jury composé de :

Présidente : M^{me} OUKACI Dahbia, MCA, UMMTO.
Rapporteur : M^{me} KOUDACHE Lynda, MAA, UMMTO.
Examinatrice : M^{me} ZABOUCH Taous , MAA, UMMTO



Promotion 2018



Remerciements

Avant tout, nous remercions le bon DIEU le tout puissant de nous avoir donnée la force, le courage et la volonté d'élaborer ce travail ;

Nous remercions notre promotrice **M^{me} KOUDACHE Lynda** pour ses conseils et pour nous avoir honoré en acceptant de diriger ce travail et qui nous a formé et accompagné tout au long de cette expérience professionnelle avec beaucoup de patience et de pédagogie.

Tous nos vifs remerciement et nos profondes reconnaissance à **M^{me} HALLIL Kenza** inspectrice des impôts, qui par ses conseils précieux, ses remarques pertinentes et sa simplicité a su nous transmettre et inculquer son savoir durant notre stage, et à tout le personnel de la direction des impôts de la wilaya de **Tizi-Ouzou** spécialement les inspecteurs de la sous direction du contrôle fiscal pour leur accueil.

Enfin, nous remercions les membres de juré pour avoir accepter de nous honoré, ainsi que tous les enseignants d'UMMTO, et nous reconnaissance à nos amis et à tous ceux qui ont contribués de près ou de loin à la réalisation de ce travail.

Dédicaces

Je dédie ce mémoire à mes chers parent, pour tous leur sacrifices, leur amour, leur tendresse, leur soutien tout au long de mes études.

A me chère sœurs « Soraya », pour son encouragement permanent et son soutien moral.

A mes très chers frères « Toufik » et « Nadir », pour leur appui et leurs encouragements.

A toutes ma famille et mes amies pour leur soutien tout au long de mon parcours universitaire.

A ma meilleure copine et binôme « Celia », qui a été toujours ma main droite.

A mes chères et meilleures amies « Souhila », « Kahina », « Karima » et « Nawel », qui ont partagées avec moi mes bons et mauvais moments.

Que ce travail soit l'accomplissement de vos vœux tant allégués, et le fruit de votre soutien infailible.

Merci d'être toujours là pour moi.

**** Faiza ****

Dédicaces

Je dédie ce mémoire à mes chers parents, pour tous leur sacrifices, leur amour, leur tendresse, leur soutien tout au long de mes études.

A mes chères sœurs « Tinhinane » et « Lydia », pour leurs encouragements permanents et leurs soutien moral.

A mon petit frère « Takfarinas ».

A toutes ma famille et mes amies pour leur soutien tout au long de mon parcours universitaire.

A ma meilleure copine et binôme « faiza », qui a été toujours ma main droite.

A mes chères et meilleures amies « Souhila », « Nawal », « Kahina », « Karima » et « Sara » qui ont partagées avec moi mes bons et mauvais moments.

A mes chères cousines « Sara », « Liza », « Louiza » et « Fatma », pour leurs soutiens et encouragements.

Que ce travail soit l'accomplissement de vos vœux tant allégués, et le fruit de votre soutien infaillible.

Merci d'être toujours là pour moi.

**** Celia ****

Sommaire

Liste des abréviations	
Introduction générale.....	1

Chapitre I: Généralités sur la fiscalité

Introduction du chapitre I.....	3
Section 1 : Présentation générale de la fiscalité.....	4
Section 2 : Cadre organisationnel et légal de l'administration fiscale.....	13
Section 3 : Système fiscal algérien.....	20
Conclusion du chapitre I.....	32

Chapitre II : Le contrôle fiscal

Introduction du chapitre II.....	33
Section 1 : Généralités sur le contrôle fiscal.....	34
Section 2 : Cadre juridique du contrôle fiscal.....	41
Section 3 : Les procédures de vérification de la comptabilité.....	50
Conclusion du chapitre II.....	66

Chapitre III: La pratique de la vérification de la comptabilité par la direction des impôts de la wilaya de Tizi-Ouzou

Introduction du chapitre III.....	67
Section 1 : Présentation de l'organisme d'accueil « La DIW de Tizi-Ouzou ».....	68
Section 2 : Déroulement réel de la vérification fiscale au niveau de la direction des impôts de la wilaya de Tizi-Ouzou.....	75
Section 3 : L'impact du contrôle fiscal sur les entreprises vérifiées.....	94
Conclusion du chapitre III.....	98

Conclusion générale.....	99
--------------------------	----

Bibliographie.....	102
Liste des tableaux.....	106
Liste des figures.....	107
Liste des annexes.....	108
Table des matières.....	118

Liste des abréviations

Abréviations Désignations

Art	: Article
ANDI	: Agence Nationale de Développement de l'Investissement
ANGEM	: Agence Nationale de Gestion des Entreprises Microcrédit en Algérie
ANSEJ	: Agence Nationale de Soutien à l'Emploi des Jeunes
BADR	: La Banque de l'Agriculture et du Développement Rural
BDL	: Banque de Développement Local
BIC	: Bénéfices Industriels et Commerciaux
CA	: Chiffre d'Affaires
CDC	: Code De Commerce
CDI	: Centre Des Impôts
CIDTA	: Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées
CNAC	: Caisse National d'Assurance Chômeurs
CNAS	: Caisse Nationale d'Assurance Sociale
CPF	: Code de Procédure Fiscale
CPI	: Centre de Proximité des Impôts
CTCA	: Code de la Taxe sur le Chiffre d'Affaires
DA	: Dinar Algérien
DGE	: Direction de Grandes Entreprises
DGI	: Direction Générale des Impôts
DIW	: Direction des Impôts de Wilaya
EURL	: Entreprise Unipersonnelle à Responsabilité Limité
HT	: Hors Taxes
IBS	: Impôt sur le Bénéfice des Sociétés
IFU	: Impôt Forfaitaire Unique
IRG	: Impôt sur le Revenu Global
LDGI	: Lettre de la Direction Générale des Impôts
LF	: Loi de Finance
MFDGI	: Ministère des Finances Direction Générale des Impôts
N°	: Numéro
P	: Page
PV	: Procès Verbal
SARL	: Société à Responsabilité Limitée

SCF	: S ystème C omptable F inancier
SDCF	: S ous D irection du C ontrôle F iscal
SNC	: S ociété au N om C ollectif
SPA	: S ociété P ar A ction
TAP	: T axe sur l' A ctivité P rofessionnelle
TCR	: T ableau de C ompte de R ésultat
TTC	: T outes T axes C omprises
TVA	: T axe sur la V aleur A jsoutée
VASFE	: V érification A pprofondie de la S ituation F iscale d' E nsemble
VC	: V érification de la C omptabilité
VP	: V érification P onctuelle

Introduction générale

L'Algérie est un pays qui veille à l'intégration économique mondiale, elle s'engage durant cette période dans un processus des réformes macro-économiques, afin de réaliser l'équilibre et le développement économique. La politique fiscale est parmi les instruments les plus utilisés pour la régularisation et l'orientation de l'économie d'un Etat, en lui procurant des ressources nécessaires pour faire face à ces éventuelles dépenses et à la réalisation de ses engagements.

La fiscalité exerce donc une influence importante sur les comportements des opérateurs économiques, par son intervention à partir de ces pratiques utilisées, qui s'effectue par la perception des impôts et autres prélèvements obligatoires, pour permettre à l'Etat la maximisation de ses recettes afin de financer ses besoins.

Le système fiscal algérien est un système déclaratif puisque c'est aux contribuables de déclarer les éléments de l'assiette de l'impôt à l'administration fiscale. Ces déclarations sont présumées exactes et correctes, ceci n'empêche pas l'administration fiscale d'exécuter son contrôle pour la vérification de la conformité et la sincérité des déclarations faites. Ce pouvoir est attribué aux administrations fiscales par la législation fiscale.

Le contrôle est manifesté comme compensation du système déclaratif pour préserver et protéger les intérêts de l'Etat et ceux des collectivités locales. Il englobe les différentes procédures qui permettent à l'administration fiscale de contrôler l'exactitude et la cohérence des mentions portées sur les déclarations souscrites, de réparer les omissions, les insuffisances et les erreurs d'imposition.

Le contrôle fiscal permet, donc, de s'assurer de la sincérité des déclarations souscrites. Il permet également de traduire concrètement le principe de l'égalité devant l'impôt par le biais de redressements et de sanctions fiscales à l'égard des personnes ne s'acquittant pas ou peu convenablement de leurs obligations fiscales.

Le contrôle fiscal peut revêtir plusieurs formes, qui permettent à l'administration fiscale la protection des intérêts du trésor public et les droits des contribuables, il existe dès lors quatre formes principales du contrôle : le contrôle sur pièce, la vérification de la comptabilité, la vérification ponctuelle et la vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble.

Dans ce travail, nous avons choisis d'étudier la vérification de la comptabilité de l'entreprise. Celle-ci représente l'ensemble des opérations qui ont pour objet d'examiner la comptabilité d'une entreprise, en la confrontant aux éléments d'exploitations et aux éléments

extérieurs en vue de contrôler les déclarations souscrites et de s'assurer de la sincérité de l'assiette des divers impôts et taxes dues au titre d'une activité professionnelle.

Dans cette optique nous avons posé notre problématique comme suit :

Comment l'administration fiscale exerce-t-elle son contrôle de vérification de la comptabilité?

Pour bien viser et cibler notre sujet, nous avons associé des questions secondaires à cette problématique :

- Qu'est ce qu'un contrôle fiscal ?
- Quelles sont les raisons de réalisation du contrôle fiscal ?

Pour répondre à cette problématique, nous fondons notre étude sur les hypothèses suivantes :

- **Hypothèse 01** : Le contrôle fiscal peut être défini comme le pouvoir dévolu, en vertu de la loi, à l'administration fiscale pour procéder au contrôle des déclarations auxquelles la loi soumet les contribuables.
- **Hypothèse 02** : L'administration fiscale effectue le contrôle fiscal, afin de préserver les intérêts de l'Etat.

Afin de bien cerner notre objectif, nous avons adopté une démarche méthodologique comportant deux niveaux d'analyses :

Nous avons choisi en premier lieu une méthode descriptive et historique, en s'appuyant sur des recherches bibliographiques et documentaires pour collecter les informations : la consultation des ouvrages, des mémoires, et des sites internet. En deuxième lieu, nous avons bénéficié d'un stage pratique au sein de la direction des impôts de la wilaya de TIZI-OUZOU, où nous avons adopté une méthode analytique qui porte sur la vérification de la comptabilité de deux entreprises, afin de mettre en pratique nos connaissances.

Pour cela nous avons construit un travail scindé en trois chapitres :

D'abord, Le premier chapitre concerne la présentation générale de la fiscalité, le cadre organisationnel et légal de l'administration fiscale, et les différents impôts contenus dans le système fiscal algérien. Ensuite, Le deuxième chapitre sera consacré au contrôle fiscal et aux procédures d'exécution de la vérification de la comptabilité. Enfin, Le troisième et dernier chapitre portera sur la pratique du contrôle de vérification de la comptabilité au sein de la direction des impôts de la wilaya de Tizi-Ouzou.

*Chapitre I : Généralités sur la fiscalité***Introduction du chapitre I**

La fiscalité représente l'ensemble de lois et mesures utilisées par un pays pour la récolte des différentes impositions et prélèvements obligatoires. Cette dernière, représente la principale source pour le Trésor Public car elle participe au financement des dépenses des différents secteurs (éducation, santé, ...) de l'Etat.

Ainsi, afin de bien comprendre et connaître les principes généraux de la fiscalité, il paraît nécessaire d'étudier son évolution dans le temps et dans l'espace tout en mettant l'accent sur le rôle important qu'elle joue dans le développement d'une société, dans la mesure où celle-ci doit agir pour lutter contre l'évasion fiscale.

Ensuite, pour mieux assimiler le fonctionnement de l'administration fiscale, nous allons exposer son organisation et son cadre réglementaire. Enfin, notre étude portera sur les principaux impôts et taxes du système fiscal algérien car l'impôt est un outil incitatif à l'investissement et sa présence dans toute société est nécessaire.

.

Section 1 :Présentation générale de la fiscalité

La fiscalité est une discipline qui a pour objet d'étudier les principes, les règles et les techniques de la mise en œuvre des impôts. Afin de mieux comprendre la notion de la fiscalité, il est nécessaire de faire une présentation générale de cette dernière.

Dans cette présente section, nous allons d'abord définir la notion de la fiscalité, ensuite, nous présenterons l'historique de la fiscalité, son importance, son rôle dans la société et enfin les caractéristiques des différents impôts du système fiscal algérien.

1. Définition de la fiscalité

« La fiscalité désigne l'ensemble des règles, lois et mesures qui régissent le domaine fiscal d'un pays. Définie autrement, elle se résume aux pratiques utilisées par un Etat ou une collectivité pour percevoir des impôts et des autres prélèvements obligatoires».¹

La fiscalité peut être définie aussi comme : « le système général de perception des impôts et des lois qui s'y rapportent »².

Une autre définition est associée à la fiscalité : « la fiscalité est un ensemble des règles juridiques et administratives, qui organisent la perception des différents types d'impôts et taxes, au profit de l'Etat et des collectivités locales »³.

2. L'historique de la fiscalité

L'Algérie a été colonisée par la France pendant 132ans (1830-1962), ce qui fait que la fiscalité algérienne est inspirée de celle de la France.

2.1. La fiscalité française

Jusqu'en 1789, la fiscalité française se divise en une fiscalité royale, une fiscalité d'église et une fiscalité seigneuriale. La fiscalité royale est la plus marquante en moyen âge. Le budget du roi et celui de la société se confondent ; les rois fixent l'impôt en fonction des dépenses qu'ils jugent utiles, plus des dépenses exceptionnelles liées à la guerre, pour lesquelles les souverains font appel aux « aides féodales ». Au 11^{ème} siècle, Philippe AUGUST le 7^{ème} roi français, lève la dime saladin qui a été très impopulaire pour financer les croisades.⁴

¹ BELLILI Z. et BLAIDE C., « Etude de l'efficacité de la politique fiscale anti-tabac en Algérie », mémoire de fin d'étude en vue d'obtention du diplôme master 02, option : économie appliquée et ingénierie financière, université de Bejaia, promotion 2016, P.21.

² GARRAM Ibtissem, « Terminologie juridique dans la législation algérienne », édition Entreprise Nationale des Arts Graphiques (ENAG), Alger, 1992, P.134.

³ KHARROUBI Kamal, « le contrôle fiscal comme un outil de lutte contre la fraude », mémoire de magister en sciences commerciales, université d'Oran Es-Senia, promotion 2011, P.02.

⁴ COLLIARD Jean Edouard, MONTIALOUX Claire, « une brève histoire d'impôt », édition la découverte, paris, 2007, P.56.

« La forte centralisation dont fut l'objet de l'Etat français dès le début des temps modernes a fait en sorte que la conception du droit s'y est progressivement unifiée et renforcée à partir d'une mosaïque juridique. Au 16^{ème} siècle, une réforme de principe de droit fut apparue par l'entourage du roi Philippe LE BEL, ayant pour but unique d'asseoir simultanément et définitivement l'autorité royale et celle de l'Etat, au dépens de toute considération de tradition ou d'équité.

Après la révolution, les institutions créées par le premier empire et qui gouverneront ensuite le contentieux fiscal sont encore dominées par le principe légiste. Le droit fiscal, dans son fond, aura plutôt tendance à suivre les éclosions plus ou moins simultanées de nouvelles directions de recherche et de réalisation imposées par la construction d'une technologie moderne. »¹

2.2. La fiscalité algérienne

C'est par paliers successifs que la fiscalité algérienne s'est détachée de celle de la France, et ceci, aussi paradoxal que cela puisse paraître, dès une quinzaine d'années avant l'indépendance.

En 1943, apparaissaient les prélèvements anti inflation, qui sont mis en œuvre en Algérie pour favoriser le développement. C'est sans doute la raison, ou l'une des raisons, pour lesquelles les dispositions fiscales françaises ne seront pas abandonnées lors de la proclamation de l'indépendance. Le décrochage avec la France se fait donc selon trois étapes bien définies : une première fois, en 1943, avec le prélèvement anti inflation qui n'est pas applicable en Algérie. Une seconde fois, en 1949, avec l'instauration de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés qui n'est pas appliqué en Algérie. Une troisième fois, en 1954, avec l'introduction de la taxe sur la valeur ajoutée en France.

Grâce à cette stabilité de la législation, on a misé sur les stimulations fiscales pour inciter à l'investissement. C'est ainsi qu'une première série d'allègements fiscaux fut édictée en 1949. Une seconde série d'allègements fiscaux, beaucoup plus importante que la première fut édictée dans le cadre du plan de Constantine en 1958. Grâce à cela l'Algérie a connu, de 1950 à 1962, un remarquable développement économique, parmi les plus forts du monde.

De 1963 à 1969, la politique fiscale algérienne, placée dans des conditions nouvelles, avait comme mission de lutter contre la chute des recettes par l'augmentation, quasi générale, de tous les impôts, de créer des taxes nouvelles pour élargir l'assiette de l'impôt et toucher certains contribuables qui échappaient à l'imposition, de procéder à des prélèvements

¹ ALEXANDRE Jean, « Doit fiscal algérien », édition office des publications universitaires, Alger, 1998, P-P.52-53.

temporaires exceptionnels dans le cadre de la solidarité nationale, d'agir sur la fraude par l'alourdissement des pénalités et l'octroi de primes aux bons contribuables, l'instauration des fiches d'identité fiscales, enfin d'améliorer le recouvrement à la source et la suppression du régime suspensif de la taxe sur le chiffre d'affaires¹.

3. Le rôle de la fiscalité

Le rôle de la fiscalité au niveau économique se développe notamment dans les pays développés, tels que les pays de l'organisation de coopération et de développement économique (OCDE), mais aussi au niveau des pays en voie de développement, comme l'Algérie qui se justifie à travers les différentes mesures fiscales prises dans chaque loi de finance, ou loi de finance complémentaire.

En 1959, dans son ouvrage intitulé « The Theory of Public Finance », Richard MUSGRAVE définit les fonctions de l'Etat, qui sont au nombre de trois : l'allocation des ressources, la redistribution des revenus et des richesses et la stabilisation de l'activité.²

3.1. Allocation des ressources

La fonction d'allocation des ressources consiste à rétablir :

- Le financement des services publics ;
- L'assurance obligatoires : maladie, chômage, vieillesse ;
- L'incitation à modifier les comportements : santé, taxe sur l'alcool et le tabac ; environnement, fiscalité écologique ; natalité et construction des logements et réduction d'impôt.

3.2. Redistribution des revenus et des richesses

La fonction de la redistribution des revenus et des richesses a pour mission d'établir :

- Les financements des transferts publics de solidarité (allocation familiales) ;
- La progressivité de l'impôt sur le revenu.

3.3. La stabilisation de l'activité

La fonction de la stabilisation de l'activité se base sur :

- La baisse des impôts (secteurs sensibles : forte élasticité de la demande et effet multiplicateur élevé) en période de dépression ;
- La hausse des prélèvements pour réduire la demande en période de surchauffe.

¹ ALEXANDRE Jean, op.cit., P-P.132-137.

² KHARROUBI Kamal, op.cit., P-P.13-14.

4. Définition de l'impôt

L'impôt peut être défini comme « une contribution pécuniaire mise à la charge des personnes par voie d'autorité à titre définitif et sans contrepartie en vue de la couverture des charges publiques ».¹

L'impôt est considéré aussi comme : « une ressource budgétaire la plus importante, c'est un prélèvement pécuniaire autoritaire dont la création doit être prévue par la loi. C'est un moyen pour l'Etat et les collectivités publiques de se procurer les ressources qu'exige le budget en vue de couvrir les charges publiques ».²

Selon le petit dictionnaire de la fiscalité : « l'impôt est une contribution et taxes prélevées pour subvenir aux dépenses publiques de l'Etat et à son fonctionnement ».³

Une autre définition associée à la notion d'impôt : « L'impôt peut être défini comme étant un prélèvement pécuniaire opéré par la puissance publique de façon définitive et sans contrepartie identifiable pour lui permettre de couvrir les dépenses publiques.

- C'est un acte de puissance publique : seul le législateur a le pouvoir de créer, de modifier ou de supprimer un impôt. Il appartient ensuite aux services de l'Etat de recouvrer l'impôt.
- C'est un prélèvement sur la propriété, contrairement à l'emprunt, qui doit être remboursé, l'impôt est payé de façon définitive car il y a transfert de richesse d'un patrimoine à un autre.
- C'est un impôt à finalité collective, l'essence de l'impôt est la participation à un projet collectif. Il est prélevé pour assurer une mission d'intérêt général qui transcende les intérêts particuliers. Il n'y a aucune contrepartie ni compensation financière directe à attendre ».⁴

4.1. Caractéristiques de l'impôt

L'impôt présente plusieurs caractéristiques, les plus fréquentes et importantes sont :

- L'impôt consiste en une prestation en argent et non en nature : c'est un prélèvement en flux monétaire ;
- L'impôt frappe toute personne réalisant un bénéfice ou un revenu quelconque : il touche toute personne, quelle soit physique ou morale ;
- Le paiement de l'impôt n'entraîne pas une contrepartie directe par l'Etat ;

¹ HAMADOU B. et TESSA A., « fiscalité d'entreprise », édition pages bleues, Alger, 2015, P.11.

² GARRAM Ibtissem, op.cit., P.152.

³ TOUALIT A. et CHEHRIT K., « le petit dictionnaire de l'impôt et de la fiscalité », édition Grand Alger Livre (GAL), 2003, P.13.

⁴ PARRAT Frédéric, « fiscalité pratique », édition Vuibert, Alger, 2004, P.05.

- L'impôt permet au contribuable de participer aux charges publiques : le contribuable participe au financement des dépenses de l'Etat ;
- L'impôt est obligatoire : parce qu'il est régit par la loi
- L'impôt est définitif : lorsque le contribuable paye l'impôt, ce dernier ne sera pas remboursé, mais il bénéficiera d'une manière ou d'une autre des services offerts par l'Etat (les soins gratuits, l'éclairage public,...).

4.2. Les fonctions de l'impôt

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

4.2.1. La fonction financière

C'est la fonction classique ; elle consiste à procurer des recettes à l'Etat et les collectivités locales pour faire fonctionner les services publics.

4.2.2. La fonction sociale

Aujourd'hui, l'Etat intervient sur le plan social ; ainsi il finance des actions dans les domaines de l'éducation, la formation, la santé des couches sociales démunies,...

4.2.3. La fonction économique

La fiscalité doit avoir un rôle à jouer dans l'orientation des activités économiques et inciter les investissements.¹

4.3. Les sources de l'impôt

Les sources de l'impôt sont : la loi fiscale, la jurisprudence et la doctrine.

4.3.1. La loi fiscale

La loi fiscale est une règle juridique, elle régit par la constitution, les traités internationaux, les codes, la législation et la réglementation.

4.3.1.1. La constitution

La constitution est le texte fondamental qui régit les grandes orientations politiques, économiques et culturelles d'un pays. Le texte est généralement adopté par un référendum sur décision du président de la république.

4.3.1.2. Les traités internationaux

La mondialisation et l'intégration de l'Algérie dans les différents accords d'association oblige le pays à se conformer aux règles internationales du commerce et des marchés internationaux.

¹ HAMADOU B. et TESSA A., op.cit., P.13.

4.3.1.3. Code des impôts

Il s'agit des codes suivants :

- Code des impôts directs et taxes assimilés (CIDTA) ;
- Code des taxes sur le chiffre d'affaires (CTCA) ;
- Code d'enregistrement (CE) ;
- Code du timbre (CT) ;
- Code des impôts indirects(CII) ;
- Code de procédures fiscales (CPF).

4.3.1.4. Législation complémentaire(code des investissements, codes des douanes...)

Elle régit le fonctionnement des secteurs clefs de la société et de l'économie nationale.

4.3.1.5. Règlements (décret exécutif, arrêté, circulaire ...)

Le règlement vient expliciter les grandes orientations de l'économie afin de faciliter l'application des textes sur le plan pratique.

4.3.2. Jurisprudence (décision judiciaire devenues définitives)

La jurisprudence permet dans les cas de vide juridique de s'inspirer des pratiques antérieures afin de solutionner les conflits et les situations litigieuses qui se présentent aux différents services administratifs.

4.3.3. Doctrine (notes et instructions de l'administration fiscale)

La doctrine vient expliquer avec précision l'application des textes de la loi de finance et les instructions ministérielles aux administrations subordonnées.¹

4.4. Classification de l'impôt

L'impôt est classé selon plusieurs aspects. Ces différentes classifications sont : classification fondée sur la nature de l'impôt, classification fondée sur l'étendue du champ d'application, classification fondée sur les conditions d'établissement de l'impôt et la classification économique de l'impôt.

4.4.1. Classification fondée sur la nature de l'impôt

La classification de l'impôt se fait selon la raison ayant occasionné son paiement.

4.4.1.1. Distinction entre impôt directe et indirecte

- Impôt direct : C'est un impôt qui touche directement la propriété, la profession et le revenu, comme l'impôt sur le bénéfice des sociétés (IBS) et l'impôt sur le revenu global (IRG) ;

¹ HAMADOU B. et TESSA A., op.cit., P-P.15-16.

- Impôt indirect : C'est un impôt de consommation, comme la taxe sur la valeur ajoutée (TVA).

4.4.1.2. Distinction entre impôt, taxe et taxe parafiscale

- L'impôt est un prélèvement obligatoire non affecté à la couverture d'une dépense publique particulière. L'impôt n'a pas de contre partie directe, comme l'IBS ;
- La taxe est un prélèvement effectué pour un service rendu, comme la taxe de ramassage d'ordure ménagère ;
- La taxe parafiscale est une cotisation destinée à assurer le fonctionnement d'organismes publics qui fournissent des prestations en contre partie, comme la taxe parafiscale (TPF) au profit de la chambre de commerce.

4.4.2. Classification fondée sur l'étendue du champ d'application

La classification suivante est faite selon la détermination des périmètres de l'assujettissement à un impôt.

4.4.2.1. Distinction entre impôt réel et impôt personnel

- Impôt réel (objectif) : C'est un impôt établi exclusivement sur la valeur ou la quantité de matière imposable, comme : la TVA, la taxe sur l'activité professionnelle (TAP) et la taxe foncière ;
- Impôt personnel (subjectif) : L'impôt personnel tient compte de la situation personnelle du contribuable, comme l'IRG.

4.4.2.2. Distinction entre impôt général et spécial

- Impôt général : L'impôt général frappe l'ensemble des revenus du contribuable, comme l'IRG;
- Impôt spécial : L'impôt spécial frappe une seule catégorie de revenu, comme la taxe intérieure de consommation (TIC).

Tableau N°01 : Exemples de la classification de l'impôt selon sa nature et l'étendue de son champ d'application

Classification fondée sur la nature de l'impôt					Classification fondée sur l'étendue du champ d'application de l'impôt			
Impôt direct	Impôt indirect	Prélèvement	Taxe	Taxe parafiscale	Impôt réel	Impôt personnel	Impôt général	Impôt spécial
IBS IRG	TVA	IBS	La taxe de ramassage d'ordure ménagère	La taxe parafiscale au profit de la chambre de commerce	TVA TAP	IRG	IRG	TIC

Source : Réalisé par nos soins

4.4.3. Classification fondée sur les conditions d'établissement de l'impôt

Cette classification est faite selon les conditions dans lesquelles l'impôt est établi.

4.4.3.1. Distinction entre impôt de répartition et impôt de quotité

- Impôt de répartition : c'est un impôt par lequel le législateur fixe le montant global de l'impôt à recouvrer, ce montant sera reparti suivant des bases déterminées ; le partage s'effectue entre les contribuables au prorata de leur faculté, comme l'IRG;
- Impôt de quotité : le taux d'impôt est fixé à l'avance par la loi, le montant global et la quote-part des contribuables ne sont pas connus à l'avance sauf en matière d'acompte provisionnel, comme l'IRG.

4.4.3.2. Distinction entre impôt proportionnel et impôt progressif

- Impôt proportionnel : c'est l'impôt dont le taux de prélèvement demeure le même quelque soit le montant de la base imposable, comme : l'IBS et la TAP ;
- Impôt progressif : c'est l'impôt dont le taux augmente au fur et à mesure qu'augmente la base imposable, comme l'IRG.

4.4.4. Classification économique de l'impôt

Cette classification prend en compte certaines mesures économiques.

4.4.4.1. L'impôt sur le revenu

Le revenu est tiré d'une activité exercée à titre habituel par le contribuable. L'impôt sur le revenu est déterminé annuellement à la fin de l'exercice après déduction des charges d'exploitation, comme l'IRG ;

4.4.4.2. L'impôt sur le capital

Le capital peut être défini comme l'ensemble des biens possédés par le contribuable, acquis à la suite d'un effort d'épargne, de succession ou de donation, comme : la plus value de cession immobilière, impôt sur les mutations ;

4.4.4.3. L'impôt sur la dépense

L'impôt est supporté par le consommateur final, le commerçant quant à lui ne fait que collecter l'impôt pour le compte du trésor, comme la TVA.¹

Tableau N°02 : Exemples de classification de l'impôt selon les conditions de son établissement et sa classification économique

Classification fondée sur les conditions d'établissement de l'impôt				Classification économique de l'impôt		
Impôt de répartition	Impôt de quotité	Impôt proportionnel	Impôt progressif	Impôt sur le revenu	Impôt sur le capital	Impôt sur la dépense
-IRG	-IRG -IBS	-IBS -TAP	-IRG	-IRG	-La plus value de cession immobilière, impôt sur les mutations	-TVA

Source : Réalisé par nos soins

A travers cette section, nous avons vu les principes généraux de la fiscalité et son importance dans la société. Ainsi, pour mieux assimiler, ou bien élargir et éclaircir notre étude, nous allons étudier dans la section suivante l'administration fiscale sur le plan organisationnel et réglementaire.

¹ HAMADOU B. et TESSA A., op.cit., P-P.17-20.

Section 2 : Cadre organisationnel et légal de l'administration fiscale

L'administration fiscale a pour mission la détermination des différents outils de prélèvements fiscaux, et le contrôle de l'exactitude et la sincérité des déclarations faites par les contribuables, afin de lutter contre la fraude fiscale et assurer le principe d'égalité entre les contribuables.

Dans cette présente section, nous nous intéressons à l'administration fiscale, son organisation, son cadre légal et sa relation avec le contribuable.

1. Définition de l'administration fiscale

L'administration fiscale est un ensemble d'organismes et services de l'Etat, elle a pour mission l'établissement des différents calculs des impôts directs et indirects et leur encaissement.

« L'administration fiscale contrôle les déclarations ainsi que les actes utilisés pour l'établissement des impôts, elle contrôle également les documents déposés en vue d'obtenir des déductions, restitutions ou remboursements d'impôts, elle peut aussi demander aux contribuables tous les renseignements, justifications ou éclaircissements relatifs aux déclarations souscrites ou aux actes déposés »¹.

« L'administration fiscale remplit quatre (04) principes majeurs :

- L'égalité des citoyens devant l'impôt.
- La participation de chaque citoyen au financement des charges publiques en fonction de sa capacité contributive.
- Le caractère légal de l'impôt « Nul impôt ne peut être institué qu'en vertu de la loi ».
- L'effet non rétroactif de l'institution de l'impôt, contribution, taxe ou droit »².

2. Cadre organisationnel de l'administration fiscale

Toute activité économique est localisée dans un espace en fonction des circonscriptions administratives. A l'instar des autres administrations, le ministère des finances adopte une organisation administrative et territoriale en fonction des exigences de son fonctionnement et des contraintes territoriales imposées par l'immensité de l'Algérie.

2.1. Les organisations territoriales et régionales

On y trouve une organisation territoriale régionalisée à l'échelle centrale, à l'échelle régionale, à l'échelle de wilaya et à l'échelle locale.

¹ DISLE EMMANUEL, « précis de fiscalité 2016 », édition DUNOD, Paris, 2016, P.07.

² MF/DGI, « Charte du contribuable », Alger, 2003, P.03.

2.1.1. A l'échelle centrale

La Direction Générale des Impôts (DGI), dépendante du ministère des finances, exécute la politique fiscale du gouvernement ; elle est dirigée par un directeur général.

2.1.2. A l'échelle régionale

Il existe 09 directions régionales à travers le territoire national ; la wilaya de Tizi-Ouzou dépend de la Direction Régionale des Impôts (DRI) de Blida.

2.1.3. A l'échelle Wilaya

Il existe au niveau de chaque wilaya, une Direction des Impôts de Wilaya (DIW) chargée d'appliquer la législation fiscale sur son territoire. La DIW est dirigée par un directeur de Wilaya.

2.1.4. A l'échelle locale

Il existe au niveau de chaque Daïra, deux structures fiscales : l'inspection des impôts et les recettes des impôts.

2.1.4.1. Inspection des impôts

L'inspection des impôts est chargée des missions suivantes :

- Réception des déclarations fiscales ;
- Contrôle de ces déclarations ;
- Etablissement des impôts et taxes ;
- Recensement des personnes et biens imposables.

Cette structure est dirigée par un chef d'inspection.

2.1.4.2. Recette des impôts

La recette des impôts est chargée des missions suivantes :

- Recouvrement des impôts et taxes ;
- Poursuites à l'encontre des commerçants défaillants.

Cette structure est dirigée par un receveur des impôts.

2.2. Les nouvelles structures fiscales

Une nouvelle organisation de l'administration fiscale est en cours ; il est prévu en effet la création des structures fiscales : la direction des grandes entreprises, le centre des impôts et le centre de proximité des impôts.

2.2.1. Direction des grandes entreprises (DGE)

La direction des grandes entreprises regroupe toutes les entreprises (individuelles et sociétés) dont le chiffre d'affaires est supérieur à 100.000.000,00 DA; elle est également chargée du suivi des sociétés étrangères ; cette structure implantée à Alger est opérationnelle depuis 2006.

2.2.2. Centre des impôts (CDI)

Le centre des impôts prendra en charge les dossiers fiscaux des contribuables suivis suivant le régime du réel. C'est une structure opérationnelle dans certaines wilayas (Bejaia, Constantine, Djelfa, Rouïba, Guelma).

2.2.3. Centre de proximité des impôts (CPI)

Le centre de proximité des impôts se chargera de suivre les dossiers fiscaux des contribuables suivis suivant le régime du forfait (petits commerçants et artisans) ainsi que de la taxe foncière et d'assainissement.¹

3. Cadre légal de l'administration fiscale

« L'administration fiscale vérifie les déclarations ainsi que les actes utilisés par l'établissement de tout impôt, droit, taxe et redevance. Elle peut également exercer le droit de contrôle à l'égard des institutions et organismes n'ayant pas la qualité de commerçant et qui payent des salaires, des honoraires ou des rémunérations de toute nature. Les institutions et organismes concernés doivent présenter à l'administration fiscale, sur sa demande les livres et documents de comptabilité dont ils disposent »².

« L'inspecteur vérifie les déclarations. Les demandes d'explication et de justification sont faites par écrit. L'inspecteur peut également demander à examiner les documents comptables afférents aux indications, opérations et données, objet du contrôle. Il entend les intéressés, lorsque leur audition lui paraît nécessaire, ou lorsqu'ils demandent à fournir des explications verbales.

Lorsque le contribuable refuse de répondre à une demande verbale, ou lorsque la réponse faite à cette demande est considérée comme un refus de répondre à tout ou partie des points à éclaircir, l'inspecteur doit renouveler sa demande par écrit.

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, un délai qui ne peut être inférieur à trente (30) jours »³

4. Les relations entre le contribuable et l'administration fiscale

Pour une relation équilibrée entre l'administration fiscale et le contribuable, il faut qu'il y ait un respect réciproque des droits de chacun d'entre eux.

¹ HAMADOU B. et TESSA A., op.cit., P-P.20-22.

² Code des procédures fiscales (CPF), article 18, Algérie, 2018, P.09.

³ Code de Procédure Fiscale (CPF), article 19, Algérie, 2018, P.09.

4.1. L'administration fiscale au service du contribuable

L'administration fiscale s'engage à mettre à la disposition du contribuable différents services dont il a besoin.

4.1.1. Une administration présente et disponible

L'administration a le devoir d'assister et d'accompagner le contribuable dans ses démarches auprès de ses services. De ce fait, l'administration fiscale doit :

- Fournir des renseignements complets, exactes, clairs et opportuns sur la fiscalité ;
- Aider à comprendre et à remplir les obligations fiscales ;
- Simplifier les procédures pour éviter les coûts inutiles ;
- Donner les informations dans un langage clair et simple.

4.1.2. Un service de qualité

L'administration fiscale s'engage à améliorer la qualité de ses services en permettant au contribuable de :

- Bénéficier des services dans le respect strict des dispositions constitutionnelles et légales ;
- Traiter ces affaires contentieuses dans les délais prescrits par la loi ;
- Recevoir les informations gratuites ;
- Recevoir les services dans les délais prescrits par la réglementation en vigueur ;
- Etre servi par des fonctionnaires compétents.

4.1.3. Un interlocuteur unique et identifié

L'administration fiscale s'organise en fonction des attentes du contribuable pour aller vers une administration meilleur. Pour se faire, l'administration fiscale propose les interlocuteurs suivants :

- Les interlocuteurs uniques : elle a adopté une nouvelle structure d'organisation fondée selon l'importance de la population fiscale, à savoir : la direction des grandes entreprises, le centre des impôts ; le centre de proximité des impôts.
- Un interlocuteur identifié : il est fait d'obligation aux agents chargés d'informer le contribuable de se présenter en mentionnant son nom, prénom et sa fonction.

4.1.4. Un accès à l'information sur les droits fiscaux

L'accès qui est donné par l'administration permet aux contribuables d'avoir les informations sur les éléments suivants :

- Obtenir des informations sur les modalités d'établissement de l'impôt ;
- Payer seulement ce qui est exigé par la loi, compte tenu de la situation personnelle, du revenu ou le patrimoine du contribuable ;

- Etre informé des déductions et réductions auxquelles le contribuable ouvre droit, des avantages fiscaux dont il peut bénéficier ainsi que du droit de recours aux contentieux s'il conteste le bien fondé de l'imposition;
- Solliciter un échéancier de paiement de sa dette fiscale ;
- Etre remboursé du trop perçus d'impôts qui lui reviennent.¹

4.2. Le rôle du contribuable envers l'administration fiscale

Pour l'équilibre de la relation qui existe entre l'administration fiscale et le contribuable, il faut que ce dernier ait un esprit de civisme en accomplissant ses obligations.

4.2.1. La reconnaissance de la légitimité de l'impôt et les obligations

Il faut que le contribuable soit conscient de ses obligations, qui sont :

- Respecter la loi et les règles de droit ;
- Participer à l'intérêt général en consentant à l'impôt ;
- Se faire connaître de l'administration fiscale pour recevoir l'identifiant fiscal ;
- Il faut être informé des avantages du respect et des conséquences du non respect des obligations fiscales.

4.2.2. Remplir les obligations professionnelles

L'accomplissement des obligations fiscales se fait en respectant certaines conditions.

4.2.2.1. Dépôt des déclarations dans les délais

Pour déposer les déclarations dans les normes, il faut :

- Accomplir volontairement et spontanément les obligations ;
- Prendre contact avec le service des impôts en cas de retard dans la réception du formulaire de la déclaration ;
- Produire les documents requis dans les délais prescrits.

4.2.2.2. La conservation des documents comptables, pièces justificatives et fichiers informatiques

Le contribuable est tenu de produire et de conserver les livres et documents comptables ou les supports informatiques prescrits par la loi conformément aux délais légaux, et de les mettre à la disposition des services des impôts.

4.2.2.3. Le paiement des impôts

Le contribuable doit payer les impôts dans les délais prévus par la loi. Pour se faire, il faut :

- Respecter les échéances prévues et prendre les dispositions nécessaires pour que le paiement des impôts soit effectué dans les délais prescrits ;

¹ MF/DGI, « Charte du contribuable », Alger, 2003, P-P.6-7.

- Ne pas attendre la date limite pour payer les impôts dus ;
- Acquitter le montant total de la dette fiscale y compris les pénalités éventuelles ;
- Procéder aux retenues à la source prévues par la loi.

4.2.2.4. La communication des renseignements demandés

Le contribuable doit communiquer, fidèlement et aussi rapidement que possible, tous les renseignements qui lui sont demandés par les agents habilités de l'administration fiscale dans le cadre de l'exécution de leurs missions et l'exercice des prérogatives dûment reconnues par la loi, notamment le droit de communication.

4.2.2.5. Etre réactif

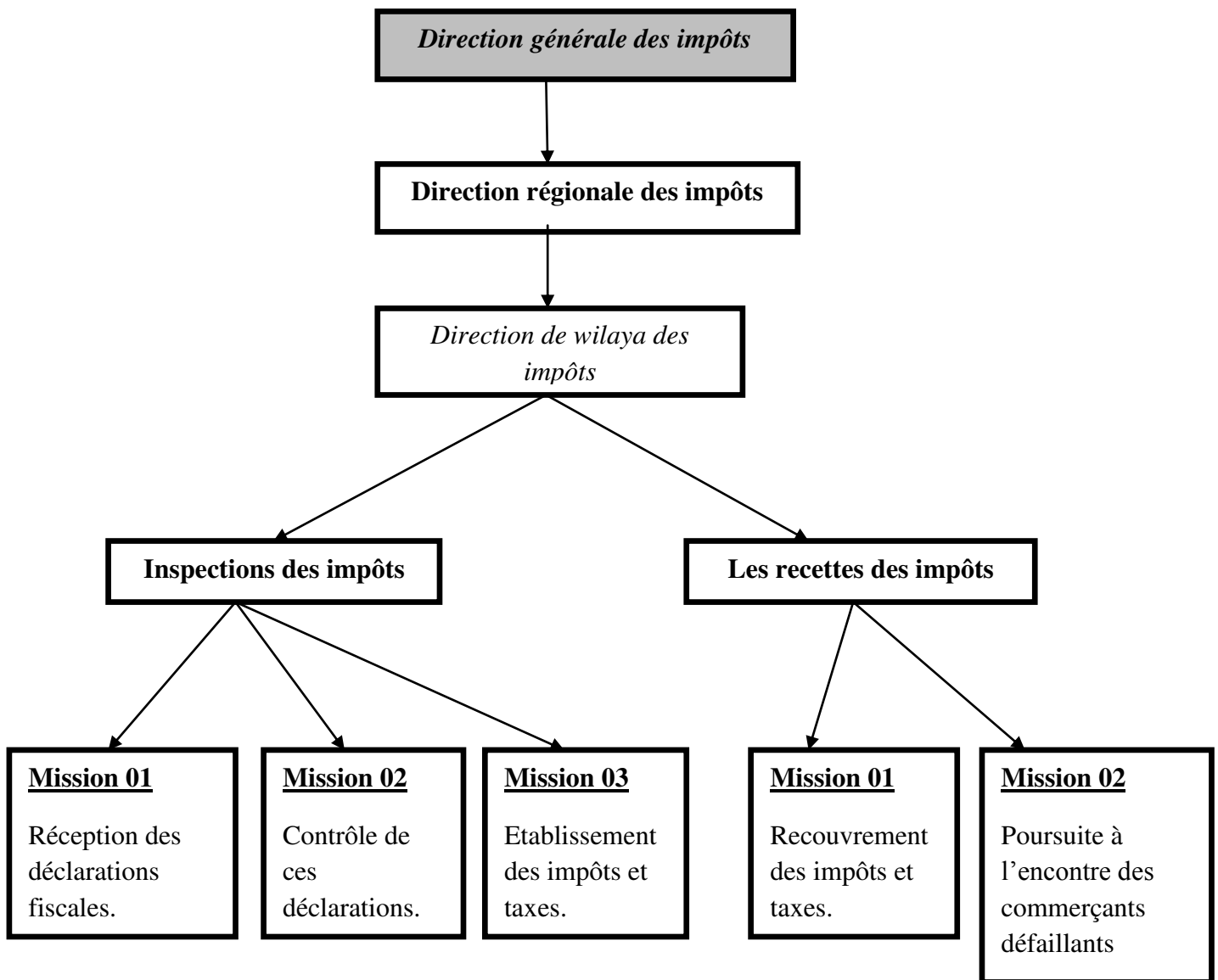
Le contribuable agit activement dans le sens favorable à l'accomplissement du devoir fiscal, s'il :

- Présente, dans les délais, les documents ou pièces demandés par les services des impôts ;
- Reçoit le courrier ou un accusé de réception sans réticence ;
- Retire sans tarder au bureau de poste le courrier, qui lui a été destiné à son absence ;
- Prend ses dispositions pour recevoir ses courriers en cas de déplacement ou de changement d'adresse ;
- Informe les services des impôts, en cas de changement intervenus dans sa situation personnelle ou professionnelle, tel que la cessation d'activité.¹

Nous avons constaté que l'administration fiscale fournit des efforts pour améliorer la qualité de ses services, afin de mieux répondre aux attentes du contribuable. Cependant, le contribuable, à son tour, doit remplir ses obligations envers cette dernière. A cet effet, nous allons présenter un organigramme qui représente l'organisation de l'administration fiscale.

¹ MF/DGI, « Charte du contribuable », Alger, 2003, P.P.09-10.

Figure N°01 : Les organisations régionales et territoriales de l'administration fiscale



Source : Réalisé par nos soins

Section 3 : Le système fiscal algérien

A travers cette section, nous étudierons le fonctionnement de tous les impôts et taxes du système fiscal algérien qui a connu beaucoup de changements ces derniers temps. Nous essayerons de présenter les éléments essentiels et les principes fondamentaux de chaque impôt.

1. Impôt sur le Revenu Global (IRG)

L'impôt sur le revenu global est parmi les principaux impôts du système fiscal algérien. Dans ce qui suit nous allons définir l'IRG, citer ces différentes caractéristiques, son champs d'application, son lieu d'imposition, sa période d'imposition, tous les revenus catégoriels relevant de l'IRG qui sont au nombre de six (06) : revenu professionnel, revenus agricoles, revenus fonciers, revenus des capitaux mobiliers, revenus traitement salaire et pension, revenus des plus values de cession ; et enfin sa base imposable et son taux d'imposition.

1.1. Définition de l'Impôt sur le Revenu Global IRG

Il est établi un impôt annuel unique sur le revenu des personnes physiques dénommé «Impôt sur le Revenu Global». Cet impôt s'applique au revenu net global du contribuable déterminé conformément aux dispositions des articles 85 à 98 du code des impôts directs et taxes assimilées.¹

1.2. Caractéristiques de l'IRG

L'IRG revêt les caractéristiques suivantes :

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

¹ Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA), article 01, Algérie, 2018, P.12.

1.3. Le champ d'application de l'IRG

Afin qu'il soit imposable à l'IRG, le contribuable doit remplir les conditions suivantes :

- Les personnes qui ont leur domicile fiscal en Algérie sont passibles de l'impôt sur le revenu à raison de l'ensemble de leurs revenus. Celles dont le domicile fiscal est situé hors de l'Algérie sont passibles de cet impôt pour leurs revenus de source algérienne ;
- Sont considérés comme ayant leur domicile fiscal en Algérie :
 - Les personnes qui y possèdent une habitation à titre de propriétaire ou qui en sont locataire lorsque la location est conclue, soit par convention unique, soit par convention successive pour une période continue d'au moins une année ;
 - Les personnes qui y ont soit le lieu de leur séjour principal, soit le centre de leurs principaux intérêts ;
 - Les personnes qui exercent en Algérie une activité professionnelle salariée ou non.
- Sont également considérés comme ayant leur domicile fiscal en Algérie, les agents de l'Etat qui exercent leurs fonctions ou sont chargés de mission dans un pays étranger et qui ne sont pas soumis dans ce pays à un impôt personnel sur l'ensemble de leurs revenus ;
- Sont également passibles de l'impôt sur le revenu, les personnes de nationalité algérienne ou étrangère, qui ayant ou non leur domicile fiscal en Algérie, en recueillent des bénéfices ou revenus dont l'imposition est attribuée à l'Algérie en vertu d'une convention fiscale conclue avec d'autres pays.¹

1.4. Lieu d'imposition de l'IRG

Les conditions de l'imposition de l'Impôt sur le Revenu Global sont :

- Si le contribuable a une résidence unique, l'impôt est établi au lieu de cette résidence ;
- Si le contribuable possède plusieurs résidences en Algérie, il est assujetti à l'impôt au lieu où il est réputé posséder son principal établissement.

Toutefois, les revenus des associés de sociétés de personnes et les sociétés en participation au sens du code de commerce et les membres de sociétés civiles, sont assujettis à l'IRG au lieu de l'exercice de l'activité ou de la profession, ou le cas échéant, au principal établissement.

¹ Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA), articles 3 et 4, Algérie, 2018, P.12.

Les personnes physiques qui disposent de revenus de propriétés, exploitations ou professions situées ou exercées en Algérie, sans y avoir leur domicile fiscal, sont imposables au lieu où elles possèdent, en Algérie, leurs principaux intérêts.¹

1.5. Période d'imposition de l'IRG

L'impôt sur le revenu global est établi au titre de l'année suivant celle de la réalisation du bénéfice.

1.6. Revenus catégoriels relevant de l'IRG

L'article 02 du code des impôts directs et taxes assimilées (CIDTA) énumère les revenus suivants :

- Revenu professionnel : sont considérés comme bénéfice professionnel pour l'application de l'impôt sur le revenu, les bénéfices réalisés par des personnes physiques provenant de l'exercice d'une profession commerciale, non commerciale ou artisanal, ainsi que ceux qui sont réalisés sur les activités minières ;
- Revenus agricoles : sont considérés comme revenus agricoles ceux réalisés dans les activités agricoles et l'élevage ;
- Revenus fonciers issus de la location : sont les montant des loyers résultant de la location des immeubles bâtis ou non bâtis ;
- Revenus des capitaux mobiliers : ils sont composés des produits des actions ou parts sociales, des revenus des créances, dépôt et cautionnement-part sociale et revenu assimilé, et produit des actions : ils sont des revenu distribués par les Sociétés Par Action (SPA), Sociétés à Responsabilités Limité (SARL), Entreprise Unipersonnelle à Responsabilités Limité (EURL), Sociétés au Nom Collectif (SNC), et autres sociétés qui ont opté pour les régime de l'IBS ;
- Revenus traitement, salaire et pension : toutes les sommes et avantages divers reçus en numéraire d'un travail ;
- Revenus des plus values de cession à titre onéreux des immobilisations bâties ou non bâties : sont les plus values effectivement réalisées par des personnes qui cèdent en dehors du cadre de l'activité professionnelle, des immeubles ou fractions d'immeubles bâtis ou non bâtis.

¹Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA), article 8, Algérie, 2018, P.13.

1.7. Base imposable de l'IRG

La base à l'impôt sur le revenu est déterminée en totalisant les bénéfices ou revenus nets catégoriels, à l'exclusion de ceux relevant d'une imposition au taux libératoire, et des charges déductibles suivantes :

- Intérêts des emprunts et des dettes contractées à titre professionnel ainsi que ceux contractés au titre de l'acquisition ou la construction de logement ;
- Pensions alimentaires ;
- Cotisations d'assurances vieillesse et d'assurances sociales souscrites à titre personnel ;
- Police d'assurance contractée par le propriétaire bailleur.¹

1.8. Taux d'imposition de l'IRG

L'article 104 du code des impôts directs et taxes assimilés présente le barème progressif annuel de l'impôt sur le revenu globale (IRG) suivant :

Tableau N°03 : Le taux progressif annuel de l'IRG

Fraction du revenu imposable	Taux
N'excédant pas 120 000 DA	0%
120 001 à 360 000 DA	20%
360 000 à 1 440 000 DA	30%
Supérieur à 1 440 000 DA	35%

Source : CIDTA, article 104

2. Impôt sur le bénéfice des sociétés (IBS)

L'impôt sur le bénéfice des sociétés est un impôt appliqué sur les sociétés.

2.1. Définition de l'IBS

« Il est établi un impôt annuel sur l'ensemble des bénéfices ou revenus réalisés par les sociétés de capitaux et autres personnes morales »².

¹MF/DGI, « Système fiscal algérien », Alger, 2018, P.01.

²Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA), article 135, Algérie, 2018, P.44.

2.2. Caractéristiques de l'IBS

Les caractéristiques de l'impôt sur le bénéfice des sociétés sont les suivantes :

- L'IBS est un impôt direct : il touche directement les bénéfices réalisés par les sociétés ;
- L'IBS est un impôt annuel : il est payé chaque fin d'année ;
- L'IBS est un impôt déclaratif : c'est le contribuable qui fait ces déclarations ;
- L'IBS est un impôt proportionnel : le montant de l'impôt ne change pas quelque soit la base imposable ;
- L'IBS est déclaré au siège social de la société ;
- L'IBS alimente en totalité le budget de l'Etat.

2.3. Champ d'application de l'IBS

L'impôt sur le bénéfice des sociétés s'applique à différentes situations.

2.3.1. Sociétés soumises obligatoirement à l'IBS

Les sociétés soumises obligatoirement à l'IBS sont :

- Société Par Action (SPA) ;
- Société à Responsabilité Limitée(SARL) ;
- Société en Commandite Par Action (SCPA) ;
- Entreprise Unipersonnelle à Responsabilité Limitée(EURL) ;
- Entreprises Publiques Economiques (EPE);
- Entreprises établissement offices et régies à caractère Industriel, Commercial, agricole ou bancaire (EPIC) ;
- Les Offices de Placement Collectifs de Valeurs Mobilières(OPCVM) ;
- Les sociétés civiles constituées sous forme de SPA.¹

2.3.2. Sociétés soumises par option à l'IBS

Les sociétés soumises par option à l'IBS sont :

- Sociétés au non collectif ;
- Sociétés en commandite simple ;
- Sociétés civiles non constituées sous forme de SPA ;
- Associations en participation.²

¹www.mfdgi.gov.dz. Consulté le 25/03/2018.

²Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA), article 136, Algérie, 2018, P.44.

2.4. Les exonérations de l'IBS

Toutes les activités et sociétés exonérées de l'impôt sur le bénéfice des sociétés sont :

2.4.1. Exonérations permanentes

Les exonérations permanentes de l'IBS sont :

- Les caisses de mutualité agricole (opération réalisée avec les agriculteurs et les éleveurs) ;
- L'opération agricole d'approvisionnement et d'achat ainsi que leur union agréée par les services agricoles compétents ;
- Les coopératives de consommation des entreprises et organismes publics ;
- Les exportations des biens et services à l'exception du transport terrestre, maritime et aérien ;
- Activités portant les moyens majeurs et ouvrages de défense (Article 48 de la Loi de Finance (LF) de 2010)¹.

2.4.2. Exonérations temporaires

Les exonérations temporaires de l'IBS sont :

2.4.2.1. Exonérations de 3ans

Les activités créées par les jeunes promoteurs d'investissement dans le cadre des dispositifs : Agence Nationale de Soutien à l'Emploi des Jeunes (ANSEJ), Caisse Nationale d'Assurance Chômeurs (CNAC) et Agence Nationale de Gestion des Entreprises Microcrédit en Algérie (ANGEM), bénéficient d'une exonération totale de l'impôt sur les bénéfices de sociétés pendant une période de trois (03) années à compter de la date de mise en exploitation.

Si ces activités sont exercées dans une zone à promouvoir la période d'exonération est portée à six (06) années à compter de la date de mise en exploitation. Cette période est prorogée de deux (02) années, lorsque les promoteurs d'investissements s'engagent à recruter au moins trois (03) employés à durée indéterminée. Si les activités exercées par les jeunes promoteurs d'investissements, éligibles à l'aide du «Fonds national de soutien à l'emploi des jeunes » ou de la « caisse nationale d'assurance chômage» ou du « Fonds national de soutien au microcrédit », sont implantées dans une zone bénéficiant de l'aide du « Fonds spécial de développement des régions du Sud », la période de l'exonération est portée à dix (10) années à compter de la mise en exploitation.²

¹HAMADOU B. et TESSA A., op.cit., P.68.

²MF/DGI, « Système fiscal Algérien », P-P.7-8.

2.4.2.2.Exonérations de 5 ans

Les sociétés et les produits qui ont une exonération de 5 ans d'IBS sont :

- Les sociétés créant plus de 100 emplois au moment de début de leur activité, après constat d'entrée en activité établi par l'administration fiscale ;
- Les produits des actions et obligations cotées en bourse.

2.4.2.3.Exonérations de 10 ans

Elles concernent les entreprises touristiques créées par les promoteurs nationaux ou étrangers exerçant dans le secteur du tourisme.¹

2.4.2.4. Exonérations dans le cadre de l'Agence Nationale de Développement de l'Investissement(ANDI)

Exonération accordée par l'ANDI est attribuée en fonction de l'importance du projet et du lieu d'implantation de 2 ans jusqu'à 6 ans.

2.5. Lieu d'imposition de l'IBS

L'IBS est établi au siège social de la société sur l'ensemble des revenus réalisés par cette période.

2.6. Taux d'imposition de l'IBS

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

- 19% pour les activités de productions de biens ;
- 23% pour les activités de bâtiment, de travaux publics et d'hydraulique ainsi que l'activité touristique et thermale à l'exclusion des agences de voyages ;
- 26% pour les autres secteurs de l'économie nationale. »²

2.7. Base imposable de l'IBS

L'impôt est dû chaque année sur les bénéfices obtenus pendant l'année précédente ou dans la période de douze (12) mois dont les résultats ont servi à l'établissement du dernier bilan, lorsque cette période ne coïncide pas avec l'année civile.

Si l'exercice clos au cours de l'année précédente s'étend sur une période de plus ou moins de douze (12) mois, l'impôt est néanmoins dû d'après les résultats dudit exercice.³

3. La taxe sur la valeur ajoutée (TVA)

La taxe sur la valeur ajoutée est une taxe qui touche le consommateur final. Dans ce présent point, nous allons nous intéresser aux principes généraux de la TVA.

¹ Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA), article 138, Algérie, 2018, P.45.

² Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA), article 150, Algérie, 2018, P.53.

³ Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA), article 139, Algérie, 2018, P.47.

3.1. Définition de la TVA

« La taxe sur la valeur ajoutée est un impôt indirect sur la consommation payé par les consommateurs, mais collecté par les entreprises ».¹

3.2. Caractéristiques de la TVA

Les caractéristiques de la taxe sur la valeur ajoutée sont les suivantes

- La TVA est un impôt indirect (impôt sur la dépense) ;
- La TVA est calculée sur le chiffre d'affaires hors taxes ;
- La TVA est un impôt proportionnel ;
- La TVA est un impôt ad valorem, elle se calcule sur la valeur ;
- La TVA est un impôt mensuel ou trimestriel ;
- La TVA est payée au niveau du siège social ou le lieu d'activité ;
- Le produit de la TVA revient en grande partie au budget de l'Etat (80%) ; le reste alimente le budget des collectivités locales (20%) ;
- Le principe de la TVA réside dans la taxation uniquement du montant de la marge ou valeur ajoutée ; cette taxe intervient à chaque stade des opérations industrielles ou commerciales.

3.3. Champ d'application de la TVA

La taxe sur la valeur ajoutée s'applique selon les opérations suivantes :

3.3.1. Opérations obligatoirement imposables

Sont obligatoirement soumis à la taxe sur la valeur ajoutée :

- Les ventes et les livraisons faites par les producteurs ;
- Les travaux immobiliers ;
- Les ventes et les livraisons en l'état de produits ou marchandises imposables importées, réalisées dans les conditions de gros par les commerçants - importateurs ;
- Les ventes faites par les commerçants-grossistes ;
- Les livraisons à eux-mêmes : d'immobilisations par les assujettis ; de biens autres qu'immobilisations que les assujettis se font à eux-mêmes pour leurs propres besoins ou ceux de leurs diverses exploitations, dans la mesure où ces biens ne concourent pas à la réalisation d'opérations passibles de la taxe sur la valeur ajoutée ou exonérées en vertu de l'article 9 du code de la taxe sur le chiffre d'affaires ;
- Les opérations de location, les prestations de services, les travaux d'études et de recherches ainsi que toute opération autre que les ventes et les travaux immobiliers.

¹ PARRAT Frédéric, op.cit., P.277.

- Les ventes d'immeubles ou de fonds de commerce effectuées par les personnes qui, habituellement ou occasionnellement, achètent ces biens en leur nom en vue de leur revente;
- Les opérations d'intermédiaires pour l'achat ou la vente des biens visés à l'alinéa précédent;
- Les opérations de lotissement et de vente faites par les propriétaires de terrains dans les conditions prévues par la législation en vigueur.
- Les opérations de construction et de vente d'immeubles à usage d'habitation ou destinés à abriter une activité professionnelle industrielle ou commerciale réalisée dans le cadre de l'activité de promotion immobilière telle que définie par la législation en vigueur.¹

3.3.2. Opérations imposables par option

Peuvent sur leur déclaration, opter pour la qualité de redevable de la taxe sur la valeur ajoutée, les personnes physiques ou morales dont l'activité se situe hors du champ d'application de la taxe, dans la mesure où elles livrent :

- A l'exportation ;
- Aux sociétés pétrolières ;
- A d'autres redevables de la taxe ;
- A des entreprises bénéficiant du régime des achats en franchise prévu par l'article 42 du CTCA.

Les intéressés doivent être obligatoirement soumis au régime du réel.²

3.4. Exonérations de la TVA

Les activités qui sont exonérées de la taxe sur le chiffre d'affaires sont :

- Les affaires de vente portant sur article 08 du code des taxes sur chiffre d'affaires
 - Les produits passibles de la taxe sanitaire sur les viandes à l'exception des viandes rouges congelées;
 - Les dépouilles provenant des animaux soumis à la taxe sanitaire sur les viandes, mais seulement en ce qui concerne la première vente après l'abattage.
 - Les ouvrages d'or, d'argent et de platine soumis au droit de garantie, à l'exclusion des bijoux de luxe tels que définis à l'article 359 du code des impôts indirects.

¹ Code de la Taxe sur le Chiffre d'Affaires (CTCA), article 02, Algérie, 2018, P.05.

² Code de la Taxe sur le Chiffre d'Affaires (CTCA), article 03, Algérie, 2018, P.05.

- Les affaires faites par les personnes dont le chiffre d'affaires global est inférieur ou égal à 30.000.000 DA.
- Les opérations réalisées entre les sociétés membres relevant d'un même groupe tel que défini par l'article 138 bis du code des impôts directs et taxes assimilées.

3.5. Taux d'imposition de la TVA

Les taux de la taxe sur la valeur ajoutée sont :

- La taxe sur la valeur ajoutée est perçue au taux normal de 19 %.¹
- Le taux réduit de la taxe sur la valeur ajoutée est fixé à 9 %.²

3.6. Base imposable de la TVA

L'assiette est égale à la valeur de facturation. La TVA se calcule sur les prix de vente hors taxes auxquels s'ajoutent les frais accessoires à la vente (commissions, emballages, transport). Lorsque la TVA n'est pas indiquée, le prix est réputé hors taxe.³

4. La taxe sur l'activité professionnelle(TAP)

La taxe sur la l'activité professionnelle est impôt existant dans le système fiscal algérien. On ne peut pas parler sur le système fiscal algérien sans citer la TAP, donc nous avons consacré une partie pour exposer les éléments essentiels de la TAP.

4.1. Définition de la TAP

« La Taxe sur l'Activité Professionnelle (TAP) est un impôt direct qui touche les recettes réalisées par les titulaires des professions libérales, les opérateurs économiques industriels ou commerciaux »⁴.

4.2. Champ d'application de la TAP

La taxe sur l'activité professionnelle (TAP) est due à raison du chiffre d'affaires réalisé en Algérie par les contribuables qui exercent une activité dont les profits relèvent de l'impôt sur le revenu global, dans la catégorie des bénéfices professionnels ou de l'impôt sur les bénéfices des sociétés.

Toutefois, sont exclus du champ d'application de la taxe, les revenus des personnes physiques provenant de l'exploitation de personnes morales ou sociétés, elles-mêmes soumises à la taxe.⁵

¹ Code de la Taxe sur le Chiffre d'Affaires (CTCA), article 21, Algérie, 2018, P.16.

² Code de la Taxe sur le Chiffre d'Affaires (CTCA), article 23, Algérie, 2018, P.16.

³ PARRAT Frédéric, op.cit., P.277.

⁴ HAMADOU B. et TESSA A., op.cit., P.53.

⁵ Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA), article 217, Algérie, 2018, P.73.

4.3. Exonérations de la TAP

Les exonérations de la taxe sur l'activité professionnelle sont :

- Le chiffre d'affaires n'excédant pas quatre vingt mille dinars (80.000 DA) s'il s'agit de contribuable dont l'activité principale est de vendre des marchandises, objets, fournitures et denrées à importer ou à consommer sur place, ou cinquante mille dinars (50.000 DA), s'il s'agit d'autre contribuables prestataires de services.
- Les personnes physiques doivent pour bénéficier de cet avantage, travailler seules et n'utiliser le concours d'aucune personne.
- Le montant des opérations de vente, portant sur les produits de large consommation soutenus par le budget de l'Etat ou bénéficiant de la compensation.
- le montant des opérations de vente, de transport ou de courtage qui portent sur des objets ou marchandises destinés directement à l'exportation, y compris toutes les opérations de processions ainsi que les opérations de traitement pour la fabrication de produits pétroliers destinés directement à l'exportation.
- Le montant des opérations de vente au détail portant sur les biens stratégiques tels que visés par le décret exécutif n° 96-31 du 15 janvier 1996 portant modalités de fixation des prix de certains biens et services stratégiques lorsque la marge de détail n'excède pas 10%.
- La partie correspondant au remboursement du crédit dans le cadre du contrat de crédit bail financier.
- Les opérations réalisées entre les sociétés membres relevant d'un même groupe tel que défini par l'article 138 du code des impôts directs et taxes assimilées.
- Le montant réalisé en devises dans les activités touristiques, hôtelières, thermales, de restauration classée et de voyagistes.¹

4.4. Lieu d'imposition de la TAP

La taxe est établie :

- Au non des bénéficiaires des recettes imposables, au lieu de l'exercice de la profession ou le cas échéant du principal établissement ;
- Au nom de chaque entreprise, à raison du chiffre d'affaires réalisé par chacun de ses établissements ou unités dans chacune des communes de lieu de leur installation ;
- Dans les sociétés, quelle que soit leur forme, comme dans les associations en participation, la taxe est établie au nom de la société ou de l'association.¹

¹ Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA), article 220, Algérie, 2018, P.75.

4.5. Taux d'imposition de la TAP

Les taux de la taxe sur l'activité professionnelle sont :

- Le taux de la taxe sur l'activité professionnelle est fixé à 2 %.
- Le taux de la taxe est ramené à un pour cent (1%), sans bénéfice des réfections pour les activités de production de biens.

Pour les activités du bâtiment et des travaux publics et hydrauliques, le taux de la taxe est fixé à deux pour cent (2%), avec une réfaction de 25%.

Toutefois, le taux de la TAP est porté à 3% en ce qui concerne le chiffre d'affaires issu de l'activité de transport par canalisation des hydrocarbures.²

4.6. Base imposable de la TAP

La taxe est établie sur le total du montant des recettes professionnelles globales ou le chiffre d'affaires, hors T.V.A., lorsqu'il s'agit de redevables soumis à cette taxe, réalisés pendant l'année.³

Pour conclure, nous avons constaté que le système fiscal algérien contient plusieurs impôts qui ne se ressemblent pas. En effet, chaque impôt à ses propres principes et règles, ce qui explique sa complexité.

¹ Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA), article 223, Algérie, 2018, P-P.76-77.

² Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA), article 222, Algérie, 2018, P.76.

³ Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA), article 219, Algérie, 2018, P.74.

Conclusion du chapitre I

En conclusion, on peut dire que l'utilité de la fiscalité est énorme dans toutes les sociétés, vu la place importante qu'elle occupe dans les économies modernes, cela implique que la bonne maîtrise des principes généraux de cette dernière est plus que nécessaire. La bonne connaissance des règles de la fiscalité aboutie au développement économique et aide à éviter ou éliminer toute tentation de fraude ou d'évasion fiscales.

Afin d'établir une relation saine, il faut qu'il y est une certaine transparence et une bonne communication entre l'administration fiscale et les contribuables. Ces derniers se doivent une confiance réciproque, car l'un ne peut agir sans l'aide et l'orientation de l'autre.

La bonne organisation de l'administration fiscale et l'amélioration de la qualité des ses services facilite la transmission de l'information fiscale au contribuable, pour que ce dernier respecte ses obligations envers l'administration fiscale.

Chapitre II : Le contrôle fiscal

Introduction du chapitre II

La souscription des déclarations des contribuables par eux-mêmes n'empêche pas l'administration fiscale à exiger certaines obligations à ces derniers, elle a constituée ce qu'on appelle « **le contrôle fiscal** » afin de vérifier l'exactitude et la cohérence des mentions portées sur les déclarations souscrites, de réparer les omissions, les insuffisances et les erreurs d'impositions.

Le contrôle fiscal peut être exercé sur des personnes physiques (la vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble), des personnes morales (vérification de comptabilité, vérification ponctuelle) et sur les dossiers fiscaux (vérification sur pièce).

Dans ce travail, nous nous intéressons à la vérification de la comptabilité qui permet à l'administration fiscale de s'assurer de la sincérité et l'exactitude des différentes déclarations souscrites par les contribuables.

Ainsi, ce chapitre est développé en trois sections, dont lesquelles nous allons exposer des généralités sur le contrôle fiscal, le cadre juridique du contrôle fiscal et nous finirons par une analyse sur les procédures de la vérification de la comptabilité.

Section 1 : Généralités sur le contrôle fiscal

Le contrôle fiscal est constitué par l'ensemble d'opérations et procédures réalisées par des agents de l'administration fiscale « vérificateurs ou contrôleurs » suivants des normes établies par la législation fiscale.

Le contrôle fiscal se subdivise en différentes formes, suivants divers critères tels que le lieu de vérification, la durée, les impôts et taxes à contrôler...

1. Définitions du contrôle fiscal

Le contrôle est la vérification de l'état ou la situation de quelque chose ou de quelqu'un au regard d'une norme. Ce mot contrôle peut avoir plusieurs sens, il peut être employé comme synonyme d'examen, de vérification, de maîtrise ou de surveillance.

En finance, on distingue plusieurs types du contrôle : contrôle judiciaire, contrôle de gestion, contrôle des marchés financiers, contrôle fiscal, etc. Dans ce qui suit nous nous intéressons à l'étude du contrôle fiscal.

« Le contrôle fiscal constitue, l'ensemble des procédures et techniques prévues par le législateur permettant à l'administration de s'assurer que les contribuables se sont acquittés de leurs obligations et éventuellement de réparer le préjudice causé au Trésor Public par les infractions à la loi fiscale »¹.

« L'administration fiscale vérifie les déclarations ainsi que les actes utilisés par l'établissement de tout impôt, droit, taxe et redevance.

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

Les institutions et organismes concernées doivent se présenter à l'administration fiscale, sur sa demande, les livres et documents de comptabilité dont ils disposent. »²

« Le contrôle fiscal est l'outil par excellence qui concrétise le principe de l'égalité devant l'impôt à l'égard des personnes ne s'acquittant pas, ou peu, convenablement de leurs obligations fiscales outre le respect du principe d'équité devant l'impôt, les contrôles exercés par les services

¹ KHERROUBI KAMEL, op.cit., P. 71.

² Code des procédures fiscales, Article 18, Algérie, 2018, P. 09.

fiscaux répondent à un double objectifs : d'une part assurer un équilibre dans les conditions d'exercer de la concurrence, d'autre part, veiller à la stabilité des finances publiques »¹

2. Les différentes formes du contrôle fiscal

Pour que l'administration fiscale réussisse à concrétiser son objectif principal qui est la sauvegarde ou la protection des intérêts du trésor public, cette dernière a instituée plusieurs formes de vérifications : la vérification de la comptabilité (VC), la vérification ponctuelle (VP), la vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble (VASFE) et la vérification sur pièce (VSP).

2.1. La vérification générale de la comptabilité

La vérification de la comptabilité est une vérification générale c'est-à-dire qu'elle porte sur tous les impôts et taxes, elle concerne des personnes physiques ou morales exerçant une activité commerciale. Elle permet de s'assurer de la régularité des écritures comptables en vue de contrôler la sincérité des déclarations.

La vérification des livres et documents comptables doit se dérouler sur place sauf demande contraire du contribuable formulée par écrit et acceptée par le service ou, cas de force majeure, dûment constatée par le service.²

La vérification de comptabilité est réalisée par deux agents de l'administration fiscale ayant au moins le grade d'inspecteur, le but de cette vérification est de rechercher et d'évaluer la qualité de la comptabilité, suivant des conditions de fond et des conditions de formes édictées en la matière, en vue de s'assurer :

- Du respect des normes comptables en vigueur ;
- De la traduction comptable de toutes les opérations touchant à la vie active de l'entreprise ;
- De la concordance entre les écritures et les bases d'impositions contenues dans les déclarations fiscales ;
- De la cohérence entre les informations fournies et les données extra comptables.

¹ Bulletin de l'information de la DGI N°58/2012.

² Code des procédures fiscales, Article 20, Algérie, 2018, P. 11.

2.2. La vérification ponctuelle de la comptabilité

La vérification ponctuelle de la comptabilité est une vérification ciblée, c'est-à-dire, qu'elle vise certains impôts et taxes (un ou plusieurs) sur une période limitée dans le temps .elle concerne des personnes physiques ou morales.

La vérification ponctuelle porte essentiellement sur :

- Le contrôle de la régularité des déductions opérées en matière de TVA, de l'origine des précomptes, des contingents accordés, des taux pratiqués et des remboursements sollicités;
- Le contrôle de postes comptables clairement individualisés sur une déclaration de résultat (charges d'amortissements, de provisions);
- Le contrôle des remboursements des crédits d'impôt ;
- Le contrôle des déficits répétés, des avantages fiscaux accordés et des bénéfices réinvestis.¹

« Lors de cette vérification, il peut être exigé des contribuables de vérifier les documents comptables et les pièces justificatives à l'instar des factures, des contrats, des bons de commande ou de livraison, inhérentes aux droits, impôts, taxes et redevances concernés par la vérification. Cette vérification ne saurait, en aucun cas, donner lieu à un examen approfondi et critique de l'ensemble de la comptabilité du contribuable. »²

La vérification de la comptabilité et la vérification ponctuelle sont entreprises uniquement si le contribuable est informé par l'envoi d'un avis de vérification et de la charte du contribuable (avec un accusé de réception). La vérification ponctuelle obéit aux mêmes règles (procédures) que la vérification de la comptabilité.

2.3. La vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble (VASFE)

La VASFE est une vérification du patrimoine, elle touche les personnes physiques, généralement, elle se base sur les signes extérieurs de la richesse (achat d'immobilier, terrains,...).

« Les agents de l'administration fiscale permettent de procéder à la vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble des personnes physiques au regard de l'impôt sur le revenu global, qu'elles aient ou non leur domicile fiscal en Algérie, lorsqu'elles y ont des obligations au titre de ces impôts.

¹ Lettre de la DGI N°70/2013.

² Code des procédures fiscales, Article 20 Bis, Algérie, 2018, P. 13.

A l'occasion de cette vérification, les agents vérificateurs contrôlent la cohérence entre, d'une part, les revenus déclarés et, d'autre part, la situation de trésorerie et les éléments du train de vie des membres du foyer fiscal au sens des articles 6 et 98 du code des impôts directs et taxes assimilées. »¹

Il résulte de l'article 21, alinéa 4, du CPF qu'une VASFE ne saurait s'étendre sur une période supérieure à un an, à compter de la réception de l'avis de vérification jusqu'à la date de la notification de redressement. Un délai de deux (02) ans est prévu en cas de découverte d'une activité occulte.²

2.4. Le contrôle sur pièce

Le contrôle sur pièce est une vérification générale, elle se base sur la vérification des déclarations souscrites des contribuables à l'aide des dossiers et documents des contribuables dont dispose l'administration fiscale.

Ce type de contrôle se déroule au niveau de l'administration fiscale (les inspections).

Tableau N°04: tableau récapitulatif des différentes formes du contrôle fiscal

	Vérification de comptabilité	Vérification ponctuelle	VASFE	Contrôle sur pièce
programmation	Inspection (visée par le ministère)	Direction de wilaya	Inspection (visée par le ministère)	Inspection
Lieu du contrôle	Entreprise contrôlée (sauf demande du contribuable en cas, d'absence d'espace, dans ce cas le contrôle se fera au niveau de l'administration fiscale)	Entreprise contrôlée (sauf demande du contribuable en cas, d'absence d'espace, dans ce cas le contrôle se fera au niveau de l'administration fiscale)	Direction des impôts de wilaya	Inspection

¹ Code des procédures fiscales, Article 21, Algérie, 2018, P. 15.

² Lettre de la DGI N°58, 2012.

Avis de vérification	Obligatoire	Obligatoire	Obligatoire	Sans que le contribuable le sache sauf en cas de demande d'explication
Charte du contribuable	Obligatoire	Obligatoire	Obligatoire	/
Délai de préparation	10 jours	10 jours	15 jours	/
Durée du travail sur place	Selon le chiffre d'affaires	2 mois	1 année	/
La notification	40 jours	30 jours	40 jours	30 jours
Années contrôlées	4 ans	4 ans	4 ans	4 ans
Impôts et taxe contrôlés	Tous les impôts et taxes	Certains impôts	IRG	Tous les impôts et taxes
Droit de reprise	Interdit (sauf dans le cas de manœuvre frauduleuse)	Autorisé	Interdit sauf éléments nouveaux	Autorisé

Source : réalisé par nous-même.

3. Causes et finalités du contrôle fiscal

Les déclarations faites par les contribuables sont présumées exactes par l'administration fiscale jusqu'à la parvenue des preuves contraires par différentes sources et c'est ce qui engendre le contrôle fiscal.

3.1. Causes du contrôle fiscal

Les causes du contrôle fiscal sont différentes et multiples, n'importe qu'elle situation peut entraîner un contrôle.

3.1.1. Les directives

Les inspecteurs reçoivent des directives nationales et locales les invitant à contrôler tel ou tel secteur d'activité ou telle profession, davantage une année que les autres. Les vérifications peuvent ainsi être plus au moins orientées.

3.1.2. Les sources de renseignements

Parmi celles-ci, il s'agit des informations provenant des Organismes sociaux, des banques et autres établissements financiers assimilés, de la Justice ou tout simplement, d'extraits d'actes notariés relatifs à une acquisition immobilière, à une donation ou une succession.

3.1.3. Le contrôle d'un tiers

Le contrôle d'une entreprise est susceptible de fournir à l'administration fiscale des informations de nature à l'inciter à contrôler un donneur d'ordre ou un sous-traitant. Et si le fisc se rend compte qu'il y a eu une fraude importante à la TVA, les fournisseurs et les clients professionnels de la société vérifiée risquent à leurs tours d'être contrôlés.

3.1.4. L'absence de déclaration

Ne jamais rien déclarer puis déclarer du jour au lendemain, communiquer des informations manifestement incomplètes est le genre d'attitude qui provoque de façon quasi automatique un contrôle fiscal. Dans certains cas, l'absence de déclaration entraîne parfois une imposition d'office sans mise en demeure (par exemple, en matière de TVA).

3.1.5. La délation

Pour des raisons éthiques, le fisc utilise cette source d'information avec prudence. Mais il est vrai que les contrôles déclenchés à partir d'une dénonciation existent même si ce motif est assez minoritaire contrairement à ce que l'on pourrait croire. Et en règle générale, l'administration fiscale veille avant tout à recouper la « fiabilité » des éléments communiqués par le délateur.

3.2. Les finalités du contrôle fiscal

Garant du civisme fiscal et de l'égalité devant l'impôt, le contrôle fiscal cherche à appréhender les manquements à la loi fiscale, qu'ils soient intentionnels ou non. Le contrôle fiscal poursuit trois(03) finalités.

3.2.1. Une finalité dissuasive

La stratégie de dissuasion et ses critères d'efficacité ont provoqué une forte activité de réforme dans les procédures du contrôle fiscal.

Ultime garant du civisme fiscal, le contrôle fiscal se fixe des standards de qualité pour contribuer pleinement à la réalisation de l'objectif stratégique de la DGI d'une part en facilitant la déclaration et le paiement de l'impôt et d'autres part en luttant contre la fraude fiscale.

3.2.2. Une finalité budgétaire

La finalité budgétaire répond au souci de collecter au profit du budget de l'Etat et des collectivités locales les impôts et taxes éludés. Elle implique une capacité à déceler la fraude, à réaliser des redressements parfaitement fondés au fond et à la forme et à obtenir le recouvrement le plus rapide possible des droits. Les résultats financiers du contribuable, qui englobent l'ensemble des manquements relevés, qu'ils soient ou non frauduleux, traduisent une croissance régulière des rappels de droits.

3.2.3. Une finalité répressive

Le contrôle fiscal permet de dresser les erreurs, insuffisances, inexactitudes, omission ou dissimulations dans les éléments servant de base au calcul de l'impôt. Cette infraction donne, en outre, à l'application des sanctions répressives tant sur le plan financier que sur le plan pénal.

Partant des définitions, différentes formes et les causes et finalités du contrôle fiscal, nous pouvons dire que ce dernier paraît très important pour l'administration fiscale, cette dernière veille au bon déroulement de la mission du contrôle, elle a constitué des garanties et obligations pour les contribuables, et les moyens qu'elle utilise. Ces derniers feront l'objet dans la section qui suit.

Section 2: Cadre juridique du contrôle fiscal

Dans le but de protéger les intérêts du Trésor Public, d'un côté, et les droits du contribuable de l'autre, le législateur a accordé certaines garanties et obligations qui ont fait l'objet d'une vérification.

1. Les garanties faites aux contribuables

Les contribuables disposent d'un certain nombre de garanties, afin de les précautionner contre d'éventuelles exagérations et abus de la part des vérificateurs.

1.1. Garanties liées à l'exercice du droit de vérification

La vérification se déroule en assurant certaines garanties et se fait par étapes :

1.1.1. Envoi d'un avis de vérification

Avant d'entreprendre une vérification, l'administration fiscale doit informer le contribuable par l'envoi d'un avis de vérification accompagné de la charte du contribuable, et doit être mentionné sur l'avis de vérification :

- Le délai minimum de préparation qui est de 15 jours pour la vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble et de 10 jours pour la vérification de la comptabilité et la vérification ponctuelle ;
- La période soumise à la vérification (cette période est différente d'une vérification à une autre) ;
- Les impôts et taxes concernés par la vérification.¹

1.1.2. Assistance d'un conseil

Le contribuable peut se faire assister par un conseil de son choix. Ce droit doit être mentionné au niveau de l'avis de vérification.

1.1.3. Limitation de la durée de vérification

La durée de vérification diffère d'une vérification à une autre.

1.1.3.1. Pour la vérification de comptabilité

À compter de la date de remise ou de réception de l'avis de vérification, cette dernière ne peut s'étendre sur une durée supérieure à 3 mois en ce qui concerne :

¹ Voir annexe 01.

- Les entreprises de prestations de services, lorsque leur chiffre d'affaires annuel n'excède pas 1.000.000 DA pour chacun des exercices vérifiés ;
- Toutes les autres entreprises, lorsque leur chiffre d'affaires n'excède pas 2.000.000 DA, pour chacun des exercices vérifiés.

Ce délai est porté à six (6) mois pour les entreprises ci-dessus, lorsque leur chiffre d'affaires annuel n'excède pas respectivement 5.000.000 DA et 10.000.000 DA pour chacun des exercices vérifiés.

Dans tous les autres cas, la durée de la vérification sur place ne doit pas dépasser neuf (09) mois.¹

1.1.3.2. Pour la vérification ponctuelle

A compter de la date de réception ou de remise de l'avis de vérification, la vérification ponctuelle ne peut s'étendre sur une durée supérieure à deux (02) mois.²

1.1.3.3. Pour la vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble

A compter de la date de remise ou de réception de l'avis de vérification, cette vérification ne peut s'étendre sur une durée supérieure à une année.

En cas de découverte d'une activité occulte, cette durée peut s'étendre à deux ans.³

1.1.4. Impossibilité de renouveler une vérification

Dans le cas d'une vérification de la comptabilité et d'une vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble, si la vérification est achevée il est impossible de refaire cette vérification pour les mêmes impôts et mêmes périodes contrôlés sauf dans le cas où l'administration fiscale découvre l'existence de manœuvres frauduleuse, où le contribuable a fourni des renseignements incomplets ou inexacts.

1.2. Garanties liées à l'exercice du pouvoir de redressement

Les garanties liées à l'exercice du pouvoir de redressement reposent principalement sur la mise en œuvre d'une procédure de redressement contradictoire.

1.2.1. La notification de redressement

Le contribuable vérifié doit être informé du résultat de la vérification, soit dans le cas de notification du redressement ou même absence de redressement ou dans le cas de rejet de la

¹ Code des procédures fiscales, Article 20-5, Algérie, 2018, P. 11.

² Code des procédures fiscales, Article 20 bis 5, Algérie, 2018, P. 13.

³ Code des procédures fiscales, Article 21-4, Algérie, 2018, P. 15.

comptabilité. La notification de redressement doit être adressée par lettre recommandée avec accusé de réception.

Une convention écrite portant la date et l'heure est adressée au contribuable vérifié pour l'inviter à un débat contradictoire clôturant les travaux de vérification. Le contribuable vérifié peut être assisté par un conseil de son choix.

1.2.2. Droit de réponse

Le droit de réponse diffère d'une vérification à une autre.

1.2.2.1. Pour la vérification de comptabilité et la VASFE

Le contribuable dispose d'un délai de 40 jours pour formuler ses observations ou son acceptation. Avant l'expiration de ce délai, le contribuable peut demander toutes explications verbales utiles à l'agent vérificateur et même après l'expiration de ce délai il peut demander des renseignements complémentaires.

Dans le cas de redressement ou d'omission de certains éléments dans la notification primitive, un délai supplémentaire de 40 jours est accordé au contribuable pour faire parvenir ses observations.

1.2.2.2. Pour la vérification ponctuelle

Un délai de 30 jours est accordé au contribuable pour faire parvenir ses observations et ses acceptations à compter de la date de remise de notification de redressement.¹

2. Les obligations des contribuables

Les contribuables doivent veiller au respect d'un ensemble d'obligations comptables et fiscales.

2.1. Les obligations comptables

Les contribuables soumis au régime du réel sont obligés de disposer d'une comptabilité régulière conformément aux lois et règlements en vigueur, notamment les codes de commerce et le plan comptable national.

La loi oblige les contribuables à tenir les différents documents et registres comptables. De ce fait ils sont astreint à la :

- Tenue d'un livre journal, enregistrant quotidiennement les opérations et les mouvements qui sont faites par l'entreprise ;

¹Code des procédures fiscales, Article 20bis-5, Algérie, 2018, P. 13.

- Tenue d'un livre d'inventaire, enregistrant toutes les opérations des éléments d'actif et passif et doit comporter aussi le bilan et le tableau de compte de résultat(TCR) ;
- Tenue d'un livre de paie, enregistrant les noms et prénoms des salariés, les salaires versés et les retenues opérées chaque mois.

Le livre journal et le livre d'inventaire doivent être tenus chronologiquement sans blanc ni ratures ni écritures sur les marges, et doivent être cotés et paraphés par le tribunal.

2.2. Les obligations fiscales

Les contribuables sont obligés de souscrire un certain nombre de déclarations conformément à la législation fiscale.

2.2.1. La déclaration d'existence¹

Les contribuables relevant de l'impôt sur les bénéfices des sociétés ou de l'impôt sur le revenu global ou de l'impôt forfaitaire unique doivent, dans les (30) jours du début de leur activité, souscrire auprès de l'inspection d'assiette des impôts directs dont ils dépendent, une déclaration conforme au modèle fourni par l'administration.²

2.2.2. Les déclarations annuelles

Les déclarations annuelles sont des déclarations faites par les contribuables chaque année, elles sont en nombre de trois : Les déclarations au titre de l'IRG, les déclarations au titre de l'impôt forfaitaire unique(IFU) et les déclarations au titre de l'IBS.

2.2.2.1. Au titre de l'IRG

Au titre de l'IRG, il existe 02 déclarations annuelles :

- **Déclaration globale des revenus**

La déclaration globale des revenus (série G N°01) doit être souscrite par :

- Les personnes physiques relevant du régime du réel qui exercent une activité industrielle, commerciale, non commerciale, artisanale ou agricole ;
- Les personnes physiques qui réalisent des revenus provenant de la location d'immeubles bâtis ou non bâtis, y compris les terrains agricoles ;
- Les personnes bénéficiaires des revenus des capitaux mobiliers;

¹ Voir annexe 02.

² Code des impôts directs et taxes assimilées, Article 183, P. 65.

- Les salariés qui perçoivent des revenus salariaux ou non salariaux en sus de leur salaire principal à l'exception des personnes exerçant en sus de leur activité principale de salarié, une activité d'enseignement et de recherche à titre vacataire ou associés dans les établissements d'enseignement.¹

Cette déclaration doit être souscrite au plus tard le 30 avril de chaque année au niveau de l'inspection des impôts du lieu de domicile fiscal.

- **Déclaration spéciale professionnelle**

Les déclarations spéciales professionnelles sont en nombre de trois (03).

- **Série G N°11**

Elle concerne les bénéfices professionnels, doit être souscrite au plus tard le 30 avril de chaque année au niveau de l'inspection des impôts du lieu dont relève l'exercice de l'activité. En cas de pluralité d'exploitations, cette déclaration doit être souscrite au lieu du siège social ou au lieu du principal établissement.²

- **Série G N°15**

Elle concerne les revenus agricoles et doit être souscrite au plus tard le 30 avril de chaque année au niveau de l'inspection des impôts du lieu d'implantation de l'exploitation.³

- **Série G N°29**

Elle concerne les traitements et salaires et doit être souscrite au plus tard le 30 avril de chaque année par l'employeur, au niveau de l'inspection des impôts du lieu du domicile de l'employeur, ou du siège de son établissement ou du bureau qui en effectue le paiement ou encore au niveau de la direction des grandes entreprises (DGE) pour les contribuables qui relèvent de cette structure quelque soit le lieu de mandatement des revenus imposables.⁴

Lorsque le délai de dépôt de ces déclarations expire un jour de congé légal, l'échéance est reportée au premier jour ouvrable qui suit.

¹ Voir annexe 03.

² Voir annexe 04.

³ Voir annexe 05.

⁴ Voir annexe 06.

2.2.2.2. Au titre de l'impôt forfaitaire unique (IFU)

Les déclarations au titre de l'IFU se font sur la base d'un chiffre d'affaire prévisionnelle.

Les contribuables soumis au régime de l'IFU sont tenus de souscrire une déclaration série G N °12 entre le 1 et le 30 juin de chaque année, cette dernière doit être déposée au lieu d'implantation de l'activité.

En cas de réalisation d'un chiffre d'affaires dépassant celui déclaré, au titre de l'année N, les contribuables concernés sont tenus de souscrire une déclaration complémentaire entre le 20 janvier et le 15 février de l'année N+1, et de payer l'impôt y relatif. Dans le cas où le chiffre d'affaires réalisé excède le seuil de trente millions de dinars (30.000.000 ,00DA), la différence entre le chiffre d'affaires réalisé et celui déclaré est soumise à l'impôt forfaitaire unique (IFU) au taux correspondant. Les contribuables ayant réalisé un chiffre d'affaires excédant le seuil d'imposition à l'impôt forfaitaire unique (IFU) sont versés au régime du bénéfice réel.

Les nouveaux contribuables sont tenus de souscrire la déclaration G12, et de s'acquitter spontanément du montant de l'impôt forfaitaire unique dû. Cette déclaration doit être souscrite avant le 31 décembre de l'année du début de leur activité.¹

2.2.2.3. Au titre de l'IBS

Les contribuables relevant de l'impôt sur les bénéfices des sociétés, sont tenus de souscrire une déclaration du montant du bénéfice imposable de l'entreprise, se rapportant à l'exercice précédent. La déclaration doit être produite au plus tard le 30 avril de chaque année. Lorsque le délai de dépôt de cette déclaration expire un jour de congé légal, l'échéance est reportée au premier jour ouvrable qui suit. La déclaration doit être produite auprès de l'inspection des impôts du lieu d'implantation du siège social ou de l'établissement principal.

2.2.3. Les déclarations mensuelles et trimestrielles

Les contribuables relevant du régime du réel sont tenus de souscrire une déclaration mensuelle série G50, de l'ensemble des impôts et taxes que l'entreprise doit payer.²

Série G n° 50 (couleur bleue) Régime du réel.

Série G n° 50 A (couleur marron) Administrations publiques

¹ Voir annexe 07.

² Voir annexe 08.

Cette déclaration doit être déposée au niveau de la recette des impôts dont relève le lieu d'exercice de l'activité du contribuable dans les vingt(20) premiers jours du mois.

La déclaration G50 doit être souscrite par :

- Les entreprises relevant de l'impôt sur les bénéfices des sociétés (IBS) ;
- Les personnes physiques, entreprises individuelles et sociétés de personnes relevant de l'impôt sur le revenu global (IRG).¹

3. Les procédures spéciales d'investigations fiscales

Certaines procédures (droits) sont mises à la disposition de l'administration fiscale par le législateur pour réparer les omissions ou les erreurs faites par les contribuables dans le recouvrement de l'impôt.

3.1. Droit d'enquête

C'est une procédure de recherche destinée à la constatation de manquements aux règles de facturation.²

Le droit d'enquête est une procédure de recherche qui permet aux agents habilités d'intervenir de manière inopinée auprès des redevables de la TVA, ainsi qu'auprès de tiers travaillant pour leur compte en vue d'agir contre les pratiques de non facturation qui engendrent un manque à gagner important en matière de TVA.³

Le droit d'enquête est exercé par un fonctionnaire de l'administration fiscale sous la présence d'un agent ayant au moins le grade de contrôleur.

L'administration fiscale remet au contribuable un avis d'enquête lors de la première intervention.

Les enquêteurs vont établir un procès verbal dans chaque intervention et il doit figurer sur ce dernier la date de début et de fin de l'intervention ainsi que les manquements constatés ou l'absence de manquements.

Les documents et pièces à consulter par les enquêteurs sont : ⁴

- Les livres comptables, la comptabilité matière, et tous registres et supports professionnels ;

¹ Calendrier fiscal, 2018.

² LAMBERT Thierry, « contrôle fiscal », éd puf, Paris, septembre 1998, P. 53.

³ Lettre de la DGI N°58, 2012.

⁴ Idem.

- Les factures émises et reçues, les bons de commande, les bons de livraison, les factures pro forma, les contrats, les correspondances commerciales, les notes d'honoraires, de commissions et de courtage.

3.2. Droit de visite

L'administration fiscale envisage ce qu'on appelle le droit de visite lorsque cette dernière dispose d'éléments suffisants indiquant qu'une personne ou une société a commis une fraude de nature à léser les intérêts du trésor public.

Le droit de visite ne peut être autorisé que par une ordonnance du président de tribunal ou d'un juge délégué par lui.¹ L'opération de visite se déroule entre 6 heures du matin et 20 heures du soir.²

Le droit de visite est une procédure qui nécessite l'intervention d'un magistrat, à savoir le président du tribunal territorialement compétent, ou celle du lieu de situation des lieux et biens à visiter ou par celle d'un juge délégué par le magistrat concerné.³

A l'issue de cette intervention, un procès verbal relate le déroulement des opérations en remettant une copie au président du tribunal et une autre à l'intéressé.

3.3. Droit de reprise

Le droit de reprise est généralement défini comme étant le droit exercé par l'administration dans le cadre des procédures du contrôle fiscal de redresser les erreurs ou les fraudes commises par les contribuables.⁴

L'administration fiscale a la faculté de réparer toute omission, erreur ou insuffisance d'imposition découvertes suite à un contrôle fiscal sans préjudice et doivent être réparées avant l'expiration de la première année qui suit celle de la notification de la proposition de rehaussement pour l'exercice venant à prescription.⁵

Le délai par lequel se prescrit l'action de l'administration fiscale est fixé à 4 ans.

¹ Code des procédures fiscales, Article 35, Algérie, 2018, P. 18.

² Code des procédures fiscales, Article 37, Algérie, 2018, P. 19.

³ Code des procédures fiscales, Article 35, Algérie, 2018, P-P. 18 à 19.

⁴ LAMBERT THIERRY, op.cit., P. 69.

⁵ Code des procédures fiscales, Article 40, Algérie, 2018, P-P. 23 à 24.

3.4. Droit de communication

Le droit de communication est un droit qui autorise l'administration fiscale de collecter ou de recueillir des renseignements et des connaissances concernant les contribuables vérifiés.

Ces renseignements recueillis peuvent être utilisés pour le contrôle de tous les impôts et taxes.

Les différentes administrations (administration de l'Etat, de wilaya, les entreprises privées,...) ne peuvent opposer le secret professionnels aux agents de l'administration des finances qui leur demandent la communication des documents de service qu'ils détiennent.¹

Toute personne qui détruit (avant l'expiration des délais fixés pour leur conservation) ou refuse de communiquer la documentation demandée est punie par une amende de 5 000 DA à 50 000DA.²

Les obligations et garanties des contribuables, ainsi que le droit de l'administration fiscale assure le bon déroulement et le bon fonctionnement de la mission du contrôle fiscal.

¹ Code des procédures fiscales, Article 46, Algérie, 2018, P. 25.

² Code des procédures fiscales, Article 62, Algérie, 2018, P. 30.

Section 3 : Les procédures de vérification de la comptabilité

Le vérificateur est tenu d'évaluer la sincérité de la comptabilité de l'entreprise à vérifier, ce qui le mène à un examen de fond et de forme des écritures comptables. Cet examen permet au vérificateur de relever toutes les incohérences et les anomalies existantes.

Afin que le vérificateur puisse relever ces anomalies, il doit connaître les principes comptables sur lesquels se base les comptables dans l'enregistrement des opérations et l'élaboration des documents comptables. La vérification de la comptabilité se fait en trois (03) étapes.

1. La phase préparatoire

L'administration centrale établit un programme de vérification, selon lequel l'entreprise sera sélectionnée pour le contrôle. Ce programme s'effectue sur la base de plusieurs critères de sélection.

Les agents vérificateurs, avant d'entamer la vérification de la comptabilité, effectuent les travaux préparatoires nécessaires à leur contrôle de vérification, ces travaux leur permettent de connaître les principaux points sur lesquels ils peuvent orienter leur investigation.

Avant de commencer la vérification, le vérificateur doit s'organiser et faire une programmation au préalable. Les dossiers fiscaux constituent les premiers supports sur lesquels déroulera la vérification, l'examen de ces derniers permettra aux vérificateurs d'établir un certain nombre de documents utiles aux autres phases du contrôle.

1.1. Etablissement du programme de vérification

La programmation du contribuable en vérification est soumise à des règles et des critères de sélection que l'administration centrale définit.

1.1.1. 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'une part, des critères de sélection et des orientations des services centraux et d'autre part, des capacités de réalisation.

Le programme étant arrêté, est transmis à la direction régionale, dès le mois de novembre, pour observation 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 services centraux.

1.1.2. Critères de sélection

La sélection des contribuables à vérifier relève généralement de priorités conjoncturelles. De ce fait, un certain nombre de paramètres peuvent être dégagés 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 ;
- Des activités monopolistiques et non concurrencées par les produits d'imposition ;
- D'une répartition géographique équilibrée devant permettre de couvrir le territoire de l'ensemble de la wilaya ;
- 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 du contrôle en cabinet mais ne pouvant être convenablement appréhendées qu'à travers la mise en œuvre d'un contrôle sur place. ¹

1.2. Le retrait et examen du dossier fiscal

Le vérificateur doit retirer le dossier fiscal auprès de l'inspection dont affère le contribuable contrôlé contre une signature d'une décharge.

Le dossier fiscal contient les déclarations annuelles relatives aux impôts directes, aux droits d'enregistrement, à la vie de la société, et les déclarations de la taxe professionnelle et les autres impôts locaux.

L'étude des différentes déclarations souscrites aide à s'assurer du respect général des obligations fiscales en vérifiant le régime fiscal appliqué, les exonérations accordées et les taux

¹ LASSOUAG Kamel, « contrôle fiscal », mémoire de fin d'étude, Institut d'économie douanière et fiscale, 2001, P-P. 4à5.

des différents impôts effectués. Les erreurs, omissions et insuffisances relevés feront l'objet de demandes verbales renouvelées par écrit éventuellement.¹

1.3. Examen préalable du dossier fiscal

L'examen du dossier fiscal aide et facilite l'exécution des procédures de vérification de la comptabilité. Cet examen se fait en deux étapes.

1.3.1. Connaissance de l'entreprise vérifiée

La connaissance de l'entreprise vérifiée est plus qu'utile, elle facilitera au vérificateur la réalisation de la vérification et évitera que ce dernier commette des erreurs.

1.3.1.1. Aspects juridiques

Pour vérifier une société, ou une entreprise individuelle, il n'est pas inutile de connaître l'historique de son capital, ainsi que les liens qu'elle entretient avec d'autres entreprises.

L'analyse juridique du fond de commerce permet d'identifier le propriétaire, le gérant, le locataire, d'en apprécier le prix d'acquisition et le mode de règlement, le montant de la gérance et le montant du loyer.

Enfin, il est procédé à la recherche et à l'analyse de renseignements généraux concernant l'identification de l'exploitation individuelle, des dirigeants, d'éléments de train de vie.

1.3.1.2. Aspects économiques et comptables

Le vérificateur dispose d'une documentation technologique lui permettant d'apprécier les conditions d'exercice de la profession, la tenue de la comptabilité, certaines particularités notamment fiscales.

L'analyse de chaque dossier permet d'apprécier la nature exacte de l'activité, la structure particulière de l'entreprise. La lecture des documents comptables autorise une première appréciation quant aux moyens d'exploitation tant en locaux qu'en matériel.

1.3.1.3. Aspects fiscaux

A l'examen du dossier, le vérificateur découvre les impôts dont l'entreprise est redevable, les régimes d'imposition et les options souscrites. Il apprécie le respect des obligations déclaratives, procède éventuellement aux mises en demeure, tire des renseignements quant à la procédure à mettre en œuvre. L'examen de vérification antérieure et des antécédents contentieux ou gracieux en matière d'assiette.

¹ LASSOUAG Kamel, op.cit., P. 08.

1.3.2. Exploitation du dossier fiscal

L'exploitation des informations et documents contenus dans le dossier fiscal permet aux vérificateurs d'avoir une idée générale ou des connaissances sur l'établissement à vérifier.

1.3.2.1. Respect du principe déclaratif

Le vérificateur s'assure que toutes les déclarations fiscales ont été régulièrement souscrites par le contribuable. Dans le cas contraire, il procèdera à l'envoi de mises en demeure, invitant le contribuable de régulariser sa situation.

Il fera un premier examen des déclarations annuelles de résultat, déclarations de TVA, du bilan d'ouverture et des déclarations afférentes aux exercices prescrits.

1.3.2.2. Vraisemblance et cohérence

Dans le cadre d'une première analyse de vraisemblance, le vérificateur examinera la variation des postes du bilan et du compte de résultat. Il lui sera possible de dégager des marges et d'analyser la variation des ratios significatifs.

En complément, il procèdera à un contrôle de cohérence visant à étudier les prélèvements de l'exploitant, à rechercher les éléments patrimoniaux, à établir une première balance de cohérence apparente entre l'ensemble de ses ressources et de ses emplois.¹

1.3.2.3. L'étude de la documentation technique

La documentation technique professionnelle que le vérificateur peut consulter avant d'engager les travaux de vérification est essentiellement constituée par les monographies professionnelles existantes dans les branches concernées par la vérification.

En effet, même si celles-ci sont anciennes, elles sont susceptibles d'apporter des éléments de l'information précieux, notamment sur les formules de fabrication, les machines utilisées, la technologie employée, les relations entre les différentes matières mises en œuvre, les taux de pertes admissibles, les taux de bénéfices normaux, etc.²

L'exploitation de toute la documentation permet aux vérificateurs d'établir un certain nombre de documents utiles aux autres phases de contrôle, à savoir : l'état comparatif du bilan, relevé du chiffre d'affaires réalisé et le relevé de la comptabilité.

¹ LAMBERT Thierry, op.cit., P-P.250 à 252.

² Guide du vérificateur, Algérie, 2003, P. 33.

- **Etat comparatif du bilan**

Ce document retrace les écritures comptables se rapportant aux comptes des bilans des quatre(04) années non prescrites.

La lecture de ce document permet aux vérificateurs d'apprécier notamment :

- L'apparition ou la disparition de postes comptables ;
- Les variations des différents comptes du bilan ;
- L'accroissement des amortissements ;
- L'évolution des provisions ;
- Les mouvements des emprunts.¹

- **Le relevé des chiffres d'affaires réalisés**

L'établissement de ce relevé a pour finalité de permettre aux vérificateurs de connaître les chiffres d'affaires déclaré mensuellement par un taux d'imposition pour toute la durée touchée par la vérification.

Il permet, à travers des rapprochements avec les factures de ventes et les factures d'achat, de s'assurer que :

- L'ensemble du chiffre d'affaires a fait l'objet de déclaration au cours des mois considérés ;
- Les chiffres d'affaires ont été déclarés pour leurs taux de TVA correspondants ;
- Les livraisons à soi même ont bel et bien fait l'objet de déclaration ;
- Le total des CA déclarés correspond à ceux reconstitués.²

- **Le relevé de la comptabilité**

Le relevé de la comptabilité permet l'examen global des comptes de résultat de chacun des exercices vérifiés, il permet :

- De déceler d'éventuelles fluctuations anormales de certains postes des frais et charges ;
- De comparer les bénéfices bruts et nets des différents exercices comparativement aux chiffres d'affaires correspondants ;
- D'apprécier l'évolution du chiffre d'affaire des achats et des stocks.³

¹ LASSOUAG Kamel, op.cit., P. 08.

² Idem. , P. 09.

³ Ibid., P. 10.

2. Exécution de la vérification de la comptabilité

L'exécution de la vérification est une phase qui suit directement la phase préparatoire (étude des dossiers, collecte des informations...).

Parmi les documents comptables, ceux qui sont tenus quotidiennement et de façon chronologique (le journal et le grand livre) et d'autres sont tenus lors de la clôture annuelle des comptes (le bilan, le compte de résultat et l'annexe).

Cette phase consiste en l'analyse ou l'examen de la comptabilité (analyse des documents comptables) afin de s'assurer de la régularité en la forme et de la sincérité au fond de ces derniers. Cette vérification ne peut être achevée qu'après l'envoi d'un avis de vérification au contribuable vérifié.

2.1. Envoi d'un avis de vérification

Avant d'entamer la vérification, le vérificateur doit se déplacer au siège de l'entreprise pour l'informer en lui remettant un avis de vérification avec accusé de réception accompagnés de la charte des droits et obligations des contribuables. Le jour même, le vérificateur doit faire un procès verbal(P.V) sur la situation de l'entreprise contrôlée.

L'avis de vérification doit porter :¹

- Le nom, prénom et grade des vérificateurs ;
- La date et l'heure de la première intervention ;
- Les droits, impôts, taxes et redevances concernés ;
- Les exercices concernés par la vérification ;
- Les documents à consulter ;
- Il doit être mentionné aussi que le contribuable peut se faire assister par un conseil de son choix.

Un délai minimum de 10 jours est donné au contribuable à compter de la date de réception de l'avis de vérification. Pendant cette période, les vérificateurs vont préparer leur travail préparatoire sur la base du dossier fiscal du contribuable.

Après l'expiration du délai de 10 jours donné au contribuable, le vérificateur va se présenter au siège de l'entreprise pour entamer la mission de vérification. En cas de changement des vérificateurs, le contribuable doit être informé.

¹ Code des procédures fiscales, Article 20-4, Algérie, 2018 P .11.

Le contribuable (chef d'entreprise ou l'un des dirigeants) doit veiller à ce que le vérificateur aura tous les documents et informations nécessaires pour le bon fonctionnement de sa mission de vérification comme :

- Le mode d'organisation de l'entreprise ;
- Les livres et les documents comptables ;
- La possibilité pour le vérificateur d'accéder aux résidences et locaux professionnelles du contribuable.¹

2.2. Examen de la comptabilité

L'examen de la comptabilité est une opération de vérification des documents comptables, présentés par le contribuable aux vérificateurs, afin de s'assurer de leur régularité et de leur sincérité.

2.2.1. Examen de la comptabilité en la forme

Avant d'entamer l'examen de la comptabilité en la forme, le vérificateur doit s'assurer que les livres et documents comptables sont tenus au jour le jour, et de manière régulière.

Une comptabilité n'est régulière en la forme, que si elle remplit trois (03) conditions².

2.2.1.1. Complète et régulière

Une comptabilité ne peut être complète et régulière que si les livres et documents cotés et paraphés prévus par le code de commerce et les pièces justificatives sont présentés et que la comptabilité de l'entreprise est tenue suivant le système comptable et financier.

La tenue d'un livre journal enregistrant, jour par jour, les opérations de l'entreprise est obligatoire, ainsi que la tenue d'un livre d'inventaire des éléments d'actifs et passifs de l'entreprise afin d'établir le bilan et le compte de résultat. Ces derniers sont copiés sur le livre d'inventaire.³

Les livres et documents comptables visés aux articles 9 et 10 du code de commerce doivent être conservés pendant 10 ans.⁴

¹ Charte du contribuable 2018, P. 13.

² Guide du vérificateur de comptabilité, 2003, P.61.

³ Code du commerce, Articles 9 et 10, Algérie 2007, P. 4.

⁴ Code du commerce, Article 12, Algérie, 2007, P. 5.

2.2.1.2. Arithmétiquement exacte

Cet examen implique en pointage arithmétique des additions, la vérification des reports et même le pointage de régularité des écritures récapitulatives portées au journal général, par rapprochement avec les indications du grand livre et celle des journaux auxiliaires.¹

2.2.1.3. Probante

La comptabilité est probante si l'entreprise peut justifier toutes les écritures enregistrées dans leurs principes et leurs quantités,² c'est-à-dire que, toute comptabilité présentant des variations importantes et injustifiées du taux de bénéfice brut n'est pas probante.

L'irrégularité sur la forme n'est pas à négliger car, généralement, elle est de nature à altérer la valeur probante de la comptabilité.

2.2.2. Examen de la comptabilité en le fond

L'examen de la comptabilité en le fond se fait afin de porter un jugement sur la sincérité de la comptabilité et repose sur l'établissement d'une liaison permanente entre les écritures comptables et la réalité.

Cet examen se fait suivant deux contrôles :

- Un contrôle interne à la comptabilité (contrôle à travers les données comptables) ;
- Un contrôle externe.

2.2.2.1. Contrôle à travers les données comptables

Ce contrôle se base sur les comptes comptables qui contribuent à la formation du bénéfice brut (TVA et marge brute) c'est-à-dire : les achats, les stocks et les ventes.

- **Le contrôle des achats**

Les contribuables jouent généralement sur les achats afin de diminuer les charges fiscales, soit par minoration ou majoration des achats.

- **Majoration des achats**

La majoration des achats a pour finalité de diminuer le bénéfice brut et de ce fait le bénéfice net.

Le contribuable peut procéder à différentes techniques pour gonfler les achats

- Enregistrement des achats fictifs, dès fois sans facture justifiant l'achat ou par des factures délivrées par des fournisseurs qui n'existent pas ;

¹ Guide du vérificateur de comptabilité, 2003, P.66.

² Idem, P.70.

- Enregistrement des immobilisations dans le compte des charges.

Lorsque les vérificateurs constatent que les achats ont été majorés, ils apportent des rectifications portant sur l'augmentation du bénéfice brut, et donc sur le bénéfice net imposable.

- **Minoration des achats**

La minoration des achats à pour but d'augmenter le bénéfice et non de le diminuer. La minoration des achats s'accompagne souvent d'une dissimulation symétrique des recettes.

Souvent, la minoration des achats se fait pour rétablir le bénéfice brut qui est anormalement faible suite à :

- L'omission de comptabilisation des achats facturés ;
- Achat sans facture réglé par caisse ;
- Achat déguisé sous forme des frais généreux enregistré dans un autre compte de charge.

Tout cela peut attirer l'attention des vérificateurs, dans le cas où ils demandent les relevés bancaire, faire des recoupements auprès des fournisseurs,...

- **Le contrôle des stocks**

Les stocks font aussi objet de manipulation par les contribuables (majoration ou minoration) dans le but d'apporter des modifications ou variations sur le bénéfice imposable.

- **Majoration des stocks**

La majoration des stocks influe corrélativement sur le niveau du chiffre d'affaire et partant des résultats. La majoration peut être causée par la non facturation des ventes ou en comptabilisant une sortie des stocks inférieure à celle réellement sortie.

- **Minoration des stocks**

La minoration des stocks se fait par la diminution des quantités en stocks en effectuant des achats sans factures ou par la diminution de leurs valeurs et ce afin de baisser le bénéfice imposable.

- **Le contrôle des ventes**

La minimisation des ventes contribue à la diminution des charges fiscales, cette minimisation se fait par :

- Des ventes sans factures ;
- Des ventes avec facturation partielle ;

- Omission des recettes provenant dans des industries de transformation et les activités de bâtiment, de la vente des déchets de matières premières ou de sous produits ;
- Enregistrement au débit de compte vente de retour fictif de marchandises ou ristournes exagérées ;
- Non comptabilisation des prélèvements de marchandises faits par le commerçant pour ses besoins personnels et ceux de sa famille ;
- Comptabilisation d'une vente au crédit d'un compte du bilan.¹

2.2.2.2. Contrôle externe

Le contrôle externe consiste à :

- Rechercher et déceler les opérations qui auraient dû être enregistrées dans la comptabilité;
- S'assurer que les faits et revenus devant faire l'objet d'acte ou de déclaration n'ont pas échappé à l'impôt en totalité ou en partie.

2.3. Vérification des comptes des documents comptables

La vérification des comptes des documents comptables consiste à améliorer ces comptes, afin de s'assurer que l'enregistrement de ces derniers est correct.

2.3.1. Les comptes du bilan

La vérification des comptes du bilan consiste en la vérification des comptes d'actif et des comptes du passif.

2.3.1.1. Les comptes d'actif

Les comptes d'actifs sont constitués par des :

- Immobilisations ;
- Stocks ;
- Créances ;
- Trésorerie (caisse, banque).

2.3.1.2. Les comptes du passif

Les comptes du passif sont constitués par des :

- Capitaux propres ;
- Emprunts ;
- Dettes fournisseurs.

¹ Guide du vérificateur de comptabilité, 2003, P.85.

2.3.2. Le de compte de résultat

Le compte de résultat présente l'ensemble des flux des produits et de charges imputables à la période de temps déterminée par l'exercice comptable.¹

2.3.2.1. Le compte des charges

Les opérations enregistrées dans le compte des charges doivent :

- Etre effectuée dans l'intérêt de l'entreprise mais exactes;
- Correspondre à une charge effective et être appuyée des pièces justificatives correspondantes;
- Se traduire par une diminution de l'actif net de l'entreprise;
- Se rapporter à l'exercice au cours duquel elle a été engagée;

2.3.2.2. Le compte des produits

Le compte des produits constitue un élément essentiel de détermination du résultat imposable. Le contrôleur en contrôlant ces comptes, est invité à faire preuve d'une exhaustivité importante dans l'examen des écritures comptables et leurs conformités avec les dispositions légales. Aussi, il doit faire le bon choix de la méthode de vérification, la plus compatible avec l'importance et la nature de l'activité de l'entreprise vérifiée et le degré de son organisation comptable.

3. Les conséquences de la vérification de comptabilité

La vérification de la comptabilité a pour conséquences, soit d'admettre la régularité de la comptabilité en la forme et au fond, soit de la rejeter si elle n'est pas probante.

3.1. Procédure de redressement

Lors du déclenchement du contrôle fiscal, l'administration fiscale procède aux redressements fiscaux, qui comportent les rectifications fiscales des déclarations faites par le contribuable qui ont des anomalies plus ou moins importantes. Il existe deux types de redressement.

3.1.1. Procédure de redressement fiscal contradictoire

La procédure de redressement fiscal contradictoire est une convention écrite, dont sont précisé la date, l'heure et l'adresse du contribuable vérifié pour l'inviter à un débat contradictoire clôturant les travaux de vérification.¹ Elle se manifeste en deux étapes.

¹ HURBERT BRUSLERIE, op.cit., P. 120.

3.1.1.1. L'envoi de la notification initiale

La notification initiale est adressée par lettre recommandée avec accusé de réception, le contenu de cette notification doit être suffisamment détaillée et motivée.²

La notification envoyée doit 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 à un délai de 40 jours. Le défaut de réponse dans ce délai équivaut une acceptation tacite.³

3.1.1.2. La notification de redressement

Une fois la vérification achevée et la notification établit, les montants définitifs des droits et pénalités ainsi que leurs délais de paiement seront fixés par l'administration fiscale et seront émis par voie de rôles à l'attention du contribuable vérifié.

La notification définitive annonce l'achèvement de la vérification et la rédaction du rapport de vérification, ce dernier sera normalisé et exploité pour l'élaboration de brochures, guides pratiques etc. Une copie sera communiquée à la direction régionale et une autre sera archivée dans le dossier fiscal du contribuable. Celui-ci à son tour, avant d'être remis à l'inspection compétente, fera l'objet d'une annotation.⁴

3.1.2. Procédure de taxation d'office

Il est procédé à l'évaluation d'office des bases d'imposition si la comptabilité présumé est non probante et non régulière. L'administration procède aux rejets de comptabilité dans les cas suivants :

- La tenue des livres, documents comptables et pièces justificatives n'est pas conforme aux dispositions des articles 9 à 11 du code du commerce, au système comptable et financier et autres législation et réglementation en vigueur ;
- La comptabilité comporte des erreurs, omissions ou inexactitudes répétées liées aux opérations comptabilisées.⁵

¹ Code des procédures fiscales, Article 20-6, Algérie, 2018, P. 12.

² idem, P. 12.

³ Code des procédures fiscales, Article 19, Algérie, 2018, P. 09.

⁴ AMIRAT L. et HAMMOUCHE O., « le contrôle fiscal », mémoire de fin d'étude en vue d'obtention du diplôme master02 option finance et comptabilité, université A/AMIRA Bejaia, 2016, P.42.

⁵ Code des procédures fiscales, Article 43, Algérie, 2018, P. 24.

La taxation d'office se fait également dans les cas suivants :

- Lorsque le contrôle, l'enquête ou le droit de visite ne peut avoir lieu de son fait ou du fait des tiers ;
- Dans le cas où il n'a pas souscrit des relevés du chiffre d'affaires prévus par l'article 76 du CTCA, au moins un mois après que le service qui l'ait mis en demeure, par lettre recommandée avec accusé de réception de régulariser sa situation ;
- S'il n'a pas fait sa déclaration et dont le revenu net déterminé comme il est dit aux articles 85 à 98 CIDTA dépasse le total exonéré de l'impôt ;¹

3.2. La reconstitution des bases d'imposition

La méthode de reconstitution des bases d'imposition est tributaire du type d'activité de la taille de l'entreprise vérifiée, des éléments découverts lors des opérations de contrôle sur place, des informations recueillies, et des conditions d'exploitation. Le vérificateur adopte généralement différentes méthodes.²

3.2.1. La reconstitution du chiffre d'affaires à partir d'éléments quantitatifs (matière)

La méthode consiste à établir un compte matière soit pour l'ensemble des produits ou marchandises dans le but de faire ressortir les dissimulations existantes. Cette méthode est appliquée sur la plupart des activités, à l'exception des professions libérales, entrepreneurs de travaux. Le pourcentage de dissimulation dégagé, sera appliqué au chiffre d'affaires décalé afin de chiffrer les redressements à opérer.

3.2.2. La reconstitution du chiffre d'affaires à partir des recettes

Cette reconstitution nécessite l'utilisation du compte financier. Ce dernier prend en compte la caisse, les comptes bancaires, les variations des avances clients et des soldes au début et à la fin de l'exercice.

3.2.3. Reconstitution du chiffre d'affaire à partir des charges de production

Les vérificateurs peuvent à partir de certaines charges liées à la production, reconstituer les recettes ou les chiffres d'affaires réalisés.

¹ Code des procédures fiscales, Article 44, Algérie, 2018, P.24.

² AMIRAT L. et HAMMOUCHE O., op.cit., P-P. 44 à 47.

3.2.4. Reconstitution du chiffre d'affaires à partir d'une étude de prix

La reconstitution peut se faire à partir des achats, du contenu de la variation des stocks, augmentés du bénéfice brut.

3.2.5. Reconstitution du bénéfice industriel et commercial(BIC)

C'est une méthode de reconstitution du chiffre d'affaires et du bénéfice par un enchainement d'addition et de soustraction d'éléments.

3.3. Les sanctions

Après avoir établi le contrôle fiscal, des sanctions fiscales et des sanctions pénales sont appliquées au contribuable qui ne respecte pas ses obligations fiscales envers l'Etat et qui pratique des manœuvres frauduleuses.

3.3.1. Les sanctions fiscales

Les sanctions fiscales sont appliquées par l'administration sous le contrôle des tribunaux. Elles sont composées d'amendes et intérêts.

3.3.1.1. Empêchement d'un contrôle fiscal au sein d'une entreprise

Lorsque les vérificateurs se présentent à l'entreprise pour effectuer la vérification, quiconque qui met les agents de l'administration dans l'impossibilité d'accomplir leurs fonctions est puni d'une amende fiscale de 10.000,00 DA à 30.000,00 DA et si lors d'une visite l'établissement se trouve fermer pour empêcher le déroulement de la vérification, l'amende sera fixée à 50.000 DA .En cas de deux visites successives, le montant de l'amende est porté au triple.¹

3.3.1.2. Retard de dépôt des déclarations

Lorsque les déclarations ont été produites après l'expiration des délais fixés par la législation, le contribuable subira ces sanctions :

- Dans les deux mois suivant la date d'expiration des délais, le taux de majoration est de 25% ;
- Si le retard dépasse un mois, le taux de pénalité est de 20% ;
- Si le retard n'excède pas un mois, le taux est fixé à 10%.

¹ Code des impôts directs et taxes assimilées, Article 304, Algérie, 2018, P. 98.

Le dépôt tardif des déclarations portant la mention « néant » entraîne l'application d'une amende de :

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

3.3.1.3. Insuffisances dans les déclarations

Lorsque le contribuable souscrit des déclarations comportant l'indication des bases ou les éléments à retenir pour l'assiette de l'impôt déclare un revenu ou un bénéfice insuffisant ou inexact, le montant des droits éludés est majoré de :

- 10% lorsque le montant est inférieur ou égal à 50.000 DA ;
- 15% lorsque le montant est supérieur à 50.000 DA et inférieur ou égal à 200.000 DA ;
- 25% lorsque le montant est supérieur à 200.000 DA.²

3.3.2. Les sanctions pénales

Quiconque, en employant des manœuvres frauduleuses s'est soustrait ou a tenté de se soustraire, en totalité ou en partie, à l'assiette ou à la liquidation de tout impôt, droit ou taxe est indépendamment des sanctions pénales suivantes :

- Une amende pénale de 50.000 DA à 100.000 DA lorsque le montant des droits éludés n'excède pas 100.000 DA ;
- L'emprisonnement de 2 mois à 6 mois et une amende de 100.000,00 DA à 500.000,00 DA, ou l'une de ces deux peines lorsque le montant des droits éludés est supérieur à 100.000,00 DA et n'excède pas 1.000.000,00 DA ;
- L'emprisonnement de 6 mois à 2 ans et une amende de 500.000,00 DA à 2000.000,00 DA ou l'une des ces deux peines seulement, lorsque le montant des droits est entre 1.000.000,00 DA et 5.000.000,00 DA ;
- L'emprisonnement de 2 ans à 5 ans et une amende de 2.000.000,00 DA à 5.000.000,00 DA, ou l'une de ces deux peines seulement, lorsque le montant des droits éludés est supérieur à 5.000.000,00 DA et n'excède pas 10.000.000,00 DA ;

¹ Code des impôts directs et taxes assimilées, Article 322, Algérie, 2018, P. 101.

² Code des impôts directs et taxes assimilées, Article 193, Algérie, 2018, P. 68.

- L'emprisonnement de 5 ans à 10 ans et une amende de 5.000.000,00 DA à 10.000.000,00DA ou l'une de ces deux peines, si le montant des droits éludés est supérieur à 10.000.000,00DA.¹

3.3.3. Sanctions particulières

Les contribuables coupables d'infraction fiscales peuvent être frappés par des sanctions ne consistant ni dans le versement d'une somme d'argent, ni dans une peine d'emprisonnement.

Pour des délits commis en matière fiscale peut ainsi ; à titre de peine complémentaire, interdire temporairement au contribuable condamné l'exercice d'une profession commerciale, industrielles ou libérale directement ou par personne interposée, que ce soit pour son compte ou celui d'autrui. Le tribunal peut également suspendre le permis de conduire du condamné. La durée de ces deux mesures ne peut excéder trois ans et peut être doublée en cas de récidive.

Les entreprises dont les dirigeants ont fait l'objet d'une condamnation pénale pour fraude fiscale peuvent, sur décision du tribunal, être privées pendant une période maximale de dix ans, de la possibilité d'obtenir des commandes de fournitures ou de travaux de la part de l'Etat et des collectivités publiques.²

¹ Journal officiel N° 72 du 29 décembre 2011.

² AMIRAT L. et HAMMOUCHE O., op.cit., P. 50.

Conclusion du chapitre II

Le contrôle fiscal est un outil indispensable pour les pouvoirs publics, puisqu'il contribue à la protection des intérêts du trésor public, il prend différentes formes, selon la situation du contribuable vérifié (entreprise, personne physique, la durée et l'impôt contrôlé...). Ce contrôle est généré par différentes causes qui viennent de sources différentes. De ce fait, certaines obligations et garanties sont attribués aux contribuables afin d'assurer le respect et l'égalité entre eux.

La vérification de la comptabilité est le moyen le plus efficace pour détecter les anomalies, erreurs et les tentations de fraude. Lors de l'examen de la comptabilité de l'entreprise, le vérificateur doit trouver cette comptabilité régulière et probante. Dans le cas contraire, l'administration fiscale fait un rejet de la comptabilité tout en procédant ensuite aux redressements fiscaux pour que le contribuable rectifie les insuffisances et donne des éclaircissements.

L'administration fiscale applique des sanctions fiscales et des sanctions pénales au contribuable qui ne présente pas sa bonne foi de respecter les obligations fiscales, ceci afin d'assurer les intérêts de l'Etat.

Chapitre III : La pratique de la vérification de comptabilité par la DIW de TIZI-OUZOU

Chapitre III : La pratique de la vérification de la comptabilité par la DIW de Tizi-Ouzou

Introduction du chapitre III

Dans ce chapitre, nous exposerons l'apport du stage que nous avons effectué au sein de la direction des impôts de la wilaya de Tizi-Ouzou (DIWTO), pour assurer le suivi du déroulement du contrôle fiscal de près, en effet, la mise en application de ce dernier concerne la vérification de la comptabilité, qui s'est faite sur deux entreprises de travaux de bâtiments de type Société au Nom Collectif (SNC).

La direction des impôts de la wilaya de Tizi-Ouzou a adoptée une démarche classique lors de la vérification de la comptabilité des entreprises, c'est-à-dire une démarche conforme aux textes réglementaires indiqués dans le code des procédures fiscales, qui commence par l'envoi d'un avis de vérification, puis, l'examen de fond et de forme de la comptabilité et qui s'achève par une notification définitive.

Ainsi, nous allons présenter dans ce qui suit les différents bureaux de la DIWTO dans la première section, ensuite, dans la deuxième section nous allons passer à l'examen de la comptabilité des deux entreprises et enfin, nous verrons l'impact du contrôle fiscal sur les entreprises vérifiées, dans la troisième section.

Chapitre III : La pratique de la vérification de comptabilité par la DIW de TIZI-OUZOU

Section 1 : Présentation de l'organisme d'accueil

Dans cette présente section, nous allons présenter la direction générale des impôts de la wilaya de TIZI-OUZOU, ses différentes sous directions et bureaux ainsi que leurs missions.

1. Présentation générale de la DIW de Tizi-Ouzou

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

- 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, 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 ;
- Emettre, constater et homologuer les rôles et états de produits et les certificats d'annulation ou de réduction, en évaluer les résultats et en dresser le bilan périodique ;
- Analyser et évaluer, périodiquement, l'activité des services relevant de sa compétence, en dresser la synthèse et proposer toute mesure de nature à améliorer leur action ;
- Assurer le contrôle a priori et l'apurement des comptes de gestion des receveurs ;
- Organiser la collecte et l'exploitation de l'information fiscale ;
- Elaborer les programmes d'intervention auprès des contribuables, en suivre la mise en œuvre et 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 tenir à jour les dossiers y afférents ;
- Suivre l'évolution des actions en justice en matière de contentieux de l'assiette ;
- Organiser et mettre en œuvre les actions de formation et de perfectionnement initiées par la direction générale des impôts ;
- Constituer et 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 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.

Chapitre III : La pratique de la vérification de comptabilité par la DIW de TIZI-OUZOU

2. Les sous directions de la DIW de Tizi-Ouzou

La direction des impôts de la wilaya de Tizi-Ouzou est composée de cinq sous directions qui sont présentées ci-dessous.

2.1. La sous-direction des opérations fiscales

La sous direction des opérations fiscales est chargée de l'animation des services, de l'établissement et de la consolidation des statistiques et des travaux d'émission ; de la prise en charge, du suivi et du contrôle des demandes d'agrément de contingents d'achat en franchise de TVA et le suivi des régimes fiscaux et des privilèges fiscaux particuliers. Elle gère trois bureaux.

2.1.1. Le bureau des rôles

Le bureau des rôles est chargé essentiellement de :

- Prendre en charge et homologuer des rôles généraux ;
- Prendre en charge des matrices des rôles généraux et des titres de perception.

2.1.2. 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.

2.1.3. Le bureau de l'animation de l'assistance

Le bureau de l'animation 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 l'harmonisation des méthodes de travail ;
- Le suivi et l'instruction des rapports de vérification de gestion.

2.2. La sous-direction du recouvrement

La sous direction du recouvrement est chargée de :

- La prise en charge, du contrôle, du suivi des rôles et titres de recettes et de l'état du recouvrement des impôts et taxes ainsi que tout autre produit et redevances ;
- 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 ;

Chapitre III : La pratique de la vérification de comptabilité par la DIW de TIZI-OUZOU

- 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. La sous direction du recouvrement gère aussi trois bureaux.

2.2.1. 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 Public 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.

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

Ce bureau 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.

2.2.3. 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.

Chapitre III : La pratique de la vérification de comptabilité par la DIW de TIZI-OUZOU

2.3. La sous-direction du contentieux

La sous direction du contentieux est chargé d'assurer :

- Les réclamations traitement des 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 - 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. Cette sous direction gère quatre bureaux.

2.3.1. 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.

2.3.2. 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 jugés irrécouvrables.

2.3.3. 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.

Chapitre III : La pratique de la vérification de comptabilité par la DIW de TIZI-OUZOU

2.3.4. 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

La sous-direction du contrôle fiscal est chargée de l'élaboration des programmes de recherche, de vérification, de contrôle des évaluations et du suivi de leur réalisation. Celle ci gère quatre bureaux.

2.4.1. Le bureau de la recherche de l'information fiscale

Le bureau de la recherche de l'information fiscale fonctionne en brigades, 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.

2.4.2. 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 recoupement et l'établissement des situations statistiques et bilans périodiques d'évaluation des activités du bureau.

2.4.3. Le bureau des vérifications fiscales

Ce bureau fonctionne en brigades, il 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.

Chapitre III : La pratique de la vérification de comptabilité par la DIW de TIZI-OUZOU

2.4.4. Le bureau du contrôle des évaluations

Le bureau du contrôle des évaluations fonctionne en brigades. Il est chargé 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

La sous-direction des moyens 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.

La sous direction des moyens gère quatre bureaux.

2.5.1. Le bureau des personnels et de la formation

Le bureau des personnels et de la formation est chargé essentiellement 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.

2.5.2. 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.

2.5.3. 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;

Chapitre III : La pratique de la vérification de comptabilité par la DIW de TIZI-OUZOU

- 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.

2.5.4. 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.¹

L'opération de vérification nécessite l'implication de toutes les sous directions et tous les bureaux qui constituent la direction des impôts de la wilaya de Tizi-Ouzou, la différence entre chaque sous direction réside dans leurs missions de même que pour les bureaux.

¹ La lettre de la DGI, 2018.

Chapitre III : La pratique de la vérification de comptabilité par la DIW de TIZI-OUZOU

Section 2 : Déroulement réel de la vérification fiscale au niveau de la DIW de TIZI-OUZOU

Pour mieux comprendre les démarches suivies par les vérificateurs que nous avons exposées dans le deuxième chapitre, nous présentons dans ce qui suit deux exemples d'entreprises de travaux de bâtiments qui ont été vérifiées par la DIW de Tizi-Ouzou.

1. La vérification fiscale de l'entreprise « ESPOIR »

Dans cet exemple, l'entreprise que nous avons nommée « ESPOIR », par soucis de confidentialité, est une entreprise de travaux de bâtiments de forme juridique SNC (Société en Nom Collectif), qui a été créée le 10/01/2005 par deux associés. Le siège social de cette SNC est situé à AZEFFOUNE, dont le nombre de salariés est de quarante-neufs (49) salariés.

La vérification fiscale de l'entreprise « ESPOIR » se fait suivant trois étapes : l'intervention sur place, la vérification de la comptabilité et l'envoi de la notification définitive.

1.1. Intervention sur place

L'intervention sur place qui s'est faite le premier jour de vérification dans le siège de l'entreprise (ou dans le bureau des vérificateurs dans le cas où cette dernière se déroule dans la direction des impôts), consiste en la vérification des documents présentés par l'entreprise s'ils sont conformes aux documents demandés par eux. Cette intervention se fait par les vérificateurs après l'expiration du délai de 10 jours (10 à 15 jours) de l'envoi de l'avis de vérification.

La vérification a pris lieu au niveau de l'administration fiscale, après une demande faite par cette entreprise, en raison du manque d'espace dans le siège de l'entreprise.

Suite à l'envoi de l'avis de vérification n° 92/ DIW.15/SDCF/B3 du 08.05.2017, l'intervention sur place a eu lieu le 22/05/2017, concernant les exercices 2013, 2014, 2015 et 2016.

De par l'activité exercée, à savoir les travaux publics, travaux de bâtiments et de gaz et compte tenu de la forme juridique de cette entreprise (personne physique), cette dernière est soumise d'après le régime du réel aux impôts et taxes ci-après.

Chapitre III : La pratique de la vérification de comptabilité par la DIW de TIZI-OUZOU

1.1.1. Impôts directs

L'entreprise « ESPOIR » est soumise aux impôts directs suivants :

- A la taxe sur l'activité professionnelle (TAP) au taux de 2% sur l'ensemble des recettes ¹ ;
- A l'impôt sur le revenu global (IRG) ² ;
- La retenue à la source en matière d'IRG/salaires sur rémunérations versées aux employés³.

1.1.2. En matière de taxes sur le chiffre d'affaires

En matière de taxes sur le chiffre d'affaires, l'entreprise « ESPOIR » est soumise :

- A la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) au taux de 07% et 17% pour les quatre exercices (2013, 2014, 2015 et 2016) avec droit à déduction ;⁴
- Droits de timbres⁵.

Cette vérification se fait en présentant les documents nécessaires demandés par les vérificateurs, qui sont :

- Les journaux obligatoires à savoir :
 - Le journal général : coté et paraphé par le tribunal en date du 22/10/2005 et servi du 10/05/2005 au 31/12/2016;
 - Le livre d'inventaire : coté et paraphé par le tribunal en date du 22/10/2005, renseigné du 31/12/2005 au 31/12/2016 ;
 - Le livre de paye : coté et paraphé par le tribunal en date du 30/12/2014 et servi de Janvier 2005 à Mars 2017.
- Les journaux auxiliaires des exercices 2013, 2014, 2015 et 2016 : journal des ventes, achats, banque BDL, opérations diverses, tenus sur support informatique et balances générales.
- Les pièces justificatives : pièces de charges, situations de travaux, pièces CNAS, déclarations G50 et relevés bancaires (banque BDL).

¹Code des impôts directs et taxes assimilées, Articles 217, 219, 222, Algérie, 2017, P-P. 75à78.

² Code des impôts directs et taxes assimilées, Articles 01 à 134, Algérie, 2017, P-P. 12 à 43.

³ Code des impôts directs et taxes assimilées Articles 66,104, Algérie, 2017, P-P. 24 à 35.

⁴Code des taxes sur le chiffre d'affaires, Articles 1.2 .14 .21.23 et 29, Algérie, 2017, P. 5-6-13-16-27.

⁵ Code des timbres, Article61 alinéa 1, Algérie, 2017, P. 15.

Chapitre III : La pratique de la vérification de comptabilité par la DIW de TIZI-OUZOU

1.2. La vérification de la comptabilité

La vérification de la comptabilité s'est déroulée dans le respect de la procédure contradictoire édictée par l'article 42 du code des procédures fiscales.

Cette vérification consiste en la vérification de la forme et du fond des documents comptables présentés par les entreprises « ESPOIR ». Elle s'intéresse à relever les anomalies observées par les vérificateurs.

Après l'examen de la comptabilité et les anomalies relevées, les vérificateurs envoient aux contribuables concernés une notification primitive portant toutes les anomalies et leurs corrections, en donnant un délai de 40 jours pour les justifier ou accepter le redressement.

1.2.1. Examen de la forme

L'examen en la forme a fait ressortir que le livre de paye est coté et paraphé par le tribunal en date du 30/12/2014 et servi de Janvier 2005 à Mars 2017.

1.2.2. Examen du fond

L'examen du fond a fait ressortir les anomalies suivantes :

- Déduction de la TVA/Achat d'un véhicule de tourisme; ¹
- Dépassement d'annuité / amortissement sur véhicule de tourisme ;²
- Déduction de charges fiscalement non déductibles (Amendes et pénalités).³

En effet, après examen des documents comptables présentés à la vérification, il a été remis une demande de justification le 27/07/2017 au gérant de l'entreprise « ESPOIR », à laquelle il avait répondu le 10/09/2017. De même, les vérificateurs ont tenu des séances de travail en présence du comptable de ce contribuable, matérialisé par un procès verbal de débat contradictoire tenu le 10/09/2017.

Les travaux de vérification débutés le 22/05/2017 et pris fin le 14 / 09 /2017 ont été constatés par un procès Verbal, contresigné par le gérant de cette entreprise.

¹ Code des taxes sur le chiffre d'affaire, Article 41, Algérie, 2017, P. 30.

² Code des impôts directs et taxes assimilées, Article 141 alinéa 3, Algérie, 2017, P. 49.

³ Code des impôts directs et taxes assimilées, Article 141 alinéa 6, Algérie, 2017, P. 50.

Chapitre III : La pratique de la vérification de comptabilité par la DIW de TIZI-OUZOU

1.2.3. Les corrections

Les corrections portées par les vérificateurs sont présentées comme suit :

1.2.3.1. Reversement de la TVA

La TVA /Achats déduite du véhicule de tourisme HYUNDAI TUCSON CRDI 4+4 acquis le 31/12/2015 fera l'objet de reversement :

HT = 2 603 590,00 DA

TVA = 415 410,00 DA (à reverser)

TTC = 3 019 000,00 DA

Tableau N°05 : Tableau récapitulatif du montant de la TVA à reverser

(En Dinars algériens)	
LIBELLE/ EXERCICE	2016
TVA à reverser	415 410
Taux de pénalité	25%
Montant des pénalités	103 853
Total à payer	519 263

Source : réalisé par nos soins à partir des documents internes de la sous direction du contrôle fiscal

- **Calcul du total à payer**

- **Calcul de la TVA à reverser**

TVA à reverser = (montant hors taxe – taxe sur le véhicule neuf) * 17%

TVA à reverser = (2 603 590 - 160 000) * 17%

TVA à reverser = 415 410,00 DA

- **Calcul du total à payer**

Total à payer = (TVA à reverser * 25%) + TVA à reverser

Total à payer = (415 410 * 25%) + 415 410

Total à payer = 519 263,00 DA

Taxe sur le véhicule neuf voir journal officiel n°40 du 23 juillet 2015.

Chapitre III : La pratique de la vérification de comptabilité par la DIW de TIZI-OUZOU

1.2.3.2. Etat des amortissements à réintégrer au bénéfice

Les amortissements du véhicule de tourisme HYUNDAI TUCSON CRDI 4+4 acquis le 31/12/2015 calculé sur la base du prix d'achat sera rapporté à une base de 1.000.000,00 DA (amortissable sur 5 ans).

Tableau N°06: Etat des amortissements à réintégrer pour l'exercice 2016

(En Dinars algériens)						
Année	Taux	Base amortie	Montant de l'annuité	Base amortissable	Montant de l'annuité déductible	La différence A réintégrer au bénéfice
2016	20 %	2 603 590	520 718	1 000 000	200 000	320 718

Source :réalisé par nos soins à partir des documents internes de la sous direction du contrôle fiscal

- **Calcul de la différence à réintégrer :**

- **Calcul de l'annuité**

Annuité= prix d'achat hors taxe * taux d'amortissement

Annuité= 2 603 590,00*20%

Annuité=520 718,00 DA

- **Calcul de l'annuité déductible**

Montant de l'annuité déductible= 1 000 000,00*20%

Montant de l'annuité déductible= 200 000,00 DA

La différence à réintégrer= 520 718,00-200 000,00

La différence à réintégrer= 320 718,00 DA

La valeur d'origine hors taxe doit être amorti en totalité, le montant total de l'annuité doit être réintégrer dans le calcul du bénéfice imposable, alors que dans ce cas la base amortissable est de 1 000 000,00 DA et la valeur d'origine hors taxe de ce véhicule est de 2 603 590,00 DA.

Chapitre III : La pratique de la vérification de comptabilité par la DIW de TIZI-OUZOU

1.2.3.3.Charges non déductibles à réintégrer au bénéfice

Les charges non déductibles à réintégrer sont présentées dans le tableau suivant :

Tableau N°07 : Charges à réintégrer dans les 4 exercices vérifiés

(En Dinars algériens)				
Libellé /exercice	2013	2014	2015	2016
Amendes et pénalités	897 698,00	135 525,00	111 947,00	28 534,00

Source : réalisé par nos soins à partir des documents internes de la sous direction du contrôle fiscal

Les amendes et pénalités sont des charges à réintégrer dans le calcul des bénéfices imposables, alors elles doivent faire l'objet de correction.

Selon l'article 141-6 du code des impôts directs et taxes assimilées « Les transactions, amendes, confiscations, pénalités, de quelque nature que ce soit, mises à la charge des contrevenants aux dispositions légales ne sont pas admises en déduction des bénéfices soumis à l'impôt. »

1.2.4. Reconstitution des bénéfices

Après avoir corrigé les anomalies relevées, les bénéfices vont être recalculés comme le montre le tableau suivant.

Tableau N°08:La récapitulation des bénéfices reconstitués après la vérification de l'entreprise « ESPOIR »

(En Dinars algériens)				
Libellé / exercice	2013	2014	2015	2016
Bénéfice déclaré	7 332 652	10 928 231	7 714 664	8 751 079
Amortissement non déductible	-	-	-	320 717*
Amendes et pénalités	897 698	135 525	111 947	28 534
Total à réintégrer	897 698	135 525	111 947	349 251
Bénéfice reconstitué	8 230 350	11 063 756	7 826 611	9 100 330

Source : réalisé par nos soins à partir des documents internes de la sous direction du contrôle fiscal

*Montant des amortissements à réintégrer du véhicule de tourisme.

Chapitre III : La pratique de la vérification de comptabilité par la DIW de TIZI-OUZOU

- **Calcul du bénéfice reconstitué pour 2016**

Bénéfice reconstitué= Bénéfice déclaré +amortissement + amendes et pénalités

Bénéfice reconstituer = 8 751 079,00+320 717.00+28 534,00

Bénéfice reconstituer =9 100 330,00 DA

Afin de calculer les nouvelles impositions, il est nécessaire de calculer les bénéfices reconstitués en intégrant les amortissements et les amendes et pénalités aux bénéfices déclarés.

1.2.5. Calcul des impositions

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

Tableau N°09 : La récapitulation du total à rappeler de l'entreprise « ESPOIR »

(En dinars algériens)				
Libellé /Exercice	2013	2014	2015	2016
bénéfice reconstitué	8 230 350	11 063 756	7 826 611	9 100 330
Bénéfice déclaré	7 332 652	10 928 231	7 714 664	8 751 079
Différence à régulariser	897 698	135 525	111 947	349 251
Droits issus de la base reconstituée	2 748 623	3 740 315	2 607 314	3 053 116
Droits issus de la base déclarée	2 434 428	3 692 881	2 568 132	2 930 878
Droits à rappeler	314 195	47 434	39 182	122 238
Taux de pénalités	25%	10%	10%	15%
Montant des pénalités	78 549	4 743	3 918	18 336
Total à rappeler	392 744	52 177	43 100	140 574

Source : réalisé par nos soins à partir des documents internes de la sous direction du contrôle fiscal

Chapitre III : La pratique de la vérification de comptabilité par la DIW de TIZI-OUZOU

- **Calcul du total à rappeler pour 2013**
 - **Calcul du droit issu de la base reconstituée**

Le montant de ce droit est calculé suivant le barème d'IRG

0 à 120 000,00 DA (0%)

120 000,00 à 360 000,00 (20%) (48 000,00)

360 000,00 à 1 440 000,00 (30%) (324 000,00)

> 1 440 000,00 (35%)

Droits issus de la base reconstituée = $(8\,230\,350,00 - 1\,440\,000,00) \times 35\% +$

$48\,000,00 + 324\,000,00$

Droits issus de la base reconstituée = 2 748 623,00 DA

- **Calcul du droit à rappeler**

Droit à rappeler = Droits issus sur la base reconstituée - Droits issus sur la base déclarée

Droit à rappeler = $2\,748\,623,00 - 2\,434\,428,00$

Droit à rappeler = 314 195,00 DA

Les taux de pénalités est appliqués selon l'article 193 du code des impôts directs et taxes assimilées.

- **Calcul du montant de la pénalité**

Montant de pénalité = $314\,195,00 \times 25\%$

Montant de pénalité = 78 549,00 DA

- **Calcul du total à rappeler**

Total à rappeler = Droits à rappeler + Montant de pénalité

Total à rappeler = $314\,195,00 + 78\,549,00$

Total à rappeler = 392 744,00 DA

Chapitre III : La pratique de la vérification de comptabilité par la DIW de TIZI-OUZOU

Suivant le barème d'IRG et en appliquant des pénalités sur les droits à rappeler, le montant total à rappeler est calculé (392 744,00 DA pour 2013 ; 52 177,00 DA pour 2015 ; 43 100,00 DA pour 2015 et 140 574,00 DA pour 2016).

1.3. Envoie de la notification définitive

La notification définitive va être envoyée au contribuable après sa réponse à la notification primitive. Dans sa réponse à la notification primitive, le contribuable va, soit justifier les anomalies relevées s'il s'agit des erreurs ou des omissions, soit accepter le redressement. Le défaut de réponse dans le délai de 40 jours équivaut à une acceptation tacite.

Lorsque l'agent vérificateur rejette les observations du contribuable, il doit l'en informer par une correspondance également détaillée et motivée. Si cette dernière fait ressortir un nouveau chef de redressement ou la prise en compte de nouveaux éléments non repris dans la notification initiale, un délai de réponse supplémentaire de quarante (40) jours est accordé au contribuable pour faire parvenir ses observations.¹

Les anomalies relevées, s'agissent dans certains cas des erreurs ou des omissions par le comptable ou sa non maîtrise du domaine de la fiscalité, ou bien sont des erreurs volontaires par les contribuables.

L'entreprise « ESPOIR » envoie en date du 31/10/2017 une réponse à l'administration fiscale, portant quelque justification :

1.3.1. Réintégration de la TVA /Achats du véhicule de tourisme :

La TVA/Achats du véhicule de tourisme acquis en 2016 et déduite a tort a été reversée sur la déclaration G50 du mois d'octobre 2017 déposée le 22/10/2017.

1.3.2. Réintégration des amortissements et amendes et pénalités :

La réintégration des amortissements et amendes et pénalités au bénéfice na pas pris lieu car cette entreprise dispose des exonérations ANSEJ.

Après examen des réponses du contribuable, les vérificateurs ont envoyés une notification définitive sur laquelle ont montrés leurs refus des justifications de ce contribuable, ce qui fait que la notification primitive reste inchangée.

¹ Code des procédures fiscales, Article 20-6, Algérie, 2018, P. 12.

Chapitre III : La pratique de la vérification de comptabilité par la DIW de TIZI-OUZOU

2. La vérification fiscale de l'entreprise THALA

Dans cet exemple, l'entreprise que nous avons nommée « THALA », est une entreprise de travaux de bâtiments(SNC), qui se situe à DRAA EL MIZAN et à été créée le 10/09/2001 dont le nombre de salariés est de cinquante quatre (54) salariés. Cette entreprise est soumise au régime simplifié (IRG libératoire 20%) pour les exercices 2013, 2014 et pour 2015 et 2016 elle est soumise au régime réel.

2.1. Intervention sur place

Suite à l'envoi de l'avis de vérification n° 93 / DIW 15/SDCF/B3 du 08.05.2017 par la direction des impôts de la wilaya de TIZI-OUZOU, l'intervention sur place à eu lieu le 31/05/2017 au titre des exercices 2013, 2014, 2015 et 2016.

De par l'activité exercée à savoir travaux publics, travaux de bâtiments et compte tenu de la forme juridique de cette société SNC, cette dernière est soumise d'après le régime du réel aux impôts et taxes ci après.

2.1.1. Impôts directs

L'entreprise « THALA » est soumise aux impôts directs suivants :

- La taxe sur l'activité professionnelle (TAP) au taux de 2% sur l'ensemble des recettes ;
- L'impôt sur le revenu global (IRG) ;
- La retenue à la source en matière d'IRG/salaires sur les rémunérations versées aux employés.

2.1.2. En matière de taxes sur le chiffre d'affaire

En matière de taxes sur le chiffre d'affaires, l'entreprise THALA est soumise :

- A la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) au taux de 07% et 17% pour les exercices 2013, 2014, 2015 et 2016 avec droit à déduction ;
- Aux droits de timbres.

Les documents présentés aux contribuables :

- Les journaux obligatoires, à savoir :
 - Le journal général : coté et paraphé par le tribunal en date du 16/05/2009 et servi du 01/01/2008 au 31/12/2016.
 - Le livre d'inventaire : coté et paraphé par le tribunal en date du 25/11/2001 et tenu à compter du 31/12/2001 au 31/12/2016.

Chapitre III : La pratique de la vérification de comptabilité par la DIW de TIZI-OUZOU

- Le livre de paie : le premier coté et paraphé par le tribunal en date du 25/11/2001 et tenu à compter du 01/10/ 2001 au 31/08/2014 ; le second coté et paraphé par le même tribunal le 06/01/2015 et servi du 31/01/2014 au 30/04/2017.
- Les journaux auxiliaires présentés à la vérification : Journal des achats, caisse recettes, caisse dépenses, journal des travaux, banque BADR (débit, crédit), BDL (débit, crédit), journal des salaires, journal des services fournitures et journal des opérations diverses des exercices 2013, 2014 ,2015 et 2016 ainsi que le journal d'ouverture et balances des comptes.
- Pièces justificatives : les pièces présentées sont les factures de ventes, les factures d'achats, les pièces des charges, les relevés bancaires BADR et BDL des exercices 2013, 2014, 2015 et 2016.

2.2. Vérification de la comptabilité

La vérification de la comptabilité se base sur l'examen de la forme et du fond des documents comptables.

2.2.1. Examen de la forme

L'examen de la forme a fait ressortir les anomalies suivantes :

- Livre de paie coté et paraphé en date du 25/11/2001 et servi du 01/10/2001 au 31/08/2014 ;
- Livre de paie coté et paraphé en date du 06/01/2015 et servi du 31/01/2014 au 30/04/2017.

2.2.2. Examen du fond

L'examen du fond à fait ressortir les anomalies suivantes :

- Erreurs dans le calcul des amortissements ;¹
- Dédution de la plus-value de cession en totalité du résultat fiscal ;²
- Le non reversement de la TVA /Achats concernant un matériel cédé au prorata des années restantes ;³
- Dédution de la TVA /Achats sur une facture réglée en espèces.⁴

En effet, après examen des documents comptables présentés à la vérification, il a été remis une demande de justification le 20 /07/2017 au gérant de l'entreprise « THALA », à

¹ Code des impôts directs et taxes assimilées, Article 141, Algérie, 2017, P-P.48à49.

² Code des impôts directs et taxes assimilées, Articles 172 et 173, Algérie, 2017, P-P. 60à61.

³ Code des taxes sur le chiffre d'affaires, Article 38, Algérie, 2017, P. 28.

⁴ Code des taxes sur le chiffre d'affaires, Article 30, 2017, P. 27.

Chapitre III : La pratique de la vérification de comptabilité par la DIW de TIZI-OUZOU

laquelle il avait répondu le 07 / 09/2017, de même que les contribuables ont tenu des séances de travail en présence du comptable de l'entreprise, matérialisées par un procès verbal de débat contradictoire tenu le 07 /09 / 2017.

Les travaux de vérification débutés le 31/05/2017 et pris fin le 11 / 09/2017 ont été constatés par un procès Verbal, contresigné par le gérant de cette entreprise.

2.2.3. Les corrections

Les corrections portées par les vérificateurs sont présentées dans ce qui suit.

2.2.3.1. Etat des amortissements à réintégrer au bénéfice

Les amortissements à réintégrer sont calculés dans le tableau qui suit :

Tableau N°10: La récapitulation des amortissements à réintégrer dans l'exercice 2013 pour l'entreprise « THALA »

(En dinars algériens)								
	Désignation	Durée	taux	Valeur d'origine	AMORT antérieur	AMORT déduit	AMORT à déduire	Ecart à réintégrer
An Année 2013	Remorque 4T 05/04/2003	10 ans	10%	105 421	101 407	4 014	2 635	1 379
	Camionnette 11/02/2013	5 ans	20%	493 077	-	98 615	90 397	8 218
	TOYOTA 03/09/2013	5 ans	20%	2 526 000	-	505 200	126 300	378 900
	Marteau piqueur 04/2003	10 ans	10%	27 863	24 148	2 786	928	1 857
	TOTAL 2013							390 354
An	08/2004	10 ans	10%	40 200	34 840	4 020	2 680	1 340

Chapitre III : La pratique de la vérification de comptabilité par la DIW de TIZI-OUZOU

	Toyota 02/11/2009	5 ans	20%	1 296 521	1 037 228	259 292	216 086	43 205
	Total							44 545
Année 2015	Chargeuse 03/10/2012	10 ans	10%	13 499 448	1 912 939	1 525 084	1 349 944	175 140
	Total							175 140
Année 2016	Remorque 31/12/2015	5 ans	20%	3 019 000	-	706 446	603 800	102 646
	TOTAL							102 646

Source : réalisé par nos soins à partir des documents internes de la sous direction du contrôle fiscal

- **Calcul des amortissements à réintégrer (Remorque 2013)**

Date d'acquisition : 05/04/2003

Durée 10ans / taux 10%

Valeur d'origine= 105 421,00 DA

- Amortissement antérieur = amortissement –amortissement déduit

Amortissement antérieur = $(105\,421 \times 10\%) - 4014$

Amortissement antérieur = 101 407,00 DA

- Amortissement à déduire= valeur d'origine * taux * 3/12

Amortissement à déduire = $105\,421 \times 10\% \times 3/12$

Amortissement à déduire=2 635,00 DA

3/12 : représente la période amortie durant l'année 2013

- Ecart à réintégrer= amortissement déduit – amortissement à déduire

Ecart à réintégrer= $4\,014 - 2\,635$

Ecart à réintégrer= 1 379,00 DA

Chapitre III : La pratique de la vérification de comptabilité par la DIW de TIZI-OUZOU

Des amortissements ont été déduits, avec des montants qui ne doivent pas faire objet durant les quatre exercices vérifiés, alors les montants réels à déduire ont été calculés afin de réintégrer les écarts dans le calcul des bénéfices.

2.2.3.2. Plus value de cession à réintégrer au bénéfice de l'exercice 2013

Les plus value de cession à réintégrer au bénéfice sont calculées dans le tableau suivant, en appliquant des taux de pénalités.

Tableau N°11: plus-values de cession à réintégrer pour l'entreprise «THALA »

(En dinars algériens)				
	Date d'acquisitions	Plus-value déduite	Taux appliqué	Plus value à réintégrer
Retro-chargeur	01/03/2003	4 000 000.00	35%	1 400 000.00
Toyota	31/05/2011	686 566.00	70%	480 597.00
Total à réintégrer				1 880 597.00

Source : réalisé par nos soins à partir des documents internes de la sous direction du contrôle fiscal

Selon l'article 172 et 173 du code des impôts directs et taxes assimilées : « les plus-values provenant de la cession de biens faisant partie de l'actif immobilisé sont imposées différemment, selon qu'elles sont à cours terme ou à long terme.

Les plus-values à court terme proviennent de la cession d'éléments acquis ou créés depuis trois (03) ans ou moins.

Les plus-values à long terme sont celles qui proviennent de la cession d'éléments acquis ou créés depuis plus de trois (03) ans.

S'il s'agit de plus-values à court terme, leur montant est compté dans le bénéfice imposable, pour 70 %;

S'il s'agit de plus-values à long terme, leur montant est compté, pour 35 %.

- **Calcul de plus-value à réintégrer :**

Plus value à réintégrer= plus value déduite *taux (35%)

Plus value à réintégrer= 4 000 000*35%

Plus value à réintégrer=1 400 000,00 DA

Chapitre III : La pratique de la vérification de comptabilité par la DIW de TIZI-OUZOU

La plus value de cession à court terme réalisée au titre de l'exercice 2013 sera réintégrée au bénéfice à hauteur de 70% et la plus value à long terme à hauteur de 35%.

2.2.3.3. TVA /Achats à reverser concernant les véhicules cédés :

La TVA /Achats déduite concernant les véhicules cédés feront l'objet de réintégration au prorata des années restantes selon le cas.

Valeur d'acquisition de TOYOTA 1= 1 376 065,00 DA

Valeur d'acquisition de FAW= 500 000,00 DA

Valeur d'acquisition de TOYOTA 2= 2 162 388,00 DA

Tableau N°12 : La récapitulation de la TVA à reverser pour les exercices 2013 et 2016 de l'entreprise « THALA »

(En dinars algériens)					
Libellé	Date d'acquisition	Date de cession	Tva déduite	Prorata	TVA à reverser
TOYOTA1	30/05/2011	2013	233 931	2/5	93 572
FAW	05/11/2014	2016	85 000	2/5	34 000
TOYOTA2	04/01/2016	2016	367 606	4/5	294 084
Total					328 084

Source : réalisé par nos soins à partir des documents internes de la sous direction du contrôle fiscal

- **Calcul de la TVA à reverser pour 2013**

TVA déduite= valeur d'acquisition *17%

TVA déduite = 1 376 065*17%

TVA déduite= 233 931,00 DA

TVA à reverser= TVA déduite *2/5

TVA à reverser= 233 931*2/5

TVA à reverser= 93 572,00 DA

Chapitre III : La pratique de la vérification de comptabilité par la DIW de TIZI-OUZOU

Le rapport 2/5 représente la période restante pour que le véhicule atteigne 5 ans dans l'entreprise.

La cession d'un véhicule avant l'expiration du délai de 5 ans exigé par la loi pour la conservation de ce dernier dans l'actif de l'entreprise, oblige le reversement de la TVA pour la période non utilisée.

2.2.3.4. TVA /Achats à reverser concernant facture réglée en espèces :

La TVA sur achat d'une facture réglée en espèce fera objet de reversement, et calculée dans le tableau qui suit.

Tableau N°13 : La récapitulation de la TVA à reverser concernant une facture réglée en espèces pour l'exercice 2013 de l'entreprise « THALA »

(En dinars algériens)				
Fournisseur	N° et date de la facture	HT	TVA	TTC
	01/2013 du 12/03/2013	285 000	48 450	333 450

Source : réalisé par nos soins à partir des documents internes de la sous direction du contrôle fiscal

- **Calcul du montant de la TVA**

Montant hors taxe = 285 000,00 DA

- Montant de la TVA = $285\,000 \times 17\%$

Montant de la TVA = 48 450,00 DA

- Montant TTC = $285\,000 + 48\,450$

Montant TTC = 333 450,00 DA

Le montant toute taxe comprise (TTC) de la facture N° 01/2013 dépasse 100 000,00 DA et réglé en espèce, alors que la déductibilité de la TVA exige le non paiement en espèce d'une facture dépassant 100 000,00 DA, donc le montant de la TVA doit être reversé.

Chapitre III : La pratique de la vérification de comptabilité par la DIW de TIZI-OUZOU

2.2.4. Reconstitution des bénéfices

Après la correction des anomalies, les bénéfices doivent être reconstitués, comme présenté dans le tableau suivant :

Tableau N°14: La récapitulation des bénéfices reconstitués de l'entreprise « THALA »

(En dinars algériens)				
Libellé / exercice	2013	2014	2015	2016
Bénéfice déclaré	5 316 113	2 973 259	3 951 067	2 710 456
Amortissements non déductibles	390 354	44 545	175 140	102 646
Plus value de cession	1 880 597	-	-	-
Total des réintégrations	2 270 951	44 545	175 140	102 646
Bénéfice reconstitué à imposer	7 587 064	3 017 804	4 126 207	2 813 102

Source : réalisé par nos soins à partir des documents internes de la sous direction du contrôle fiscal

- **Calcul du bénéfice reconstitué à imposer (2013)**

Bénéfice reconstitué= bénéfice déclaré+amortissement non déductible +plus values de cession

Bénéfice reconstitué= 5 316 113+390 354+1 880 597

Bénéfice reconstitué=7 587 064,00 DA

Les bénéfices reconstitués ont été calculés en réintègrent les amortissements et la plus value de cession, afin de calculer les droits à rappeler pour les contribuables.

2.2.5. Calcul des impositions

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

Considérant la nature juridique de la société qui est une société de personne sous forme d'une SNC (société au nom collectif), L'imposition à L'IRG sera assise au nom de chaque associé (personne physique) suivant la part de chaque associé dans la société.

Chapitre III : La pratique de la vérification de comptabilité par la DIW de TIZI-OUZOU

Tableau N°15: La récapitulation des droits à rappeler de l'entreprise « THALA »

(En dinars algériens)

Libellés / exercices	2013	2014	2015	2016
Base déclarée de la SNC	5 316 113	2 973 259	3 951 067	2 710 456
+ le rehaussement sur le résultat de la SNC	2 270 951	44 545	175 140	102 646
Quotte part dans le capital social	50%	50%	50%	50%
Base IRG déclarée	2 658 057	1 486 630	1 975 534	1 355 228
Base IRG reconstituée	3 793 535	1 508 903	2 063 304	1 406 551
Droits issus de la base imposable	531 611	297 326	559 437	346 568
Doits issus de la base reconstituée	758 707	301 781	590 086	361 965
Doits à rappeler	227 096	4 455	30 649	15 397
Taux de la pénalité	25%	10%	10%	10%
Montant de la pénalité	56 774	446	3 065	1540
Total à rappeler	283 870	4 901	33 714	16 937

Source : réalisé par nos soins à partir des documents internes de la sous direction du contrôle fiscal

- **Calcul du total à rappeler pour l'année 2013**

- **Calcul de la base IRG déclaré**

Base IRG déclaré= base déclaré de la SNC *50%

Base IRG déclaré = 5 316 113*50%

Base IRG déclaré= 2 658 057,00 DA

- **Calcul de la base IRG reconstituée**

Base IRG reconstituée= base IRG reconstituée de la SNC *50%

Base IRG reconstituée= (5 316 113+2 270 951) *50%

Base IRG reconstituée= 3 793 535,00 DA

Chapitre III : La pratique de la vérification de comptabilité par la DIW de TIZI-OUZOU

- Calcul du droit issu de la base imposable

Droit issu de la base imposable= base IRG déclaré*20%

Droit issu de la base imposable= 2 658 057*20%

Droit issu de la base imposable= 531 611.00DA

- Calcul du droit issu de la base reconstituée

Droit issu de la base reconstituée= base IRG reconstituée*20%

Droit issu de la base reconstituée=3 793 535*20%

Droit issu de la base reconstituée=758 707,00DA

- Calcul du droit à rappeler

Droit à rappeler=droit issu de la base reconstituée-droit issu de la base imposable

Droit à rappeler= 758 707-531 611

Droit à rappeler=227 096,00DA

- Calcul du montant de pénalité

Montant de pénalité= droit à rappeler* taux de pénalité

Montant de pénalité= 227 096*25%

Montant de pénalité=56 774,00DA

- Calcul du total à rappeler

Total à rappeler=droit à rappeler + montant de pénalité

Total à rappeler= 227 096+56 774

Total à rappeler= 283 870,00DA

Après la vérification faite et l'enlèvement des anomalies, un nouveau montant à rappeler est calculé par les vérificateurs, afin que les contribuables régularisent leur situation.

2.3. Envoie de la notification définitive

L'entreprise « THALA », n'a pas répondu à la notification primitive, cela vaut une acceptation tacite des impositions proposées. Une notification définitive lui a été envoyée, l'informant du maintien des bases proposées.¹

Section 3 : L'impact du contrôle fiscal sur les entreprises vérifiées

L'entreprise fait partie d'un environnement économique de plus en plus complexe et perturbé en grande partie par l'informel (manque de traçabilité des achats, faute de facturation et autres), les risques d'erreurs de comptabilité sont croissant, d'où le contrôle fiscal qui peut être soldé par un redressement fiscal. C'est pourquoi il est toujours perçu par le contribuable comme une contrainte et il vit souvent dans le stress durant la période du contrôle, puisque il s'agit de la vérification de sa comptabilité et ce par la comparaison des documents comptables avec les déclarations fiscales déposées et autres vérifications de documents.

Dans ce qui suit nous allons étudier l'impact du contrôle fiscal sur les deux (02) entreprises vérifiées « ESPOIR » et « THALA » en essayant de mesurer le poids des pénalités supportées suite à ce contrôle.

1. L'impact du contrôle fiscal sur l'entreprise « ESPOIR »

Nous essayerons d'apprécier ce que le contrôle fiscal à apporter pour l'entreprise « ESPOIR », en comparant son bénéfice avant et après la vérification et aussi les droits à payer.

1.1. Comparaison entre les bénéfices de l'entreprise « ESPOIR »

En comparant les bénéfices déclarés par l'entreprise « ESPOIR », et ceux reconstitués après la vérification de la comptabilité, nous avons remarqués que les bénéfices reconstitués sont plus importants que ceux déclarés.

¹ Annexe N° 09.

Chapitre III : La pratique de la vérification de comptabilité par la DIW de TIZI-OUZOU

Tableau N°16: La comparaison entre les bénéfices déclarés et ceux reconstitués de l'entreprise « ESPOIR »

(En dinars algériens)				
Libellé /Exercice	2013	2014	2015	2016
bénéfices reconstitués	8 230 350	11 063 756	7 826 611	9 100 330
Bénéfices déclarés	7 332 652	10 928 231	7 714 664	8 751 079
Différence à régulariser	897 698	135 525	111 947	349 251

Source : réalisé par nos soins à partir des documents internes de la sous direction du contrôle fiscal

Les montants à régulariser sont très importants ce qui va augmenter les impôts à payer.

1.2. Comparaison entre les droits à payer par l'entreprise « ESPOIR »

A partir des documents internes de la sous direction du contrôle fiscal, nous ferons une comparaison entre les droits issus de la base reconstituée et ceux déclarés, afin d'analyser l'impact du contrôle fiscal sur l'entreprise « ESPOIR ».

Tableau N°17: La comparaison entre les droits déclarés et ceux reconstitués de l'entreprise « ESPOIR »

(En dinars algériens)				
DESIGNATION	2013	2014	2015	2016
Droits issus de la base reconstituée	2 748 623	3 740 315	2 607 314	3 053 116
Droits issus de la base déclarée	2 434 428	3 692 881	2 568 132	2 930 878
Droits à rappeler	314 195	47 434	39 182	122 238

Source : réalisé par nos soins à partir des documents internes de la sous direction du contrôle fiscal

Ce tableau représente les montants des droits à rappeler pour l'entreprise « ESPOIR », pendant les quatre exercices vérifiés (2013, 2014, 2015, 2016).

La vérification de la comptabilité a influencé de façon négative l'entreprise « ESPOIR », le fait que cette vérification a causé un paiement plus important des impôts ainsi que des pénalités appliquées sur ces droits à rappeler.

Chapitre III : La pratique de la vérification de comptabilité par la DIW de TIZI-OUZOU

2. L'impact du contrôle fiscal sur l'entreprise « THALA »

Dans ce qui suit nous allons procéder à la comparaison des bénéfices et les droits à payer par l'entreprise « THALA » et ceux déclarés.

2.1. Comparaison entre les bénéfices réalisés par l'entreprise « THALA »

Nous avons constatés que les bénéfices reconstitués par l'administration fiscale sont plus importants que ceux déclarés par l'entreprise « THALA », après avoir comparé entre les bénéfices déclarés par l'entreprise « THALA », et ceux reconstitués après la vérification de la comptabilité. Les montants à régulariser sont très importants ce qui va augmenter les impôts à payer.

Tableau N°18: La comparaison entre les bénéfices déclarés et ceux reconstitués de l'entreprise « THALA »

(En dinars algériens)				
Libellé /Exercice	2013	2014	2015	2016
Bénéfices déclarés	5 316 113	2 973 259	3 951 067	2 710 456
Bénéfices reconstitués	7 587 064	3 017 804	4 126 207	2 813 102
Différence à régulariser	2 270 951	44 545	175 140	102 646

Source : réalisé par nos soins à partir des documents internes de la sous direction du contrôle fiscal

Les différences à régulariser sont importantes, ce qui engendre l'augmentation des impôts et des pénalités à payer.

2.2. Comparaison entre les droits à payer par l'entreprise « THALA »

La vérification de comptabilité à engendrer un paiement des impôts qui est très important, ce qui explique que cette vérification de la comptabilité a influencé négativement sur l'entreprise « THALA ».

Chapitre III : La pratique de la vérification de comptabilité par la DIW de TIZI-OUZOU

Tableau N°19: La comparaison entre les droits déclarés et ceux reconstitués par l'entreprise «THALA »

(En dinars algériens)				
DESIGNATION	2013	2014	2015	2016
Droits issus de la base déclarée	2 658 057	1 486 630	1 975 534	1 355 228
Droits issus de la base reconstituée	3 793 535	1 508 903	2 063 304	1 406 551
Droits à rappeler	283 870	4 901	33 714	16 937

Source : réalisé par nos soins à partir des documents internes de la sous direction du contrôle fiscal

Après la comparaison des droits déclarés et ceux reconstitués, nous constatons que les droits reconstitués sont supérieurs à ceux déclarés, des taux de pénalités vont être appliqués sur ces droits. Cette situation doit être régularisée par le contribuable.

Chapitre III : La pratique de la vérification de comptabilité par la DIW de TIZI-OUZOU

Conclusion du chapitre III

Le contrôle fiscal est perçu comme un examen de passage pour une entreprise qui essaye de se perfectionner puisque il l'incite à anticiper et de se faire une nécessité permanente de la tenue de sa comptabilité claire et conforme (réunir tous les justificatifs comptables) et de s'assurer de la traçabilité des recettes et dépenses engagées (paiement par chèque, facturation et autres), ce qui peut effectivement limiter l'impact du contrôle fiscal et en cas d'erreurs constatées, il est en mesure de prouver sa bonne foi.

La vérification des comptabilités des deux entreprises « ESPOIR » et « THALA » a fait ressortir quelques erreurs et omissions qui sont jugées par le non respect des règles fiscales du code des impôts, la non maîtrise de la fiscalité par les comptables et même la non communication des données réelles par les dirigeants à leurs comptables.

Conclusion générale

L'Algérie a connu plusieurs changements économiques, sociaux et politiques suite à la chute des prix du pétrole, qui ont été pris comme le capital directeur de tous les secteurs. En effet, elle a essayé d'établir des politiques financières spécifiques en ce qui concerne les impôts, dont le but est de procurer des ressources de financement qui ne sont pas touchées par les changements de l'économie mondiale.

La réception des impôts est d'une grande importance, afin de préserver les intérêts du Trésor Public. Ainsi, l'Etat fournit des efforts énormes pour améliorer et développer la politique du contrôle fiscal et prospecte à rénover le système fiscal.

A travers notre étude pendant laquelle nous avons essayé de mettre en lumière le contrôle fiscal, nous avons constaté que ce dernier constitue réellement un outil fondamental pour lutter contre la fraude fiscale et pour défendre les intérêts de l'Etat.

L'objectif de départ de notre recherche était l'étude des techniques et procédures du contrôle fiscal car il résulte de la procédure fiscale, spécialement celle qui a trait à la vérification de la comptabilité qui est devenue une spécialité à la fois complexe et essentielle. La procédure de vérification de la comptabilité est juridiquement très encadrée, elle débute toujours par la remise d'un avis de vérification, se prolonge par un débat oral et écrit et peut se terminer par des recours administratifs avant d'être éventuellement juridictionnels.

Le contrôle fiscal est certes l'instrument le plus utilisé et le plus efficace pour lutter contre le phénomène de la fraude fiscale, c'est pour cela que l'administration fiscale travaille dur pour atteindre l'objectif du contrôle fiscal, en utilisant différentes méthodes et le suivi de certaines procédures exigées dans la législation fiscale.

Par le respect du principe d'équité devant l'impôt, les contrôles appliqués par l'administration fiscale assurent d'une part, un équilibre dans les conditions d'exercice de la concurrence et de veiller, d'autre part, à la stabilité des finances publiques. Concernant le respect des règles de concurrence, les entreprises qui respectent leurs obligations fiscales se trouvent concurrencées illégalement du fait qu'elles auront à supporter des charges fiscales supérieures à celles qui s'échappent aux paiements des obligations fiscales. S'agissant des finances publiques, le contrôle fiscal participe directement aux équilibres budgétaires par le complément de ressources financières procurées au Trésor Public à travers les régularisations et rappels de droits opérés ; et indirectement, par les redressements qu'il exerce à l'égard de toute tentative de minoration et de fraude fiscale.

D'après le stage que nous avons effectué au sein de la DIW de TIZI OUZOU nous avons étudiés deux entreprises. Dans les deux cas étudiés, nous avons relevées des anomalies qui sont dues à la non maîtrise des principes et règles de la fiscalité par les contribuables ou leurs comptables, comme elles ont aussi présentées une comptabilité jugée régulière. Il ya d'autre cas ou le contribuable présente sa mauvaise foie envers l'administration fiscale, en échappant au règlement des différentes obligations fiscales, en vue d'effectuer la fraude.

Nous ne pouvons pas généraliser et dire que toutes les sociétés fraudent le fisc, il existe des sociétés qui fournissent une image lumineuse pour les institutions algériennes qui effectuent leurs devoirs envers l'État.

D'après notre étude, nous constatons que les deux hypothèses ont été confirmées. En effet, le contrôle fiscal est le pouvoir dévolu à l'administration fiscale pour contrôler les déclarations puisque c'est l'outil le plus efficace pour lutter contre la fraude fiscale et de même le contrôle fiscal est manifesté comme une compensation du système déclaratif pour protéger et préserver les intérêts de l'Etat. Ce qui nous amène à apporter quelques éléments de réponse à la problématique.

Enfin, il y a lieu de souligner que l'administration fiscale ne sera, peut être jamais suffisamment, protégée contre la fraude fiscale, puisque les moyens et les conditions dont les vérificateurs exercent leur contrôle sont très insuffisants en comparaison de ceux des contribuables corrompus et véreux.

Pour une meilleure santé des finances publiques et une bonne continuité du service public, le législateur devrait donc renforcer l'administration fiscale en moyens humains et matériels suffisants pour bien accomplir sa mission de contrôle et atteindre ses objectifs.

Tout au long de la réalisation de ce mémoire, nous avons rencontrés un certain nombre de difficultés concernant la phase de recherche documentaire, dont le problème majeur est le manque d'information. En effet, nous avons consulté assez d'ouvrages mais nous n'avons pas pu arracher les informations nécessaires concernant notre sujet de recherche. Concernant l'accès à certaines informations fiscales des deux entreprises, nous avons été confrontés à la même difficulté sous la peine du secret professionnel. Nous aurions souhaité apprécié l'impact de cette vérification pour les exercices suivant le contrôle fiscal pour vérifier si, réellement, ces entreprises ont corrigé toutes les anomalies et erreurs. Aussi, il aurait été souhaitable de traiter trois cas de vérification fiscale, à savoir : un cas d'entreprise qui présente une comptabilité saine et régulière, un autre cas d'entreprise qui enregistre quelques anomalies qui nécessitent des rectifications des bases d'impositions et cas d'entreprise qui a

subit un redressement fiscal à cause d'une manœuvre frauduleuse, afin de compléter notre étude.

Bibliographie

Ouvrages :

- ALEXANDRE Jean, « droit fiscal algérien », édition office des publications universitaires, Alger ;
- Centre national de l'enseignement professionnel à distance ; certificat de maîtrise des technique comptable ;
- COLLAIN BERNADETTE, DEJEAN FREDERIQUE, MARIE-ASTRID LE THEULE, « comptabilité générale », éd DUNOD, Paris 2014 ;
- COLLIARD Jean Edouard, MONTIALOUX Claire « une brève histoire d'impôt » revue, édition la découverte paris ;
- EMMANUEL DISLE « précis de fiscalité 2016 », édition Dunod, Paris, 2016 ;
- GARRAM Ibtissem, « Terminologie juridique dans la législation algérienne », édition Entreprise National des Arts Graphiques (ENAG), Alger, 1992
- HAMADOU.B et TESSA.A, « fiscalité d'entreprise », édition pages bleues, Alger 2015 ;
- HUBERT DE LA BRUSLERIE, « analyse financière », éd DUNOD, paris 2010 ;
- LAMBERT Thierry, « contrôle fiscal », éd PUF, Paris, septembre 1998 ;
- MERZOUK.N, BECHKIR.A, initiation à la comptabilité selon le SCF, éd cité 2068 Igts Smail yefsah, Alger ;
- PALUMBO FRANCOIS, « comptabilité générale », éd PUG, Grenoble, octobre 2008 ;
- PARRAT Frédéric, « fiscalité pratique », édition Vuibert .Alger 2004 ;
- TAZDAIT Ali, « maîtrise du système comptable financier », première édition ACG, Alger, 2009 ;
- TOUALIT A. et CHEHRIT K., « le petit dictionnaire de l'impôt et de la fiscalité », édition GAL, Alger, 2003.

Mémoires :

- AMIRAT.L et HAMMOUCHE.O, « le contrôle fiscal », mémoire de fin d'étude en vue d'obtention du diplôme master02 option finance et comptabilité, université A/AMIRA Bejaia, 2016 ;
- KHARROUBI Kamal, « le control fiscal comme un outil de lutte contre la fraude », mémoire de magister en science commerciale, université d'Oran Es-Senia, promotion 2011 ;
- LASSOUAG Kamel, « contrôle fiscal », mémoire de fin d'étude, Institut d'économie douanière et fiscale, 2001.
- BELLILI Z. et BLAIDE C., « Etude de l'efficacité de la politique fiscale antitabac en Algérie », mémoire de fin d'étude en vue d'obtention du diplôme master 02 option économie appliquée et ingénierie financière, université de Bejaia, promotion 2016.

Documentation fiscale :

- Bulletin de l'information de la DGI N°58/2012 ;
- Calendrier fiscal 2018 ;
- Charte du contribuable vérifié, MF/DGI, édition 2003 ;
- Guide du vérificateur de la comptabilité ;
- LDGI N°70 /2013;
- LDGI N°58, 2012.

Textes législatifs et réglementaires

- Code de commerce, articles 9 et 10 ;
- Code de commerce, article12 ;
- Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA), article 01, Algérie, 2018 ;
- Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA), articles 01 à 134, Algérie,
- Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA), articles 3 et 4, Algérie, 2018 ;
- Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA), article 8, Algérie, 2018 ;

- Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA), articles 66,104, Algérie,
- Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA), article 135, Algérie, 2018;
- Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA), article 136, Algérie, 2018;
- Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA), article 138, Algérie, 2018;
- Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA), article 139, Algérie, 2018;
- Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA), article 141, Algérie,2017.
- Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA), article 141-3, Algérie,2017
- Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA), article 141-6, Algérie,2017
- Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA), articles 172, 173, Algérie,2017
- Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA), article 183, Algérie, 2018;
- Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA), article 193, Algérie, 2018;
- Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA), articles 217, 219, 222, Algérie,2017.
- Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA), article 219, Algérie, 2018;
- Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA), article 220, Algérie, 2018;
- Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA), article 222, Algérie, 2018;
- Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA), article 223, Algérie, 2018;
- Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA), article 304, Algérie, 2018;
- Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA), article 322, Algérie, 2018;
- Code de la taxe sur le chiffre d'affaires Impôts (CTCA), article 2, Algérie, 2018;
- Code de la taxe sur le chiffre d'affaires Impôts (CTCA), article 3, Algérie, 2018;
- Code de la taxe sur le chiffre d'affaires Impôts (CTCA), articles 1, 14, 21, 23, 29, Algérie,2017.
- Code de la taxe sur le chiffre d'affaires Impôts (CTCA), article 30, Algérie,2017.
- Code de la taxe sur le chiffre d'affaires Impôts (CTCA), article 38, Algérie,2017.
- Code des timbres, article 61-1, Algérie,2017.
- Code de la taxe sur le chiffre d'affaires Impôts (CTCA), article 41, Algérie,2017.
- Code des Procédures Fiscales (CPF), article 9, Algérie, 2018;
- Code des Procédures Fiscales (CPF), article 18, Algérie, 2018;
- Code des Procédures Fiscales (CPF), article 19, Algérie, 2018;

- Code des Procédures Fiscales (CPF), article 20, Algérie, 2018;
- Code des Procédures Fiscales (CPF), article 20-4, Algérie, 2018;
- Code des Procédures Fiscales (CPF), article 20-5, Algérie, 2018;
- Code des Procédures Fiscales (CPF), article 20-6, Algérie, 2018 ;
- Code des Procédures Fiscales (CPF), article 20 bis, Algérie, 2018;
- Code des Procédures Fiscales (CPF), article 21, Algérie, 2018;
- Code des Procédures Fiscales (CPF), article 21-4, Algérie, 2018;
- Code des Procédures Fiscales (CPF), article 35, Algérie, 2018;
- Code des Procédures Fiscales (CPF), article 37, Algérie, 2018;
- Code des Procédures Fiscales (CPF), article 40, Algérie, 2018;
- Code des Procédures Fiscales (CPF), article 42, Algérie, 2018;
- Code des Procédures Fiscales (CPF), article 43, Algérie, 2018;
- Code des Procédures Fiscales (CPF), article 44, Algérie, 2018;
- Code des Procédures Fiscales (CPF), article 46, Algérie, 2018;
- Code des Procédures Fiscales (CPF), article 62, Algérie, 2018;
- Journal officiel N° 72 du 29 décembre 2011 ;
- Journal officiel N°40, 2015.

Sites internet :

- www.mfdgi.gov.dz.

Liste des tableaux

Tableau N°01	: Exemples de la classification de l'impôt selon sa nature et l'étendue de son champ d'application.....	11
Tableau N°02	: Exemples de classification de l'impôt selon les conditions de son établissement et sa classification économique.....	12
Tableau N°03	: Le taux progressif annuel de l'IRG.....	23
Tableau N°04	: La récapitulation des différentes formes du contrôle fiscal.....	37-38
Tableau N°05	: Tableau récapitulant le montant de la TVA à reverser de l'entreprise « ESPOIR ».....	78
Tableau N°06	: Etat des amortissements à réintégrer pour l'exercice 2016 de l'entreprise « ESPOIR ».....	79
Tableau N°07	: Charges à réintégrer dans les 4 exercices vérifiés de l'entreprise « ESPOIR ».....	80
Tableau N°08	: La récapitulation des bénéfices reconstitués après la vérification de l'entreprise « ESPOIR ».....	80
Tableau N°09	: La récapitulation du total à rappeler pour l'entreprise « ESPOIR ».....	81
Tableau N°10	: La récapitulation des amortissements à réintégrer dans l'exercice 2013 pour l'entreprise « THALA ».....	86-87
Tableau N°11	: Plus-value de cession à réintégrer pour l'entreprise « THALA ».....	88
Tableau N°12	: La récapitulation de la TVA à reverser pour les exercices 2013 et 2016 de l'entreprise « THALA ».....	89
Tableau N°13	: La récapitulation de la TVA à reverser concernant une facture régler en espèce pour l'exercice 2013 de l'entreprise « THALA ».....	90
Tableau N°14	: La récapitulation des bénéfices reconstitués de l'entreprise « THALA ».....	91
Tableau N°15	: La récapitulation des droits à rappeler de l'entreprise « THALA ».....	92
Tableau N°16	: La comparaison entre les bénéfices déclarés et ceux constitués de l'entreprise « ESPOIR ».....	95
Tableau N°17	: La comparaison entre les droits à rappeler de l'entreprise « ESPOIR ».....	95
Tableau N°18	: La comparaison entre les bénéfices déclarés et ceux constitués de l'entreprise « THALA ».....	96
Tableau N°19	: La comparaison entre les droits à rappeler de l'entreprise « THALA ».....	97

Liste des figures

Figures N° 01	: Les organisations régionales et territoriales de l'administration fiscale.....	19
----------------------	--	----