

Université Abderrahmane MIRA - Bejaïa
Faculté des sciences économiques, Commerciales et des sciences de gestion

Département des sciences de gestion

Mémoire

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

Option: Comptabilité, Contrôle, Audit

Thème

*Le contrôle fiscal : Techniques et procédures
illustration par un cas pratique au sein de la
direction des impôts de wilaya de Bejaia*

Réalisé par :

M^{lle} AMIRAT Lamia

M^{lle} HAMMOUCHE Ouarda

Membres de jury :

Président :

Examineur :

Rapporteur:

Encadré par :

M^{me} MEKHMOUKH.S

Promotion
2016



Remerciement

Louange à dieu, le miséricordieux, sans lui rien de tout cela n'aurait pu Etre.

*Nous remercions le bon dieu qui nous a orientées au chemin de savoir et les Portes
de la science.*

Nous tenons à remercier vivement notre encadreur m^{me}

MEKHMOUKH.S qui a accepté la lourde tâche de nous encadrer, nous lui
exprimons toute notre gratitude pour son soutien inconditionnel.

Tout le personnel de la direction des impôts de la wilaya de Bejaia.

En fin, nous remercions toutes les personnes qui de près ou de loin ont contribué à
la réalisation de ce travail.

DEDICACES

Je dédie ce modeste travail,

*A mes chers parents, qui m'ont soutenu au long de mes
études.*

A la mémoire de mes chers grands parents.

A mes très chères sœurs ; Lila, Chadia, Rachida, rahima.

A mes frères, Seghir, Idir, moussa.

A mes oncles paternels et maternels.

A tous mes cousins et cousines.

A ma famille de loin et de près.

A ma amie et binôme Lamia.

A toutes mes amis (es) : Ismahan, Kanza, Kahina, Nacera ,

Nedjette et Zahoua ainsi à mes camarades de la section

*« Finance et comptabilité » de l'université **ABDERAHMANE***

Mira-Bejaia « ABOUDAOU ».

Ouarda

Dédicace

Gloire A ALLAH le tout puissant, que la bénédiction et le salut soient sur le prophète « MOHAMED » (PSL).

Je dédie ce modeste travail :

A ma mère pour son affection, ses prières et toute l'attention qu'elle porte en moi ;

A mes frères et mes sœurs ;

A tous les membres de ma famille ;

A tous mes camarades de la promotion (FC) à qui je souhaite une belle réussite ;

A tous mes professeurs.

Lamia

Liste des abréviations

Liste des abréviations

Abréviations	Désignations
Art	Article
CA	Chiffre d'affaires
CF	Contrôle fiscal
CID	Code des impôts directs
CNAS	Caisse nationale d'assurance sociale
CTVA	Code de taxe sur la valeur ajoutée
DA	Dinar Algérien
DIWB	Direction des impôts de la wilaya de Bejaïa
DRI	Direction régional des impôts
HT	Hors taxes
IBS	Impôt sur le bénéfice des sociétés
IRCM	Impôt sur le revenu des capitaux mobiliers
IRG	Impôt sur le revenu global
NIS	Numéro d'identification statistique
PV	Procès verbal
SCF	Système comptable financier
SDC	Sous-direction de contentieux
SDCF	Sous-direction du contrôle fiscal
SDM	Sous-direction des moyens
SDOF	Sous-direction des opérations fiscales
SDR	Sous-direction de recouvrement
TAP	Taxe sur l'activité professionnelle
TCR	Tableau des comptes du résultat
TTC	Toutes taxes comprises
TVA	Taxe sur la valeur ajoutée
VASFE	Vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble
VR	Vérification de comptabilité

Liste des tableaux et figures

Liste des tableaux et figures

N° de tableau	Désignation	N° pages
Tableau n°01	La durée de vérification sur place	18
Tableau n°02	Reconstitution de la caisse	60
Tableau n°03	Réintégration des frais de mission aux bénéfices déclarés	61
Tableau n°04	Réintégration des frais de transport aux bénéfices déclarés	62
Tableau n°05	Réintégration des frais de restauration aux bénéfices déclarés	63
Tableau n°06	PV de constat des stocks	63
Tableau n°07	Reconstitution des chiffres d'affaires	65
Tableau n°08	Taxe sur l'activité professionnelle (TAP)	66
Tableau n°09	Taxe sur la valeur ajoutée (TVA)	66
Tableau n°10	Détermination des bénéfices	67
Tableau n°11	Calcul de l'IBS	67
Tableau n°12	Calcul de l'IRG/RCM	68
Tableau n°13	Reconstitution de la caisse	69
Tableau n°14	Récapitulatif annuel de la caisse en 2014	69
Tableau n°15	Reconstitution de la caisse	74
Tableau n°16	Réintégration des frais de mission aux bénéfices déclarés	75
Tableau n°17	Réintégration des frais de transport aux bénéfices déclarés	76
Tableau n°18	Réintégration des frais de restauration aux bénéfices déclarés	77
Tableau n°19	PV de constat des stocks	77
Tableau n°20	Reconstitution des chiffres d'affaires	79
Tableau n°21	Taxe sur l'activité professionnelle(TAP)	80
Tableau n°22	Taxe sur la valeur ajoutée (TVA)	80
Tableau n°23	Détermination des bénéfices	81
Tableau n°24	Calcul de l'IBS	82
Tableau n°25	Calcul de l'IRG/RCM	82

Sommaire

Sommaire

La liste des abréviations

La liste des tableaux et figures

Introduction générale.....01

Chapitre 1 : Le contrôle fiscal.....04

Section 1 : Le cadre organisationnel du contrôle fiscal.....04

Section 2 : Le cadre juridique du contrôle fiscal.....12

Chapitre 2 : La procédure de vérification de comptabilité.....24

Section 1 : La phase préparatoire.....24

Section 2 : L'exécution de la vérification.....28

Section 3 : Les conséquences de la vérification.....40

Chapitre 3 : La pratique de la fonction de contrôle fiscal au sein d'une entreprise.....52

Section 1 : Présentation de l'organisme d'accueil.....52

Section 2 : Techniques et procédure de la vérification comptable : illustration d'un cas.....58

Conclusion générale84

Bibliographie.

Annexes.

Tables de matière.

Introduction générale

Introduction générale

La fiscalité joue un rôle capital pour la nation. Elle est un instrument permettant à l'Etat de se procurer des ressources pour faire face à ses engagements et à l'exécution de ses dépenses.

L'interventionnisme fiscal à travers sa multiplicité d'imposition s'effectue par les prélèvements fiscaux et non fiscaux sur des personnes, activités, revenus, richesses ..., pour procurer à l'Etat les moyens de fonctionnements dans le souci de maximiser ses recettes fiscales.

Le système fiscal est principalement déclaratif ça veut dire qu'il revient au contribuable la charge de présenter librement à l'administration fiscale, les éléments de l'assiette des impôts auxquels il est redevable, parallèlement à cela, la législation fiscale reconnaît à l'administration le pouvoir de procéder au contrôle de la déclaration souscrite. Ce pouvoir constitue un contrepoint au système déclaratif aux fins de sauvegarde des intérêts de trésor.

Ce contrôle fiscal consiste à un corollaire normal et indispensable de l'institution des procédures déclaratives, reste cependant la phase la plus pénible tant pour le contribuable que pour les agents de l'administration, de l'acte de l'établissement des impôts.

Il englobe les différentes procédures qui permettent à l'administration fiscale de contrôler les exactitudes et cohérences des mentions portées sur les déclarations souscrites. Et parmi ses procédures on distingue la vérification de la comptabilité qui consiste à examiner sur place plusieurs données comptables et les confronter à des faits.

A cet effet, la vérification paraît être le moyen le plus efficace pour la détection d'éventuelles erreurs, anomalies, et surtout des fraudes fiscales.

Introduction générale

A l'égard de toutes ces orientations évoquées ci-dessus on s'est interrogé sur la question centrale suivante :

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

Pour bien circonscrire et guider notre sujet, cette problématique associe à d'autres questions secondaires :

- Qu'est-ce que la vérification de la comptabilité ?
- Comment se déroule la vérification de la comptabilité ?
- Quelles sont les conséquences et les incidences de la vérification ?

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

- **Hypothèse01** : La vérification de comptabilité est la procédure par laquelle l'administration fiscale compare les déclarations de l'entreprise avec sa comptabilité réelle,
- **Hypothèse02** : La vérification de la comptabilité se débute par la remise d'un avis de vérification se prolonge par un examen en le fond et en la forme de la comptabilité ;
- **Hypothèse 03** : La vérification de la comptabilité à pour conséquences soit admettre la régularité de la comptabilité, soit débouché sur son rejet si elle a été entachée d'irrégularités graves.

Pour parvenir à notre objectif, nous avons opté pour une démarche méthodologique comportant deux niveaux d'analyse :

Une recherche bibliographique et documentaire : la consultation des ouvrages, des mémoires, et des sites d'internet ; pour collecter les informations nécessaires.

Introduction générale

Parallèlement à cette recherche bibliographique, nous avons pu bénéficier d'un stage pratique au sein de la direction des impôts de Bejaia où nous avons adopté une méthode analytique qui porte sur l'analyse d'un dossier fiscal d'un contribuable afin de mettre en pratique notre connaissance.

Pour cela nous avons élaboré un travail qui sera reparti en trois chapitres :

Le premier chapitre concerne le contrôle fiscal qui comporte le cadre organisationnel et le cadre juridique de contrôle fiscal.

Le deuxième chapitre sera consacré à la vérification de comptabilité en commençant par la préparation de la vérification, puis l'exécution de cette vérification et enfin ses conséquences.

Pour arriver à notre objectif, nous avons pris un cas pratique que nous avons étudié dans le troisième chapitre qui porte sur la présentation de l'organisation de la direction des impôts de la wilaya de Bejaia et une vérification d'une entreprise.

Enfin, nous clôturerons notre mémoire par une conclusion générale.

Introduction générale

Chapitre 1

Une des missions principales de l'administration fiscale est de contrôler la réalité des données déclarées, pour s'assurer que les contribuables respectent leurs obligations. Le contrôle fiscal est donc l'ensemble des opérations que l'administration est en droit de pratiquer pour rétablir la déclaration telle qu'elle aurait dû être.

Pour mieux cerner l'élément de contrôle fiscal, nous avons subdivisé ce premier chapitre en deux sections : la première se porte sur le cadre organisationnel du contrôle fiscal et la deuxième partie porte sur le cadre juridique du control fiscal.

Section 1 : le cadre organisationnel de contrôle fiscal

Le contrôle fiscal est d'abord un symbole de démocratie, il ya du contrôle parce qu'il y a liberté, parce qu'il y a déclaration et parce qu'il y a confiance de ce qui est déclaré.

A cet effet, cette section sera consacrée à l'étude du contrôle fiscal que les vérificateurs peuvent faire pour s'assurer de la régularité et de la sincérité des déclarations souscrites par les contribuables, ses différentes formes, ses causes et ses finalités.

1.1. Définition de contrôle fiscal

Le contrôle fiscal peut être défini comme un examen général et critique pratiqué par l'administration fiscale de la déclaration souscrite par un contribuable dans le but de s'assurer qu'elle est régulière, sincère et complète, et relever les cas échéants des irrégularités qu'elles peuvent déceler sur le plan fiscal.

Le contrôle fiscal remplit deux fonctions principales :

- Il permet d'assurer l'égalité de tous devant l'impôt ;
- Il constitue un moyen inévitable de lutte contre la fraude fiscale.

1.2. Les formes de contrôle fiscal

Pour que l'administration fiscale élabore son contrôle sur leur différents contribuables qui existent, soient des personnes physiques ou des personnes morales, chacun d'eux a son contrôle bien précis, et par conséquent on peut distinguer les formes suivantes :

1.2.1. Le contrôle formel

Il s'agit d'opérations réalisées par l'administration fiscale dans le but de rectifier les erreurs matérielles évidentes constatées dans les déclarations souscrites par le contribuable. Par ailleurs, ce contrôle est aussi le moyen pour l'administration fiscale de s'assurer que les déclarations respectent les principes de forme exigés notamment :

- Adéquation entre la déclaration et la forme juridique de contribuable ;
- Adéquation entre la déclaration et la nature des éléments déclarés (le chiffre d'affaires, résultat fiscal,...) ;
- Respect du délai de dépôt de la déclaration ;
- Identification des contribuables ;
- Existence de toutes les pièces et annexes constituant la déclaration.

En bref, il s'agit d'un contrôle succinct visant à s'assurer que les déclarations ne présentent pas d'une cohérence notoire.

1.2.2 Le contrôle sur pièces

Le contrôle sur pièce est une vérification, effectuée au niveau du bureau, de la situation fiscale et tous les documents constitutifs du dossier unique de contribuable.

Il a pour rôle découvrir des erreurs, des insuffisances, des omissions ou des dissimulations et la recherche des incohérences en vue d'asseoir des impositions.

Ce contrôle permet aussi à l'administration de trier les dossiers où des anomalies constatées suspectant la présence de la fraude et peuvent être circonscrit qu'à travers le contrôle sur place.

1.2.3 La Vérification de comptabilité

La vérification de comptabilité est un ensemble d'opérations ayant pour objet le contrôle des déclarations fiscales souscrites par les contribuables. La vérification des livres et documents comptables doit se dérouler sur place sauf demande contraire de contribuable formulée par écrit et acceptée par le service en cas de force majeure dûment constatée par le service.¹

La vérification de comptabilité concerne les personnes physiques ou morales astreintes à la tenue des documents comptables.

Une vérification de comptabilité ne peut être entreprise sans que le contribuable en ait été informé par l'envoi ou la remise avec accusé de réception d'un avis de vérification accompagné de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié et qu'il ait disposé d'un délai minimum de préparation de (10) dix jours à compter de la date de réception de cet avis.. Ce dernier doit préciser les noms, prénoms, grades des vérificateurs, la date et l'heure de la première intervention, la période à vérifier, les droits, impôts, taxes et

¹ Art 20-1 du Code des procédures fiscales, mise à jour 2016.

redevances concernés, les documents à consulter et mentionner expressément, à peine de nullité de la procédure, que le contribuable a la faculté de se faire assister par un conseil de son choix au cours du contrôle.

1.2.4 Vérification ponctuelle

Cette vérification a été instituée par l'article 22 de la loi de finance 2008². C'est une procédure de contrôle ciblée, plus rapide et moindre amplitude que la vérification de comptabilité. Elle porte sur l'examen des pièces justificatives et comptables de quelques rubriques d'impôt et sur une période limitée qui peut être inférieure à un exercice comptable.

La vérification ponctuelle porte essentiellement sur :

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

Elle vise à aboutir à la régularisation des omissions, erreurs et inexactitudes relevées.

Cette procédure de contrôle est moins contraignante pour le contribuable puisque celui-ci n'est pas astreint à présenter tous les documents comptables pour justifier les chiffres d'affaires et les résultats déclarés.

Il ne peut être réclamé au contribuable que les documents qui intéressent la ou les rubriques d'impôts de la période ciblée par le contrôle.

² Art 20 bis du CPF.

La vérification ponctuelle obéit aux mêmes règles qui régissent la vérification de comptabilité.

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

La VASFE est définie comme étant l'ensemble des opérations de recherche et d'investigation menées par l'administration fiscale en vue de déceler d'éventuels écarts entre les revenus déclarés par le contribuable et ceux dont dispose réellement.

La VASFE a donc pour objectif de :

- Vérifier l'exactitude des revenus déclarés au titre de l'impôt sur le revenu ;
- contrôler la cohérence de ce revenu avec la situation patrimoniale, la situation de trésorerie et les éléments de train de vie de foyer familial.

1.3 Les causes de contrôle fiscal ³

Il n'y a pas de cause en particulier, car n'importe quelle situation peut donner lieu à un contrôle fiscal, l'énonciation non exhaustive qui suit, de quelques exemples, démontrera déjà la variété des cas pouvant entraîner une vérification.

- **Les directives :** Les vérificateurs 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.
- **Le contrôle d'un tiers :** Le contrôle d'une société ou d'une personne peut fournir à l'administration fiscale des informations de nature à l'inciter à contrôler une autre personne ou une autre société.

³ IDJAAD Ourida, « contrôle fiscal et vérification de comptabilité », mémoire de fin d'étude en vue d'obtention du diplôme master II en CCA université A/Mira, 2013, p 16.

- **L'absence de déclaration :** Ne jamais rien déclarer puis déclarer du jour au lendemain, déclarer des informations manifestement incomplètes, ou encore faire des déclarations d'impôt une année sur deux est le genre d'attitude à déclencher de façon quasi automatique un contrôle fiscal. Dans certains cas, comme en matière de TVA, l'absence de déclaration peut même donner lieu à une imposition sans mise en demeure.
- **Les déclarations divergentes :** Lorsqu'elles sont identifiées par l'administration fiscale notamment grâce aux logiciels dont dispose, les déclarations divergentes donnent lieu à un contrôle.
En corrélant les différentes déclarations faites tous les ans (impôt sur le revenu, paiement des droits d'enregistrement, déclaration faites par l'employeur, par les banques..), l'administration fiscale détient une myriade d'informations sur le contribuable. La confrontation de ces données peut faire apparaître des divergences de nature à déclencher un contrôle.
- **La délation :** Pour des raisons éthiques, l'administration fiscale évite d'utiliser cette source d'information, qui d'ailleurs, généralement est en raison de l'insuffisance des éléments donnés par le délateur et /ou à cause de son anonymat. L'administration n'aime pas les contrôles exécutoires de vengeance personnelle.

Il ne suffit pas de déclarer qu'une personne a commis des fraudes fiscales pour qu'elle soit vérifiée, l'administration ne réagit suite à une délation si elle est accompagnée de preuves matérielles (documents comptables, fausses factures,..).

- **Les autres entités** : elles peuvent et parfois même doivent fournir à l'administration fiscale des informations susceptibles de l'alerter ou de déclencher un contrôle, est le cas par exemple, des juridictions, du procureur, des banques, des compagnes d'assurances.

En somme, il est impossible d'énumérer exhaustivement les causes de vérification, toute situation est susceptible d'alerter l'administration fiscale et d'entraîner un contrôle fiscal, même les plus absurdes telles d'un témoignage dans une émission contraire aux déclarations faites à l'administration fiscale , ou encore la visite d'un ami accompagné d'un autre ami de contrôleur.

1-4 Les finalités du contrôle fiscal ⁴

Le contrôle fiscal s'inscrit dans un cadre procédural visant à assurer les garanties accordées aux contribuables et maintenir leurs équilibres avec les droits détenus par l'administration fiscale. Il est également un garant du civisme fiscal et de l'égalité devant l'impôt.

Afin de formaliser la programmation administrative, trois finalités sont poursuivies à savoir :

- **Une finalité budgétaire**

Elle consiste à recouvrer avec célérité et efficacité les sommes de l'impôt éludé et à suivre ultérieurement les dossiers à caractère financier jugés importants, afin d'établir plutard les redressements y afférant.

- **Une finalité répressive**

Cette finalité vise à punir la violation flagrante et délibérée de la loi. Cette transgression est non seulement causée par l'insuffisance de l'imposition mais

⁴ Institut de l'entreprise, « Proposition pour une réforme fiscale », Mai 2006, P24.

aussi due au non respect involontaire d'un texte portant sur l'appréciation d'une valeur ce qui constitue une manœuvre frauduleuse qu'il conviendra de corriger à travers des sanctions qui peuvent relever parfois du cadre pénal.

- **Une finalité dissuasive**

En vue d'une meilleure consolidation du civisme fiscal, l'administration fiscale doit être présentée à l'égard de l'ensemble de la population du contribuable en effectuant des contrôles répartis de façon équitable quelque soit la zone géographique, le secteur d'activité ou encore le niveau des revenus.

Cependant, dans un intérêt budgétaire les contrôleurs doivent se concentrer sur les contribuables dont les cas d'irrégularités sont fréquents et pas seulement les cas de fraudes.

Pour élargir l'ampleur de son application et atteindre son efficacité, la stratégie de dissuasion a provoqué plusieurs réformes dans les procédures du contrôle fiscal.

La réalisation et la concordance de ces finalités avec la typologie des contrôles demeurent étroites étant donné qu'un seul contrôle peut atteindre plusieurs finalités à la fois, ajoutant à cela que ces finalités ne constituent pas en elles-mêmes une base de programmation satisfaisante puisqu'il faudra d'abord, tenir compte des orientations stratégiques afin de mieux guider ce dit contrôle.

Section 2 : le cadre juridique de contrôle fiscal

L'administration fiscale est dotée de certaines prérogatives lui permettant d'effectuer sa mission de contrôle et d'investigation. Par ailleurs, le législateur a fait de sorte que se crée un climat de confiance et de coopération entre l'administration et les assujettis tout en accordant des garanties à tous ceux qui font l'objet d'une vérification qui se trouvent protégés de tout éventuel arbitraire de l'administration fiscale.

2.1. Les moyens et droits de l'administration fiscale

Pour mener à bien la mission du contrôle, l'administration fiscale met à la disposition des agents vérificateurs un ensemble de moyens et dispositifs d'investigations, afin de réunir les renseignements utiles et les pièces justificatives visant à saisir les redevables défaillants.

2.1.1 Les moyens du contrôle

Il n'existe pas de contrôle fiscal sans recherche de renseignements, sans recoupements, sans informations. L'administration fiscale met essentiellement en œuvre trois techniques visant à collecter les informations utiles au contrôle fiscal.

2.1.1.1 Liaisons internes

L'administration procède au rapprochement de renseignements visant le même objet en vue de relever une défaillance en matière de déclaration ou de contrôler la sincérité des déclarations souscrites par le contribuable⁵.

2.1.1.2 L'enquête

C'est l'opération par laquelle le service des impôts réunit des informations de caractère général ou ponctuel en vue d'engager ou de faire aboutir une procédure quelconque au stade de l'assiette, du contrôle de contentieux ou redressement de l'impôt.

2.1.1.3 La recherche

C'est l'opération par laquelle l'administration recherche auprès des tiers, tout renseignement de nature à faciliter le contrôle des déclarations. Elle procède également à des interventions sur la voie publique ou chez assujettis pour y relever certaines infractions.

⁵ Lambert Theiry, « contrôle fiscal », édition PUF, Paris, 1991, p03.

Ces techniques sont mises en œuvre conformément au droit reconnu à l'administration fiscale de prendre connaissance et au besoin, copie de documents, détenus par des personnes ou organismes divers énumérés par la loi, en vue de l'assiette et du contrôle de l'impôt.

2.1.2 Les droits de l'administration

2.1.2.1 Le droit de communication

Le droit de communication permet de prendre connaissance des documents comptables et recueillir auprès des tiers tous les renseignements permettant de recouper et vérifier les déclarations déposées par le contribuable lui-même. Ce droit s'exerce sur place, aux lieux où sont détenus les documents (le plus souvent au siège des entreprises) mais peut également s'opérer par simple correspondance.

Il a pour conséquence l'inopposabilité du secret professionnel aux agents de l'administration fiscale qui leur demande la communication des documents de service qu'ils détiennent.⁶

L'administration fiscale peut intervenir avant ou en cours de la vérification auprès des administrations, des institutions publiques, des entreprises⁷, des institutions financières ou encore auprès des tiers⁸, qui doivent communiquer tous les livres et pièces comptables, livres de recettes et dépenses, documents annexes, ...

Toute personne qui refuse de communiquer la documentation demandée ou qui les détruit avant les délais fixés pour leur conservation est passible d'une

⁶ ART 46 du CPF.

⁷ ART46-50 du CPF.

⁸ ART 58-59du CPF

amende de 5000 DA à 50 000DA et une astreinte de 100DA par jour qui commence à partir de la date où le refus a été constaté par procès verbal⁹.

2.1.2.2 Le droit de contrôle

L'administration fiscale contrôle les déclarations ainsi que les actes utilisés pour l'établissement de tout impôt, droit, taxe et redevance. Elle peut également exercer le droit de contrôle à l'égard des institutions et organismes n'ayant pas la qualité de commerçant 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.

L'exercice de droit de contrôle s'opère au niveau des établissements et entreprises concernés durant les heures d'ouverture au public et d'activité¹⁰.

2.1.2.3 Le droit de visite

Pour l'exercice de son droit du contrôle et lorsqu'il existe des présomptions frauduleuses comme l'exercice d'une activité non déclarée, les agents ayant au moins le grade d'inspecteur effectuent des visites vers les lieux ciblés en vue de rechercher et recueillir tous éléments, documents, supports susceptibles d'être justificatifs de leurs soupçons.

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

⁹ ART 62du CPF.

¹⁰ Art 18du CPF.

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.

Les documents et objets saisis par les agents des impôts doivent être restitués dans un délai de 6 mois à compter de la date de remise de procès verbal¹¹.

2.1.2.4 Le droit de reprise

C'est un contrôle concédé à l'administration fiscale de reprendre toutes omissions, erreurs ou insuffisances d'imposition révélées lors des différents contrôles pendant un délai de 4 ans¹².

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

2.2 Les garanties et les obligations de contribuable vérifié

L'administration fiscale dans sa mission qui consiste à collecter l'impôt est dotée d'un pouvoir que la loi lui conférée afin de protéger les intérêts du trésor.

De ce fait et dans le but de sauvegarder les intérêts de la collectivité nationale d'un coté, et ceux du contribuable vérifié d'un autre coté , le législateur a fait de sorte que se crée un climat de confiance et de coopération entre l'administration fiscale et les assujettis , tout en accordant des garanties à

¹¹ Art 38 CPF.

¹² ART 326 du CID et taxes assimilées

tous ceux qui ont fait l'objet d'une vérification et qui se trouvent aussi protégés contre tout arbitraire de l'administration fiscale.

Par ailleurs, le code de commerce et les différents codes fiscaux prévoient certaines obligations aux quelles sont astreints les contribuables ainsi que les garanties dont ils bénéficient.

2.2.2 Les garanties en matière de contrôle fiscal

Les vérificateurs doivent respecter un certain nombre de garanties lors de contrôle fiscal

A. Envoi d'un avis de vérification

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

Un délai de préparation doit être accordé au contribuable pour lui permettre de rassembler sa comptabilité et de préparer un bureau dans lequel les vérificateurs puissent effectuer leurs travaux, sauf demande expresse du contribuable formulée par écrit dûment acceptée par le service ou en cas de force majeure dûment constatée par le service¹³.

Ce délai ne doit en aucun cas être inférieur à dix (10) jours en cas de vérification de comptabilité et de quinze (15) jours en cas de VASFE¹⁴.

¹³ ART 190-1 du CID

¹⁴ ART 131 bis /3 du CID)

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

B. Assistance d'un conseil

Le contribuable a le droit de se faire assister d'un conseil de son choix lors d'une vérification de comptabilité (avocat, comptable,.....etc.). Ce droit doit être mentionné sur l'avis de vérification.

C. Impossibilité de renouveler la vérification

Lorsque la vérification est achevée, l'administration ne peut pas procéder à une nouvelle vérification au regard des mêmes impôts et pour la même période sauf dans le cas où le contribuable a usé de manœuvres frauduleuses ou a fournis des renseignements incomplets ou inexacts durant la vérification.

D. Limitation de la durée de vérification de la comptabilité

Sous peine de nullité, la vérification de comptabilité ne doit s'étendre au-delà de certains délais, fixés en fonction de l'activité exercée et du chiffre d'affaires déclaré détailler comme suit¹⁵ :

Tableau n° 01 : la durée de vérification sur place

Nature de l'activité	Montant du chiffre d'affaires (DA)	Durée de vérification
Prestation de service	< 1000 000	4 mois
	1000 000 < CA < 5000 000	6 mois
	5000 000	N'excède pas un an

¹⁵ ART 19-4du CID.

Production achat – revente	2000 000	4 mois
	2000 000 < CA < 10 000 000	6 mois
	10 000 000	N'excède pas un an

Source : Art 19-4 du CPF

Toutes fois, ces délais peuvent être dépassés, lorsque le contribuable a fourni au cours de la vérification des renseignements incomplets ou inexacts ou n'a pas répondu aux demandes des éclaircissements dans les délais requis.

Dans tous les autres cas, la durée de vérification sur place ne doit pas dépasser un an.

Il convient de signaler que la durée du contrôle sur place est calculée à compter de la date de la première intervention portée sur l'avis de vérification¹⁶.

E. La procédure contradictoire

La procédure contradictoire doit être appliquée même en cas d'absence de comptabilité, et d'opposition au contrôle fiscal ou de taxation d'offices.

La procédure doit s'entendre non seulement de l'obligation de notification des résultats de la vérification. Même en l'absence de redressements, mais aussi de l'instauration d'un débat oral avec le contribuable à l'effet de le tenir informé du déroulement de la vérification d'une part, et de lui permettre d'apporter toutes les explications utiles sur les redressements envisagés, d'autre part.

Ceci a pour conséquence, d'instituer un climat de confiance et de sérénité entre l'administration et le contribuable vérifié et d'assurer la confrontation des différentes positions.

¹⁶ Charte du contribuable vérifié, MF/DGI, édition 2003, p 18.

G-Le secret professionnel¹⁷

L'entreprise bénéficie du droit de non divulgation de ses secrets professionnels. En effet, les agents de l'administration des impôts sont tenus par le secret professionnel. C'est une règle qu'ils doivent observer, sous peine de sanctions (obligation prévue par le guide de déontologie des fonctionnaires des impôts).

Il leur est ainsi, interdit de révéler à des personnes étrangères à l'administration, des éléments concernant le dossier de l'entreprise.

2.2.3 Les obligations de contribuable

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

A. Les obligations comptables

Les contribuables soumis au régime réel sont astreints de disposer d'une comptabilité régulière tenue conformément aux lois et règlements en vigueur, notamment le code de commerce et le système comptable financier.

En outre, la loi oblige les contribuables à tenir les différents documents et registres comptables pour la durée dument limitée.

De ce fait, ils sont astreints à la :

¹⁷ Merouane Dziri, « Le cout fiscal de la création et de la gestion d'une entreprise en Algérie »

, Belkeise édition DAR-El-Beida Alger,2011, p78.

-Tenue d'un livre journal enregistrant jour pour jour les opérations et les mouvements affectants le patrimoine de l'entreprise à la condition de conserver les documents permettant de vérifier ces opérations¹⁸.

-Tenue d'un livre d'inventaire sur lequel sont mentionnés les éléments d'actif et du passif de l'entreprise et arrêtés tous les comptes en vue d'établir le bilan et le TCR¹⁹. Le livre inventaire doit comporter tous les détails qui justifient le contenu de chacun des postes du bilan.

Selon l'article 14 du code de commerce, Le livre journal et le livre d'inventaire doivent être tenus correctement sans blanc, ni ratures, ni écritures en marge et doivent être cotés et paraphés par le tribunal.

Aux termes de l'article 10 du code de commerce, les documents comptables doivent être conservés par l'entreprise pour une durée de dix ans.

Le non respect des obligations comptables entraîne le rejet de la comptabilité.

B. Les obligations fiscales

Les contribuables doivent en plus des obligations comptables satisfaire d'autres obligations d'ordre fiscal.

a. Déclaration d'existence :

Les nouveaux contribuables énumérés aux articles 19 et 20 du code de commerce sont tenus de souscrire auprès de l'inspection des impôts du lieu d'implantation de leurs activités, une déclaration d'existence, en vue de l'obtention du registre de commerce dont le modèle est fourni par l'administration fiscale. Cette déclaration doit se faire dans un délai de 30 jours à compter de la date du début de l'activité, et doit comporter les

¹⁸ Article 9 du code de commerce.

¹⁹ Article 10 du code de commerce.

informations nécessaires pour l'identification du contribuable ainsi que son activité (nom et prénom des gérants, la forme juridique de l'entreprise , siège social, la nature de l'activité , la date du début de l'activité , la raison social , adresse du siège de l'entreprise ...).

b. Déclaration annuelle :

Toute personne morale soumise au paiement de l'IBS est tenue de souscrire avant le premier avril de chaque année, une déclaration du bénéfice imposable de l'entreprise concernant l'exercice précédent, auprès de l'inspection des impôts du lieu d'implantation de l'activité.

Toute personne physique soumise au paiement de l'IRG, est tenue de souscrire dans le même délai, une déclaration globale de ses revenus auprès de l'inspection dont elle relève le modèle est fourni par l'administration fiscale.

Il est à mentionner que les contribuables exerçant une profession non commerciale, les commerçants industriels, artisans et les exploitants agricoles sont tenus de remplir une déclaration spéciale fournie par l'administration fiscale, au titre des différents revenus catégoriels, cette déclaration diffère selon le revenu et le régime d'imposition.

c. Déclaration trimestrielle et mensuelle ²⁰

Les contribuables sont tenus de souscrire une déclaration mensuelle série G50, de l'ensemble des impôts et taxes payables au comptant ou par voie de retenue à la source (TAP, TVA, IRG sur salaires, autres...) au plus tard le 20 de chaque mois, dont le modèle est fourni par l'administration fiscale.

D'après la loi de finance 2003, les contribuables relevant de la gestion du CDI, sont autorisés à souscrire leur déclaration trimestriellement lorsque le

²⁰ Loi de finances 2003, Jo N° 86.

chiffre d'affaires annuel de l'année précédente n'excède pas 3000000DA, au titre des différents impôts et taxes (IBS, TVA, TAP), ils s'acquittent de ces impôts dans les dix jours du mois qui suit le trimestre écoulé.

d. Déclaration de cession, cessation ou de décès²¹

En cas de cession ou de cessation d'une activité en totalité ou en partie d'une entreprise, le contribuable est tenu de souscrire :

- Une déclaration globale de ses revenus ;
- Une déclaration spéciale de son revenu catégoriel.

Les deux déclarations doivent être effectuées dans un délai de dix jours à compter de la date de cession ou de cessation.

En cas de décès du contribuable, les revenus imposables doivent faire l'objet :

- D'une déclaration globale ;
- D'une déclaration spéciale.

Ces deux déclarations doivent être souscrites par les ayants droits du défunt dans un délai de six (6) mois à compter de la date du décès.

e- Le numéro d'identification statistique (NIS)

L'article 34 de la loi de finances 2002, a institué l'obligation à toutes les personnes physiques et morales exerçant une activité industrielle, commerciale, libérale ou artisanale de mentionner leurs numéros d'identification statistique (NIS) sur tous les documents relatifs à leurs activités.

En conclusion, Le contrôle fiscal, conséquence normale d'un régime déclaratif, demeure un instrument de régularisation du système fiscal. Il permet,

²¹ Article 195 du CID, et 57 du CTVA.

Chapitre 01 : Le contrôle fiscal

d'une part, de s'assurer que les contribuables accomplissent convenablement leurs obligations et d'autres parts, de lutter contre la fraude fiscale préjudiciable à l'équité et à l'efficacité du système.

Chapitre 2

Chapitre 02 : La procédure de vérification de comptabilité

La vérification de comptabilité est communément définie comme étant la comparaison des déclarations souscrites par le contribuable avec les écritures comptables.

Toutefois, le vérificateur ne se limite pas seulement à s'assurer de l'exactitude des déclarations et leur conformité à la comptabilité, mais s'implique aussi à évaluer la sincérité de cette comptabilité elle-même, ce qui suppose que le vérificateur est amené à un examen critique des écritures comptables. Cet examen dévoile fréquemment l'existence d'anomalies qui ont une incidence plus ou moins importante sur la déclaration du résultat fiscal.

Ainsi l'importance des irrégularités constatées expose le contribuable à des sanctions administratives ou pénales. Ce dernier peut exprimer son opposition par les différentes voies de recours mis à sa disposition.

Ce deuxième chapitre est consacré à la procédure de vérification de comptabilité, nous exposerons dans la première section les travaux préparatoires à la vérification de comptabilité, il sera traité dans la deuxième section l'exécution de la procédure et nous finirons ce deuxième chapitre par une troisième section dans laquelle nous aborderons les conséquences de la vérification.

Section 01 : phase préparatoire

Les procédures de vérification revêtent une grande importance, sous peine de nullité, le vérificateur doit respecter les procédures se rapportant à la vérification de la comptabilité. Avant d'entreprendre la vérification de la comptabilité, le vérificateur met en œuvre certains travaux préliminaires, à cet effet, pour pouvoir exercer une vérification, le contribuable doit faire l'objet d'une programmation au préalable.

1.1 Les travaux préparatoires

Avant d'entamer la vérification de comptabilité, les vérificateurs procèdent dans un premier lieu à des travaux préparatoires nécessaires à l'accomplissement de leur vérification.

Cette phase se résume comme suit :

- Le retrait et l'étude de dossier fiscal ;
- Etude de la documentation technique afférente à l'activité professionnelle.

1.1.1 Retrait et l'étude de dossier fiscal

Le vérificateur retire le dossier fiscal auprès de l'inspection dont dépend le contribuable contre signature d'une décharge²¹.

Ce dossier comprend l'ensemble des déclarations annuelles relatives aux impôts directs à la TVA, les documents relatifs aux droits d'enregistrements et ceux relatifs à la vie de la société (procès verbal d'assemblée générale), les déclarations de taxe professionnelle et les autres impôts locaux. Peuvent également y figurer les rapports des précédentes vérifications, les décisions contentieuses sur les réclamations faites par l'entreprise. Le vérificateur a également à sa disposition un dossier d'analyse dans lequel figurent les caractéristiques financières et économiques de l'entreprise.

Le vérificateur peut par ailleurs recueillir des informations, auprès des tiers, grâce à son droit de communication.

²¹ Voir annexe N°14

1.1.2 Etude de la documentation technique²²

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 d'informations 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.

Ces travaux préliminaires permettent d'établir certains documents utiles aux autres phases de contrôle, à savoir :

- Etat comparatif du bilan ;
- Relevé de chiffre d'affaire réalisé ;
- Relevé de comptabilité ;
- Le relevé détaillé des frais généraux.

A. Etat comparatif du bilan²³

Ce document retrace les données comptables de l'entreprise pour toute la période concernée par la vérification, il reprend l'ensemble des postes de l'actif et passif de tous les bilans des quatre années à vérifier, son examen permet aux vérificateurs de tirer d'important renseignements tels que :

- L'évolution de tous les comptes ;

²² ZIDANE Soumia, « le contrôle fiscal et la vérification de comptabilité », mémoire de fin d'étude en vue d'obtention du diplôme master II en CCA, université A/MIRA, 2014, P18.

²³ Voir annexe n°01

- L'apparition de certains comptes ou leur suppression ;
- La nature des dettes et la capacité de remboursement.

B. Le relevé de comptabilité²⁴

Le relevé de comptabilité permet l'examen des comptes de résultat (TCR) de chacun des exercices vérifiés, ayant pour objectif de :

- Déceler d'éventuelles fluctuations anormales de certains postes des frais et charges ;
- Comparer les bénéfices bruts et nets des différents exercices comparativement aux chiffres d'affaire correspondants ;
- L'évolution de fluctuations de chiffre d'affaires des achats et des stocks au cours des exercices vérifiés.

C. Relevé de chiffre d'affaires réalisé²⁵

L'établissement de ce relevé a pour finalité de permettre aux vérificateurs de connaître les chiffres déclarés mensuellement par taux d'imposition pour toute la durée touchée par la vérification. Il permet, à travers des rapprochements avec les factures de vente et les factures d'achat, de s'assurer que :

- L'ensemble des chiffres d'affaires ont fait l'objet de déclarations au cours des mois considérés ;
- Les chiffres d'affaires ont été déclarés pour leurs taux de TVA correspondants ;
- Les livraisons à soi ont bien fait l'objet de déclaration ;

²⁴ Voir annexe N°02

²⁵ Lassouag Kamel, « contrôle fiscal », mémoire de fin d'étude, Institut d'économie douanière et fiscale, 2001, p9.

- Le total des CA déclarés correspond à ceux reconstitués par les vérificateurs.

D. Le relevé détaillé des frais généraux

Ce document permet de suivre l'évolution annuelle des charges par nature et relever celles qui paraissent excessives.

Section 02 : L'exécution de la vérification

Après l'achèvement de la phase préparatoire de la vérification qui consiste en l'étude des dossiers fiscaux et de la collecte des informations nécessaires, le vérificateur entame la phase de la vérification proprement dite.

La réalisation de cette phase a pour but de s'assurer de la sincérité et de la régularité en la forme et en le fond de l'ensemble des documents comptables, détenus par le contribuable et les résultats dégagés.

La vérification sur place doit commencer par une prise de contact avec les responsables de l'entreprise, la visite des lieux et la collecte de certains renseignements.

2.1 Envoi d'un avis de vérification²⁶

Avant d'entreprendre les travaux de vérification, le vérificateur doit informer le contribuable concerné en lui adressant un avis de vérification par lettre recommandée avec accusé de réception et ce de 10 jours avant la date d'intervention sur place.

L'avis de vérification doit être remis au contribuable lui-même s'il s'agit d'une personne physique ou au gérant ou le représentant dûment désigné s'il s'agit d'une société.

²⁶ Voir annexe°(08)

L'avis de vérification doit sous peine de nullité faire apparaître :

- les noms, prénoms, grades des vérificateurs ;
- la date et l'heure de la première intervention ;
- la période à vérifier ;
- La faculté accordée au contribuable de se faire assister par un conseil de son choix ;
- Les différents types d'impôts et taxes à vérifier.

2-2La première intervention sur place

Au jour et à l'heure fixée dans l'avis de vérification, le vérificateur se présente au siège de l'entreprise.

Au cours de cette première intervention de vérification, le cadre général du contrôle (contenu et conditions matérielles de son déroulement) se précise et « l'ambiance relationnelle » s'installe entre l'entreprise et le vérificateur. Il est donc particulièrement important de réussir cette première étape de contrôle en soignant l'accueil et en préparant le contenu probable de cette intervention.

Il est souhaitable que le chef de l'entreprise lui-même, ou l'un des dirigeants, puisse accueillir le vérificateur, introduire, la présentation générale de l'entreprise et de ses activités, préciser les moyens qui seront mis à la disposition du vérificateur pour lui permettre de mener bien sa mission.

Il est indispensable d'effectuer une description claire et suffisamment précise de l'entreprise, de ses activités, de son environnement commercial et industriel, de son actionnariat, de ses principales étapes historiques. Des documents généraux d'informations financières ou de communication peuvent être remis à cette occasion, à condition bien sur qu'ils ne présentent pas d'information erronée, incohérente ou de nature à susciter des questions délicates que l'entreprise souhaitera éviter. En tout état de cause, une copie des

liasses fiscales déposées peut être remise au vérificateur, ce qu'il apprécie généralement.

Le vérificateur consacre en général sa première séance à obtenir des informations pratiques sur l'entreprise : l'objet de l'exploitation, ses activités accessoires, l'évolution de son personnel, la nature de la clientèle, la zone d'intervention géographique de l'entreprise, sa situation financière et ses investissements.

2.3 Examen de la comptabilité

La vérification de comptabilité consiste à engager une procédure de contrôle fiscal sur les comptes d'une entreprise afin de vérifier leur sincérité.

2.3.1 Examen de la comptabilité en la forme

Le vérificateur doit avoir la certitude que les livres comptables sont tenus d'une façon régulière comme le code de commerce l'indique.

La comptabilité n'est régulière en la forme que si elle remplit les trois conditions suivantes :

- Elle doit être complète et régulière ;
- Elle doit être arithmétiquement exacte ;
- Elle doit être probante.

A. Complète et régulière

Une comptabilité n'est complète et régulière que si elle comporte l'ensemble des livres et des documents obligatoires prévus aux articles 9 à 12 du code de commerce, et si elle est tenue suivant les prescriptions de SCF.

Le non respect de ces prescriptions entraîne le rejet de la comptabilité et le recours à la taxation d'office avec substitutions aux bases déclarées, des bases reconstituées suivant l'appréciation des vérifications.

B. Arithmétiquement exacte

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

C .probante

La comptabilité est probante si l'entreprise peut justifier toutes les écritures enregistrées dans leurs principes et leurs quantités.

2.3.2 Examen de la comptabilité en le fond

Le vérificateur ne peut porter un jugement sur la sincérité de la comptabilité qu'après un examen de fonds des données comptables.

Cette tâche s'accomplit en passant par deux étapes, à savoir un contrôle des données comptables en interne et un autre en externe.

A. Le contrôle à travers les données comptables

Il touche principalement les postes comptables les plus sensibles participant à la formation du bénéfice brut (la valeur ajoutée et la marge brute). Ils sont principalement :

- Les achats ;
- Les stocks ;
- Les ventes.

a. Le contrôle des achats

Les irrégularités que peut faire apparaître la vérification du poste comptable peuvent se classer en deux groupes :

1-Majoration des achats

La majoration des achats a pour objectif de réduire la charge fiscale, en diminuant le bénéfice brut et partant le bénéfice net.

- Sur le plan comptable, le contribuable a recours à des fausses imputations telles que :
 - Enregistrement d'achat fictif en stock sans facture justifiant l'opération ;
 - Inscription des frais des immobilisations dans le compte des achats ;
 - Enregistrement des immobilisations dans le compte « charges ».

- Sur le plan fiscal (en matière de TVA), une majoration de la TVA déductible peut être constatée par la prise en compte des achats fictifs en comptabilité, il faudra donc de vérifier si la déduction de la TVA a été opérée selon les propositions exactes et que les factures d'achat comportant toutes les mentions concernant le droit de déduction de la TVA.

2-Minoration des achats

Ce genre de manipulation peut paraître inexplicable, vu qu'elle a pour effet d'augmenter le bénéfice imposable. Cependant, la minoration volontaire des achats peut s'accompagner d'une dissimulation symétrique des recettes.

En d'autre terme, si l'entreprise décide de dissimuler une partie de ses ventes, tout en comptabilisant la totalité des achats, le pourcentage du bénéfice brut apparaîtra anormalement faible, ce qui va attirer l'attention du vérificateur. Donc, la minoration des achats, malgré la dissimulation d'une partie des recettes, fera apparaître un pourcentage de bénéfice brut apparent conforme à des activités similaires.

Ce phénomène peut se présenter sous différentes formes comme :

- Omission de la comptabilisation d'une partie des achats qui sont facturés ;
- L'achat sans facture réglé par caisse noire, ou l'achat sous une fausse identité qui ne peut être décelé qu'avec un contrôle efficace de la circulation de la marchandise;
- Les achats déguisés sous forme de frais généraux enregistrés dans un autre compte de charge.

Afin de détecter ces anomalies, le vérificateur doit disposer des moyens les plus efficaces comme recourir à des recoupements (relevé bancaire, facture établie par un fournisseur) collectés par l'analyse des dossiers d'autres contribuables ou par l'usage du droit de communication de l'administration fiscale à l'égard des entreprises privées et publiques.

b- Le contrôle des stocks

Les constitutifs des stocks sont : les marchandises, les matières premières, les semis finis, les produits et travaux en cours, les emballages non récupérables.

Une manipulation quelconque de ce poste (minoration ou majoration) conduit à une variation du résultat imposable.

1-Leurs minimisations

Elles s'opèrent soit sur la valeur ou la quantité des stocks.

- La diminution de la valeur : s'aperçoit suite à l'inventaire physique où le vérificateur constate la présence de la totalité des articles mais avec une valeur inférieure à celle prévue par la réglementation.
- La diminution de la quantité : Le comptage des produits en stock fait apparaître que seulement une partie des produits existe réellement en

stocks. Sur le plan fiscal l'entreprise vise à soutenir son pourcentage de bénéfice brut la qui paraîtra dans la norme.

2-Leurs maximisations

La majoration des stocks vise à faire état d'un pourcentage du bénéfice brut approximatif des normes de profession pour l'une des deux fins suivantes :

- L'entreprise veut posséder une bonne image de la situation financière, pour l'obtention d'un crédit bancaire ;
- Ressortir un bénéfice susceptible d'absorber un déficit reportable antérieur.

Pour remédier à ce problème, les vérificateurs doivent accentuer leurs contrôles par l'exigence d'une présentation des fiches d'inventaire, les états détaillés et reports.

C. Le contrôle des ventes

Ce contrôle relève les irrégularités suivantes :

- vente sans facture ;
- vente avec soultes ou 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.

Chapitre 02 : La procédure de vérification de comptabilité

Afin d'enlever le moindre doute concernant les factures, le vérificateur doit examiner tout document se rapportant à la vente y compris le registre du magasinier retraçant les entrées et sorties de marchandises.

Cependant concernant les entreprises commerciales, il existe une autre technique de vérification et de reconstitution du chiffre d'affaire, il suffira donc au vérificateur de vérifier l'exactitude de l'équation suivante :

$$\text{Quantité de marchandises vendues} = \text{Quantité en stock initial} + \text{Quantité achetée} - \text{Quantité en stock final}$$

B. Contrôle externe

Un contrôle externe consiste principalement 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.

2-4 Vérification des comptes du bilan :

A. Les comptes d'actif du bilan :

Un actif est une ressource contrôlée par l'entreprise du fait d'événements passés et dont des avantages économiques futurs sont attendus par l'entreprise.²⁷

Les immobilisations

Comprennent l'ensemble des biens corporels, incorporels et financiers acquis ou créés par l'entreprise.

²⁷ maillet-baudrier,A.le mailh, « normes comptables internationales IAS/IFRS »,BERTI éditions,2007,P29.

Le contrôle des immobilisations doit permettre de vérifier si :

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

b. les stocks

« les stocks correspondent à des actifs détenus par l'entité et destinés à être vendus dans le cadre de l'exploitation courante, ou en cours de production en vue de tel vente, correspondant à des matières premières ou fournitures devant être consommées au cours du processus de fabrications de prestation de service ». ²⁸

La vérification avec soin du compte est d'ordre capital, en raison que les enregistrements apportés au compte affectent directement le résultat de l'entreprise.

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

c. Les créances

Les créances sont l'ensemble des droits acquis par l'entreprise suite de ses relations avec les tiers. Ce contrôle permet de déceler des minorations du chiffre d'affaires dues notamment à :

- Des mauvaises imputations comptables ;

²⁸ Ali SAHRAOUI, « Comptabilité financière », Copyright BERTI éditions, Alger, 2011, P96.

- Des ventes sans factures ou à des avoirs non justifiés.

d. Vérification de trésorerie

Cette rubrique, concerne les valeurs mobilières de placement, le fonds en caisse et la valeur en banque.

d.1 Vérification de compte caisse

La vérification de ce compte doit être orientée vers l'assurance que :

- Toutes les recettes en espèces ont été comptabilisées ;
- Les recettes comptabilisées l'ont été pour leur valeur réelle.

A cet effet, le vérificateur utilise tous les moyens de contrôle dont il dispose (demandes de recoupement) et procède à une analyse critique des ventes notamment les ventes au comptant.

d.2 Vérification de compte banque

Le vérificateur procède à un rapprochement des écritures comptables affectant le compte banque avec les relevés bancaires produits par la banque.

B. Les comptes du passif de bilan

Les principaux comptes de passif à vérifier sont les capitaux propres et les dettes.

a. Les capitaux propres

Ce compte comprend essentiellement :

a.1 Le capital social

Il représente la valeur statutaire des apports effectués par les associés lors de création de l'entreprise.

La vérification doit s'intéresser aux mouvements (en hausse ou en baisse) ayant affectés le capital de la société.

a.2 Les réserves et résultats

Ces comptes logent en principe des résultats en instance d'affectation, ainsi toute distribution de ces réserves doit être assortie d'une déclaration et paiement d'une retenue à la source aux titres des produits des actions.

b.La vérification des emprunts

Les emprunts sont des ressources financières externes, contractées auprès des établissements de crédits ou de tiers divers, affectées de façon durable au financement des moyens d'exploitations ou de productions. Ils participent en couramment avec les capitaux propres à la couverture des besoins durables de l'entreprise²⁹.

Le contrôle des emprunts doit être assuré à travers l'examen des contrats de prêts et des tableaux d'amortissements financiers délivrés par l'organisme prêteur et le contrôle de leur concordance avec les écritures comptables.

c.Fournisseur et compte rattachés

Dans ce compte, doivent figurer toutes les dettes liées aux acquisitions de biens et services afférentes au cycle d'exploitation de l'entreprise.

L'examen de ce compte consiste à s'assurer que toutes les factures d'achats reçues ont été enregistrées et leurs comptabilisations sont correctes.

²⁹ TAZDAIT Ali, « maîtrise du système comptable financier », première édition ACG, Alger, 2009, P68.

2-5 Vérification des comptes de gestion

Après avoir effectué des contrôles sur certains comptes du bilan, le vérificateur s'attachera à vérifier la véracité des écritures comptables portant sur les comptes de gestion qui sont : les charges et les produits.

A. Examen des charges

La vérification des comptes des charges est certainement la plus rude, mais aussi la plus importante, et ce pour plusieurs raisons :

- Les charges comptabilisées ont un effet direct sur le résultat fiscal de l'entreprise ;
- C'est souvent les comptes de charges qui comportent les preuves des éventuelles irrégularités que peut contenir la comptabilité ;
- En cas de rejet de la comptabilité vérifiée, la majorité des éléments qui peuvent servir à la reconstitution du résultat imposable, sont généralement puisés dans les charges de l'entreprise.

A cet effet, la vérification des comptes des charges doit être exhaustive le plus que possible.

B. Examen des produits imposables

Les produits imposables sont constitués par des produits d'exploitation, des produits financiers et des produits non courant.

Cet ensemble constitue un élément essentiel de détermination de 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 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.

2.5 L'achèvement de la vérification de comptabilité

Après avoir effectué tous les contrôles possibles et une fois qu'un examen minutieux de la comptabilité soit achevé, le vérificateur procédera également à d'autres travaux pour conclure la vérification :

- **Rédaction d'un rapport de vérification³⁰**

Ce rapport contient les éléments d'exécution de la vérification. par souci d'uniformisation, un modèle normalisé est utilisé par toutes les structures de contrôle. Les rapports de vérification sont utilisés pour l'élaboration de brochures, guides et à des fins de contrôle.

Une copie du rapport est mise dans le dossier fiscal du contribuable tandis qu'une autre est transmise à la DRI pour analyse et sommation.

- **Emission des rôles supplémentaires**

Ces rôles constituent l'aboutissement des opérations de contrôle, ils fixent les droits et pénalités rappelés, les délais de paiement et le point de départ du délai de recours devant le directeur des impôts.

Section 03 : Les conséquences de la vérification de comptabilité

La vérification comptable effectuée a pour conséquence soit admettre la régularité de la comptabilité en la forme et en le fond, soit déboucher sur son rejet si elle a été entachée d'irrégularités graves susceptibles de lui ôter toute valeur probante.

I. Les procédures de redressement

A l'issue des opérations de contrôle fiscal, l'administration fiscale procède très souvent à des redressements fiscaux, ce qui signifie des

³⁰ Voir annexe N°13

rectifications fiscales au motif que les déclarations fiscales du contribuable présenteraient des anomalies plus ou moins importantes.

Ces redressements fiscaux peuvent se faire dans le cadre de deux types de procédures :

- Procédure de redressement fiscal contradictoire ;
- Procédure de taxation d'office.

1.1 La procédure contradictoire de redressement

Il s'agit de l'engagement d'un débat écrit entre l'administration et le contribuable vérifié, un échange d'arguments et de justifications des positions de chacun et de clarification des points de désaccords.

Cette procédure est un droit offert au contribuable présumé de bon foie ayant présenté une comptabilité jugée régulière et probante.³¹

Elle débute par :

1.1.1 L'envoi de la notification primitive³²

La notification de redressement doit être détaillée et motivée conformément à l'article 20-6 du code des procédures fiscales.

-Sa transmission se fait par une lettre recommandée avec accusé de réception ou remise au contribuable contre accusée de réception.³³

La réception est faite soit par le contribuable lui-même ou par une personne ayant la qualité de la recevoir à sa place ;

³¹ Article 42 CPF

³² Voir annexe N°10

³³ Article 20-6 du CPF

-Elle doit comporter plusieurs informations à savoir les noms et grades de vérificateurs, les anomalies relevées, le droit du contribuable de se faire assister par un conseil de son choix³⁴, le droit au recours (gracieux ou contentieux), les nouvelles bases d'impositions et les modalités de leurs déterminations.³⁵

Le contribuable dispose d'un délai de 40 jours pour exprimer son acceptation ou son refus, à compter de jour de la réception de la notification. L'absence de réponse sera prise pour une acceptation tacite.

1.1.2. La notification de redressement³⁶

Une fois la vérification achevée et la notification définitive établie, 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.

Ce dossier fiscal à son tour, avant d'être remis à l'inspection compétente, il fera l'objet d'une annotation (porter des mentions tel que le service ayant effectué le redressement, le montant des droits et pénalités...etc.

³⁴ ART20-4 du CPF.

³⁵ ART 19 du CPF modifié par l'article 36 de la loi de finance 2009.

³⁶ Voir annexe N°11

1.2. La procédure d'imposition d'office

La comptabilité dans ce cas est privée de sa valeur probante. Par conséquent elle sera rejetée conformément à l'article 43 de code des procédures fiscales.

Une comptabilité peut également être rejetée dans les cas suivants ³⁷ :

- Lorsque la tenue des livres comptables n'est pas conforme aux dispositions des articles 9 à 11 du code de commerce et aux modalités d'application de système comptable financier.
- Lorsque la comptabilité comporte des erreurs, omissions et inexactitudes graves et répétées liées aux opérations comptables.

Suite à cette inacceptation, le vérificateur applique la procédure contradictoire quelque soit la gravité des fractions commises. Dès lors, l'inspecteur chargé du contrôle notifie et envoie les résultats au contribuable et répond aux observations de ce dernier.³⁸

1.3 La reconstitution des bases d'imposition

La méthode de reconstitution des bases d'imposition dépend essentiellement de la nature de l'activité vérifiée, de la taille de l'entreprise vérifiée et des éléments relevés lors de la vérification.

Les méthodes de reconstitution les plus utilisées sont :

³⁷ ART 43 du CPF.

³⁸ ART 42 du CPF.

A- Reconstitution de chiffre d'affaires à partir d'éléments quantitatifs (matières)

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

Cette méthode est appliquée sur la plupart des activités, à l'exception des professions libérales, entrepreneurs de travaux.

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

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

Stock initial

+ Achats

- Stock final

= Consommations reconstituées

(-) Consommations déclarées

= Différence, perte ou dissimulation

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

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

Stock initial de matière première

(+) Achat réel

(-) stock final de matière première

= Consommation brute des matières premières

(-) pertes en %

(=) Consommation nette de matières premières à reconvertir en produits finis

(+) Stock initial de produits finis reconverti en matières premières

(-) Stock final de produits finis reconverti en matières première

(=) Consommations reconstituées de produits finis

(-) Consommations déclarées

(=) Différence ou dissimulation

1.3.2 Reconstitution du chiffre d'affaire 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.

Ce compte financier se présente comme suit :

Caisse (total des débits)

(+) Comptes bancaires

(+) Avances clients au 01 janvier

(-) Avances clients au 31 décembre

(-) Solde clients au 01 janvier

(+) Solde clients au 31 décembre

(=) Chiffre d'affaires reconstitué

1.3.3 Reconstitution du chiffre d'affaires à partir des charges de la production

Les vérificateurs peuvent à partir de certaines charges liées à la production, reconstituer les recettes ou les chiffres d'affaires réalisés.³⁹

Par exemple, les salaires distribués au personnel et la consommation d'électricité peuvent constituer un moyen efficace pour la reconstitution du chiffre d'affaire, en le comparant consécutivement au chiffre d'affaire déclaré et à la production de l'entreprise pour les quatre exercices vérifiés.

1.3.4 Reconstitution de chiffre d'affaire à partir d'une étude de prix

La reconstitution peut se faire à partir des achats, contenu de la variation des stocks, augmentés du bénéfice brut, suivant la formule suivante :

Stock Initial + achat – stock final = Achats revendus

Achats revendus + bénéfice brut = chiffre d'affaire hors taxe + taxe sur la valeur ajoutée = chiffre d'affaire toutes taxes comprises.

Les achats revendus comprennent les achats comptabilisés et les achats non comptabilisés décelés par un contrôle sur place ou par un recoupement.

³⁹ THEIRY LAMBER, Op, cit, p 265.

1.3.5 Reconstitution du BIC

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

Bénéfice déclaré

(+)Chiffres d'affaires dissimulés

(-) Consommation dissimulés

(-) TAP rappelé

(=)BIC reconstitué

(-) BIC déclarés

(=)Rehaussement

II- Les sanctions en matière fiscale

Suite à un contrôle fiscal, des sanctions fiscales et des sanctions pénales sont susceptibles d'être infligées aux contribuables qui ne sont pas acquittés de leurs obligations fiscales envers l'Etat et aux fraudeurs. Il existe également des sanctions particulières

A- Les sanctions fiscales

Les sanctions fiscales sont des sanctions pécuniaires appliquées par l'administration en vertu de la loi et sous le contrôle des tribunaux. Elles sont principalement constituées par des intérêts ou des majorations de droits et des amendes fiscales.

➤ **Retard dans le dépôt des déclarations**⁴⁰

Lorsque l'administration fiscale a décelé des retards dans le dépôt des déclarations concernant certains impôts et taxes (TAP, IRG, IBS) et ces déclarations ont été établies après expiration du délai fixé, l'administration impose à ce contribuable de payer une pénalité de 25% s'il dépasse deux mois après échéance, 20% si ce retard dépasse un mois et 10% si ce retard n'excède pas un mois.

Pour les contribuables bénéficiant d'une exonération, ou ceux réalisant un résultat déficitaire, le retard dans la remise de ces déclarations entraîne une amende de 2500 DA pour un retard inférieur à un mois, 5000 DA pour un retard n'excédant pas deux mois et 12 000 DA pour un dépassement supérieur à deux mois.

➤ **Insuffisance dans les déclarations des contribuables**⁴¹

Pour les contribuables qui ont déclaré un bénéfice ou un résultat inexact ou insuffisant, l'administration fiscale lui impose une pénalité en augmentant le montant des droits éludés comme suit :

- 10% si le montant des droits éludés inférieur ou égal à 50 000 DA ;
- 15% si le montant des droits éludés dépasse 50 000 DA et inférieur à 200 000DA ;
- 25% si le montant de ces droits est au dessus des 200 000 DA.

⁴⁰ Art 322du CID

⁴¹ ART 193 Du CID.

➤ **Empêchement d'un contrôle fiscal au sein d'une entreprise** ⁴²

Lorsque les agents de l'administration fiscale se présentent au niveau d'une entreprise pour une vérification fiscale, si l'établissement concerné se trouve clôturer, le contribuable faisant objet du contrôle est puni par une amende de 50 000DA, ou dans une situation d'impossibilité d'exécuter leurs tâches, son amende fiscale sera de 10 000DA à 30000DA.

➤ **Le cas de défaut de facturation** ⁴³

Les agents de l'administration fiscale ayant au moins le grade d'inspecteur, peuvent révéler toutes les irrégularités en matière de facturation (fausses factures..) qui aboutit à l'institution d'une amende fiscale applicable comme suit :

- 50 000DA pour les commerçants détaillants ;
- 500 000DA pour les commerçants grossistes ;
- 1000 000DA pour les producteurs et importateurs.

B -Les sanctions pénales ⁴⁴

Le code pénal sanctionne certains actes répréhensibles par des peines de prison ou des amendes, c'est le cas d'un délit de fraude fiscale qui paraît ci-après :

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

- Une amende pénale de 50 000DA à 100 000DA lorsque le montant des droits éludés n'excède pas 100 000DA ;

⁴² ART 304 du CID.

⁴³ ART 65 de la loi de finance 2003.

⁴⁴ Journal officiel N° 72 du 29 décembre 2011.

- L'emprisonnement de 2 mois à 6 mois et une amende de 100 000DA à 500 000DA, ou l'une de ces deux peines lorsque le montant des droits éludés est supérieur à 100 000DA et n'excède pas 1000 000DA ;
- L'emprisonnement de 6 mois à 2 ans et une amende de 500 000DA à 2000 000DA ou l'une de ces deux peines seulement lorsque le montant des droits éludés est entre 1000 000DA et 5000 000DA ;
- L'emprisonnement de 2 ans à 5 ans et une amende de 2000 000DA à 5000 000DA, ou l'une de ces deux peines seulement lorsque le montant des droits éludés est supérieur à 5000 000DA et n'excède pas 10 000 000DA ;
- L'emprisonnement de 5 ans à 10 ans et une amende de 5000 000DA à 10 000 000DA ou l'une de ces deux peines si le montant des droits éludés est supérieur à 10 000 000DA.

C-Sanctions particulières

Les contribuables coupables d'infractions 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, industrielle 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.

Chapitre 02 : La procédure de vérification de comptabilité

En conclusion,La vérification est une des procédures du contrôle fiscal et s'analyse comme l'examen sur place de la comptabilité d'une entreprise. Cette dernière doit être régulière et sincère. Elle présente une valeur probante. Lorsque les conditions ne sont pas réunis, elle peut être rejetée par l'administration. S'en suit alors une procédure de rectification contradictoire et une reconstitution des chiffres d'affaires.

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

Chapitre 3

Afin de suivre le déroulement du contrôle fiscal de près, on a retracé dans ce chapitre l'apport d'un stage effectué au sein de la direction des impôts de la wilaya de Bejaia.

Cette mise en application concerne une vérification sur place exécutée sur une entreprise commerciale dont la comptabilité a été jugée régulière mais donnant lieu à certaines rectifications des bases d'impositions

Section01 : présentation de l'organisme d'accueil

Pour faciliter l'étude de cas pratique, il est nécessaire d'abord de procéder à la présentation des différents services composants la direction des impôts de la wilaya de Bejaia ainsi que ses différentes missions au sein de son organisme.

1.1Présentation générale de la DIW de Bejaia ⁴⁵

La direction des impôts de la wilaya de Bejaia a subis diverses réorganisations de ses structures. Après l'indépendance les services fiscaux de la wilaya dépendent de l'ex direction régionale de Constantine.

L'année 1975 a été le début de la création des sous directions de la wilaya de Bejaia comprenant les services assiettes (base de calcul d'une cotisation d'un impôt), et perception (l'action de recouvrer les impôts).

La direction des impôts de la wilaya de Bejaia est issue du décret N°91-60 du 23/02/1991 portant sur la réforme structurelle des services extérieurs de l'administration.

Les compétences de la direction des impôts de la wilaya s'exercent dans les limites de la circonscription administrative de la wilaya et de ses cinquante deux (52) communes.

⁴⁵ Voir annexe N°07

1.2L'organisation et les structures de la D.I.W.B

La structure de la direction des impôts de la wilaya de Bejaia est composée de l'inspection, la recette et les cinq sous directions présentées comme suit :

1.2.1L'inspection

Dont la mission principale est la réception et le contrôle de toutes les déclarations souscrites par les contribuables.

1.2.2La recette

Qui est pour mission d'assurer le recouvrement amiable ou forcé de tous les produits et le contrôle de la caisse.

1.2.3Les cinq sous directions : organisées comme suit

- La sous-direction de recouvrement ;
- La sous-direction de contentieux ;
- La sous-direction des moyens ;
- La sous direction du contrôle fiscal ;
- La sous direction des opérations fiscales.

1.2.3.1Sous-direction de recouvrement S.D.R

C'est la structure chargée de recouvrement des créances fiscales ayant comme services de base, les recettes des impôts celle qui est composée de deux bureaux.

1.2.3.2Sous- direction du contentieux S.D.C

Elle est chargée du suivi des litiges qui naissent entre l'administration fiscale et le contribuable, lors des opérations d'assiette, de liquidation, de contrôle et de recouvrement de l'impôt.

Elle traite les recours préalables devant le directeur des impôts, les recours devant les commissions (Daïra, Wilaya et centrale).

Chapitre 3 La pratique de la fonction de contrôle fiscal au sein d'une entreprise

Elle s'occupe également des demandes des contribuables tendant à l'obtention d'une modération sur les droits régulièrement établis ou la remise gracieuse des pénalités (assiette et recouvrement). Pour ce faire, la SDC est composé de trois bureaux.

1.2.3.3 Sous-directions des moyens S.D.M

Elle est chargée notamment de la gestion des opérations budgétaires et comptables relatives au personnel et aux moyens généraux qui comporte quatre bureaux.

1.2.3.4 Sous direction du contrôle fiscale S.D.C.F

Sa mission est l'élaboration des programmes de recherche, de vérification, de contrôle et le suivi de la matière imposable celle qui comprend trois bureaux.

1.2.3.5 Sous direction des opérations fiscales S.D.O.F

Elle est chargée de l'homologation des rôles en matière de recouvrement, de l'établissement des statistiques périodiques en matière d'assiette et de recouvrement, de l'encadrement et de la coordination des activités des inspections en diffusant toutes les notes et circulaires relatives à la gestion de l'impôt qui est composée de quatre bureaux.

1.3 Organisation, attribution et activités de la SDCF

La sous direction du contrôle fiscal regroupe les services chargés de la lutte contre la fraude fiscale. Pour donner le plus d'efficacité à ses structures, elle s'organise de la manière suivante :

1.3.1 Le bureau des vérifications fiscales

Ce bureau est composé de trois brigades, dont deux chargées de la vérification de comptabilité et de la vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble (VASFE) et la troisième est réservée au contrôle des évaluations.

Les attributions de ce bureau sont :

1.3.1.1 Les brigades de vérification de la comptabilité

Placées chacune sous l'autorité d'un chef de brigade ayant le grade d'inspecteur principal, elles réalisent le programme annuel de vérification de la comptabilité et de VASFE, proposé par la sous direction du contrôle fiscal (SDCF) et validé par l'administration centrale.

Chaque brigade a six missions de vérifications comprenant chacune deux vérificateurs ayant au moins le grade d'inspecteur des impôts. La norme fixée actuellement par l'administration centrale est six à sept affaires par mission et par an.

Le rôle des brigades de vérification de comptabilité et de VASFE consiste à effectuer des interventions sur place, à faire des recherches extérieures à travers des investigations et émissions des demandes de renseignements intéressant l'assiette de l'impôt et à effectuer les travaux de vérification proprement dit.

Les vérifications sont normalement effectuées au niveau des sièges des entreprises sauf demande expresse dument formulée et acceptée par le service dans le cas où la vérification ne peut se faire sur place pour manque de bureau pouvant abriter cette vérification.

Le chef de brigade organise des réunions avec les contribuables en présence de leurs conseils et des vérificateurs.

Après l'achèvement des affaires vérifiées, le chef de brigade remet le rapport de vérification accompagné de toutes les pièces Ad hoc (notification, réponse du contribuable, copies des rôles, fiches de surveillance, fiches de synthèses et fiches de renseignement, relevé de comptabilité et l'état comparatif des bilans).

Chapitre 3 La pratique de la fonction de contrôle fiscal au sein d'une entreprise

Ce rapport est transmis à la direction régionale des impôts (DRI), après visa de la sous direction du contrôle fiscal.

1.3.1.2 Les bridages du contrôle des évaluations

Cette structure a pour mission d'établir un programme semestriel sous la responsabilité du chef de brigade, sur la base des extraits d'actes émanant des services de l'enregistrement.

Ce programme est transmis à la DRI, et à l'administration centrale après validation du directeur des impôts de wilaya.

La brigade des évaluations comprend quatre (04) évaluateurs ayant tous le grade d'inspecteur. La norme fixée actuellement par l'administration centrale est de 800 affaires par année, sélectionnées parmi les diverses transactions portant sur les mutations à titre onéreux et gratuit de biens immobiliers, de cessions de parts sociales, d'échanges, de cessions de fonds de commerce.....etc.

Le rôle de la brigade des évaluations consiste à :

- Effectuer des visites sur place en vue de dresser divers procès verbaux relatifs à la description des biens immobilier, objets de transaction et même d'en fixer la valeur vénale, en fonction des caractéristiques du bien en tenant compte du cadre de référence biennale préparé par la brigade, et approuvé par la commission de conciliation de wilaya sous la présidence du directeur des impôts et transmise en début de la période biennale aux tutelles régionales et centrales ;
- Organiser des séances de travail avec les contribuables en vu de leur fournir les informations de toutes nature, se rapportant aux régularisations envisagées ;
- Etudier les recours formulés et les transmettre à la sous direction de contentieux, en vue d'organiser périodiquement les réunions du travail de la commission de conciliation de wilaya ;

Chapitre 3 La pratique de la fonction de contrôle fiscal au sein d'une entreprise

- Elle transmet les rapports d'évaluation à la DRI, au fur et à mesure de l'achèvement des dossiers ;
- Elle est chargée également à titre accessoire de déterminer le coefficient fiscal, dans le cadre de la détermination de la valeur vénale, des biens acquis par des personnes de nationalités étrangères.

1.3.1.3la brigade mixte du contrôle

Elle est instituée par le décret exécutif N° 97/290 du 27/07/1997. Elle est constituée de trois (03) administrations, à savoir celle des impôts, du commerce et de la douane.

La brigade intervient sur la base d'un programme de travail arrêté par le comité de coordination de wilaya. Elle est chargée notamment :

- D'effectuer des contrôles auprès des commerçants (grossistes, importateurs, producteurs, détaillants,...etc.) pour s'assurer de la conformité de leurs opérations commerciales avec les législations fiscales, commerciales et douanières en vigueur,
- D'effectuer des opérations d'investigation et de recherche de l'information fiscale, concernant les opérations économiques programmées par le comité de coordination de wilaya.

1.3.2Le bureau des fichiers et recouvrements

Ce bureau a pour mission de :

- Tenir à jour le fichier des personnes physiques et morales ;
- Exploiter les listes clients G03, émanant des inspections ;
- Centraliser l'information fiscale notamment par l'envoi des bulletins de recouvrements et ses bulletins de liaisons aux différentes directions des impôts, dont relèvent les contribuables ;

Chapitre 3 La pratique de la fonction de contrôle fiscal au sein d'une entreprise

- Transmettre aux services locaux les bulletins en provenance de différentes wilaya, exploiter les relevés de paiement effectués par les trésoreries de wilaya et les receveurs intercommunaux ;
- Alimenter et tenir à jour le fichier national des fraudeurs ;
- Exploiter les bulletins de recoupement « importation » qui sont émis par la direction de l'organisation et de l'informatique.

1.3.3. Le bureau de recherche de l'information fiscale

Ce bureau a pour mission de :

- Recueillir toute sorte de renseignements auprès des organismes visités, et dont la liste est arrêtée annuellement ;
- Transmettre ces renseignements après leur prise en charge des registres Ad Hoc au bureau des fichiers et recoupements;
- Mener des investigations notamment dans le cadre du droit d'enquête pour s'assurer de la facturation ;
- Assister les services d'assiette dans leurs mission de recherche de la matière imposable ayant trait à certain contribuable (identification, localisation,...etc.).

Section 2 : techniques et procédures de la vérification comptable :

illustration par un cas pratique

Le contribuable étudié s'agit d'une EURL (x) dont l'activité consiste à l'importation des produits alcoolisés dans la wilaya de BEJAIA.

L'EURL (x) a fait l'objet d'une vérification de comptabilité pour les exercices 2011, 2012, 2013 et 2014. Se rapportant aux impôts, droits et taxes suivants : TAP, TVA, IBS, IRCM, IRG salaire et droits de timbre.

2-1 Les travaux préliminaires

L'entreprise faisant l'objet de la vérification de comptabilité, est une entreprise unipersonnelle à responsabilité limitée dénommée « EURL (X) Import/ Export », dont l'activité exercée est l'importation des produits alcoolisés à Bejaia, la vérification concerne les exercices de 2011, 2012, 2013 et 2014.

2.2 Notification primitive

La vérification comptable et fiscale de l'activité du contribuable entamée suite à l'avis de vérification N° 318/15 du 05/04/2015, qui a été remis en main propre et contre accusé de réception le 20/04/2015, modifie dans les conditions qui suivent les bases d'impositions initialement déclarées, en matière de TAP, TVA, IBS et IRCM au titre des exercices 2011, 2012, 2013 et 2014.

2-2-1 Procédure

- Avis de vérification de comptabilité N° 318/2015 du 05/04/2015, remis en mains propres le 20/04/2015 et accompagné de la charte du contribuable ;
- Intervention sur place effectuée le 03/05/2015 ;
- PV de stock de marchandises établi le 03/05/2015 ;
- PV d'anomalies établi le 27/07/2015 ;
- Réponse au PV d'anomalies reçue le 04/08/2015 ;
- Convocation au débat contradictoire du 06/09/2015 ;
- Entretiens du 10/09/2015 en présence du contribuable et de son conseiller.

2-2-2 Position fiscale

L'EURL (x) est assujettie aux impôts et taxes suivants :

- TAP, conformément à l'article 217 du CID ;
- TVA, conformément à l'article 02 du code des TCA ;
- IBS, conformément à l'article 135 du CID ;

Chapitre 3 La pratique de la fonction de contrôle fiscal au sein d'une entreprise

- IRCM, conformément à l'article 13 de la loi de finances 2003 modifiant l'article 87 du CID ;
- Droit de timbre, conformément à l'article 100 du code de timbre ;
- IRG/ salaires, conformément aux articles 66 et 67 du CID.

2.2.3 L'examen de la comptabilité

L'examen des documents et pièces comptables en la forme et en le fond a fait ressortir les observations et anomalies suivantes :

a. En la forme :

1/ le centralisateur est coté et paraphé le 27/09/ 2011, pour recevoir les écritures des exercices du 01/05/2011 au 31/12/2014

2/ le livre d'inventaire est coté et paraphé le 27/ 09/ 2011, pour recevoir les écritures des exercices du 01/05/2011 au 31/12/2014

b.En le fond

La vérification de la comptabilité a fait ressortir les anomalies suivantes :

1/ la reconstitution de la caisse a fait ressortir les crédits suivants

Tableau n° 02 : Reconstitution de la caisse

Date	Montant du crédit de caisse
31/01/2014	483. 508 ,51
09/02/2014	502. 058,51
21/02/2014	563. 158,51

Source : Etabli par nos soins à partir des documents internes de la S/DCF

Le crédit de caisse le plus élevé (563 .158, 51) est considéré comme un chiffre d'affaires non déclaré en 2014.

Chapitre 3 La pratique de la fonction de contrôle fiscal au sein d'une entreprise

2/- Il a constaté et comptabilisé au compte charges des frais de mission et de déplacement, et après vérification des factures, il s'avère que certains déplacements ne sont pas en relation avec son activité, notamment les voyages en famille. Par conséquent, le montant de ces charges sera réintégré aux bénéfices déjà déclarés. A savoir :

Tableau n° 03 : Réintégration des charges de mission aux bénéfices déclarés

Date	N° de facture	Montant
11/01/2012	2160/12	82.944
26/06/2012	11/00007	40.873
18/11/2012	2613/12	67.803
13/03/2013	0285/13	17.500
04/07/2013	0804/13	12.050
27/07/2013	0315/13	71.438
29/07/2013	0316/13	85.988
29/07/2013	0317/13	54.932
25/09/2013	0954/13	14.000
03/10/2013	0422/13	88.150
29/10/2013	1100/13	33.800
23/11/2013	1207/13	22.600
0618/13	0618/13	74.784
19/02/2014	199/13	18.550
17/03/2014	307/13	16.050
27/03/2014	360/13	13.700
07/05/2014	625/14	14.300
31/05/2014	625/14	33.200

Chapitre 3 La pratique de la fonction de contrôle fiscal au sein d'une entreprise

621/14	31/05/2014	13.000
---------------	-------------------	---------------

Source : Etabli par nos soins à partir des documents internes de la S/DCF

3/ en 2012, il a constaté des frais de transport justifiés par des factures qui sont en contradiction avec les dispositions du décret exécutif N° 05/ 468 du 10/12/2005 fixant les conditions et les modalités d'établissement de la facture, du bon de transfert et de la facture récapitulative et après vérification des factures correspondantes. Ces dernières ne portent pas la désignation de la direction des déplacements effectués et le mode de paiement.

Par conséquent le montant de ces charges sera réintégré aux bénéfices déjà déclarés et la TVA déjà déduite sera reversé. A Savoir :

Tableau n° 04 : Réintégration des frais de transport aux bénéfices déclarés

Date	N° de facture	Montant HT	Montant TVA
20/09/2012	003/12	2.960.000	503.200
29/09/2012	06/2012	1.849.500	314.415
01/10/2012	012/12	2.310.000	392.700
11/11/2012	023/12	2.826.000	480.420
30/11/2012	0008	2.905.000	493.850
30/12/2012	08/12	2.192.000	372.640
Total		15.042.500	2.557.225

Source : Etabli par nos soins à partir des documents internes de la S/DCF

4/ En 2013, il a constaté des charges de restauration justifiées par des bons non conformes aux dispositions du décret exécutif N° 05/468 du 10/12/2005 fixant les conditions et les modalités d'établissement de la facture, du bon de transfert et de la facture récapitulative.

Par conséquent le montant de ces charges sera réintégré aux bénéfices déjà déclarés et la TVA déjà déduite sera reversé. A savoir :

Chapitre 3 La pratique de la fonction de contrôle fiscal au sein d'une entreprise

Tableau n° 05 : Réintégration des frais de restauration aux bénéficiaires déclarés

Date	Montant
01/01/13	8. 700
01/03/13	12. 700
01/04/13	11. 000
01/05/13	8. 900
27/10/13	11. 800
31/10/13	5. 600
23/11/13	27. 000
Total	85. 700

Source : Etabli par nos soins à partir des documents internes de la S/DCF

5/ De l'exploitation du PV de constat des stocks de produit établi le 03/05/2015 se présente comme suit :

Tableau n° 06 : PV de constat des stocks

Désignation	Quantité	Prix	Montant
Oranjeboom	35	1595 ,01	55 .825 ,35
Weidman	1210	1780,74	2 .154 .695 ,40
Ultra belvedere	1138	13. 224,80	15. 049. 822,40
Wiscky	429	6904,71	2 .962 .120,59
Total			20 .222 .463,74

Source : Etabli par nos soins à partir des documents internes de la S/DCF

- Des consommations du 01/01/2015 au 03/05/2015 comptabilisées dans le journal auxiliaire des stocks, présenté par le contribuable lui-même, d'un montant : 220 .618 .677 ;

Chapitre 3 La pratique de la fonction de contrôle fiscal au sein d'une entreprise

- Des achats effectués du 01/01/2015 au 03/05/2015 comptabilisés dans le journal auxiliaire des achats, présenté par le contribuable lui-même accompagné de leurs factures, d'un montant : 60 .089.016 .

Et tenant compte de la formule servant à la reconstitution des stocks au 31/12/2014, l'administration fiscale a reconstitué ce qui suit :

- Stock final (31/12/2014) + achats (du 01/01/2015)= Stock inventorié + consommation (du 01/01/2015 au 03/05/2015) – achats (du 01/01/2015)
- Stock final (31/12/2014) = (20 .222 . 463 + 220 .618 .677) – 60 .089 . 016.
- Stock final (31/12/2014)= 180 .752 . 124.
- Le stock déclaré dans le bilan = 182. 282 .491, soit un écart négatif de 1 .530 .367 expliqué par des consommations non déclarées.
- Par conséquent, une marge détail de 25% sera appliquée sur cet écart pour reconstituer le chiffre d'affaires correspondant.

Malgré les anomalies relevées, la comptabilité est présumée régulière, les nouvelles bases d'impositions seront reconstituées par la méthode contradictoire, et ce conformément à l'article 42 du code des procédures fiscales.

Toutefois l'administration se réserve le droit de reprendre les impositions en cas d'existence d'éléments nouveaux, conformément à l'article 20-08 du CPF.

Le contribuable a la possibilité de solliciter dans sa réponse l'arbitrage de monsieur le directeur des impôts de Bejaia, conformément à l'article 20/1 du CPF, modifié par l'art 31 de la loi de finance 2012.

Chapitre 3 La pratique de la fonction de contrôle fiscal au sein d'une entreprise

2.2.4 Reconstitution des chiffres d'affaire

Les chiffres d'affaires seront rectifiés, en ajoutant aux chiffres déclarés, le chiffre d'affaire dégagé des consommations non déclarées (écart de stock) en 2014.

Tableau n° 07 : reconstitution du chiffre d'affaires

Libellé	2011	2012	2013	2014
Consommations non déclarées	/	/	/	1.530.367
Marge appliquée	25%	25%	25%	25%
Chiffre d'affaire1	/	/	/	1.912.959
Crédit de caisse en HT ...2	/	/	/	481.331
Total CA non déclaré ...1+2				2.394.290
chiffre d'affaire déclaré	109.596.625	303.416.008	603.553.981	808.705.383
CA reconstitué	109.596.625	303.416.008	603.553.981	811.099.673
Rehaussement	/	/	/	2.394.290

Source : Etabli par nos soins à partir des documents internes de la S/DCF

Chapitre 3 La pratique de la fonction de contrôle fiscal au sein d'une entreprise

2.2.4.1 Taxes sur le chiffre d'affaires

1) Taxes sur l'Activité Professionnelle –TAP-

Tableau n° 08 : Taxe sur l'activité professionnelle

Libellé	2011	2012	2013	2014
Chiffre d'affaires reconstitué	109.596.625	303.416.008	603.553.981	811.099.673
Chiffre d'affaire déclaré	109.596.625	303.416.008	603.553.981	808.705.383
Rehaussement	/	/	/	2.394.290
TAP à rappeler (2%)	/	/	/	47.885
Pénalité(10%)	/			4.788
Total	/			52.674

Source : Etabli par nos soins à partir des documents internes de la S/DCF

2) Taxe sur la valeur ajoutée (TVA)

Il est à reverser la TVA déjà signalé dans le point (3).

Tableau n° 09 : Taxe sur la valeur ajoutée

Libellé	2011	2012	2013	2014
Chiffre d'affaire reconstitué	109.596.625	303.416.008	603.553.981	811.099.673
Chiffre d'affaire déclaré	109.596.625	303.416.008	603.553.981	808.705.383
Rehaussement	/	/	/	2.394.290
TVA à rappeler(17%)	/	/	/	407.029
TVA à reverser	/	/	/	2.557.225
Total TVA	/	/	/	2.964.254
Pénalité (25%)	/	/	/	741.063
Total	/	/	/	3.705.317

Etabli par nos soins à partir des documents internes de la S/DCF

Chapitre 3 La pratique de la fonction de contrôle fiscal au sein d'une entreprise

2.2.4.2 Bénéfices industriel et commercial :

A-Détermination des bénéfices :

Les bénéfices seront rectifiés, en ajoutant aux bénéfices déclarés les rehaussements des chiffres d'affaire et en intégrant le montant des charges non justifiées.

Tableau n° 10 : détermination des bénéfices

Libellé	2011	2012	2013	2014
Bénéfices déclarés	7.202.806	24.409.702	7.779.630	6.444.959
+ rehaussement	/	/	/	2.394.290
-Consommations	/	/	/	1.530.367
-TAP rappelé(2%)	/	/	/	52.674
+charges à réintégrées	/	15.234.120	609.242	60.500
Bénéfices reconstitués	7.202.806	39.643.822	8.388.872	7.317.039
Rehaussement	/	15.234.120	609.242	872.080

Source : Etabli par nos soins à partir des documents internes de la S/DCF

B- calcul de l'IBS :

Tableau n° 11 : calcul de l'IBS

Libellé	2011	2012	2013	2014
Bénéfice reconstitués	7.202.806	39.643.822	8.388.872	7.317.039
Bénéfices déclarés imposés	7.202.806	25.010.786	7.779.630	6.444.959
Rehaussement imposable	/	14.633.036	609.242	872.080
IBS à rappeler(25%)	/	3.658.259	152.310	218.020
Pénalité(25%)	/	914.564	22.846	54 .505
Total	/	4.572.823	175.156	272.525

Source : Etabli par nos soins à partir des documents internes de la S/DCF

Chapitre 3 La pratique de la fonction de contrôle fiscal au sein d'une entreprise

NB : les bénéfices déclarés en 2012 ont été reconstitués par l'inspection de tichy de 25.010.786 au lieu de 24.412.884. (Rôle individuel N° 45 du 29/01/2015).

2.2.4.3 IRG/RCM

Le rehaussement des bénéfices sera également soumis à l'IRG/ RCM, après déduction de l'IBS correspondant.

Tableau n° 12 : calcul de l'IRG/RCM

Libellé	2011	2012	2013	2014
Rehaussement	/	14.633.036	609.242	872.080
IBS à RAPPELER (25%)	/	3.658.259	152.310	218.020
Base IRCM	/	10.974.777	456.932	654.060
IRCM à rappeler (10%)	/	1.097.477	45.693	65.406
Pénalité (25%)	/	274.369	11.423	16.351
Total	/	1.371.846	57.116	80.757

Source : Etabli par nos soins à partir des documents internes de la S/DCF

2.3 Réponse du contribuable

Après avoir reçu la notification préalable comportant des bases d'imposition rectifiées suite aux constatations des vérificateurs, le contribuable a fourni les réponses suivantes :

1) Caisse créditrice :

Concernant la caisse, l'administration fiscale prétend que cette dernière fait ressortir des crédits suivants :

- Au 31/01/2014 : un montant de : 483 508,51
- Au 09/02/2014 : un montant de : 502 058 ,51
- Au 21/02/2014 : un montant de : 563 158,51

Le contribuable informe l'administration fiscale :

Chapitre 3 La pratique de la fonction de contrôle fiscal au sein d'une entreprise

- Que la caisse de l'établissement est utilisée que pour les dépenses quotidiennes et les paiements des salaires de personnel, après réexamen des documents comptables la situation se présentent comme suit :

Tableau n° 13 : Reconstitution de la caisse

Période	Solde initial	Débit	Crédit	Solde final
01/ 01/2014	47 338,49			
31/01/2014		530 847 ,00		
09/02/2014		18 550,00		
21/02/2014		61 100,00		
25/02/2014		10 000,00	25 215 586,21	
28/02/2014		530 847,00		
16/03/2014		2009 ,00		
16/03/2014		1 305,85		
16/03/2014		10 436,55		
17/03/2014		16 050,00		
27/03/2014		13 700,00		
31/03/2014		5307,00		

Source : Etabli par nos soins à partir des documents internes de la S/DCF

Tableau n°14 : Récapitulation annuelle de la caisse en 2014

Période	Caisse	Caisse recettes
Janvier		/
Février		25 215 586,29
Mars		/
Avril		/
Mai	563 237 ,00	/

Chapitre 3 La pratique de la fonction de contrôle fiscal au sein d'une entreprise

Juin	505 482,22	/
Juillet	492 979,03	/
Aout	584 425,08	/
Septembre	520 774,00	/
Octobre	544 566,30	1 392 330,00
Novembre	/	/
Décembre	21 987, 97	/

Source : Etabli par nos soins à partir des documents internes de la S/DCF

- Qu'un encaissement en espèces de la facture N° 32 a été comptabilisé au journal auxiliaire caisse recettes le : 25/02/2014.
- Ainsi au vu de la situation qui se présente aucun crédit de caisse n'est à signaler.

2) Frais de mission et de déplacement :

En ce qui concerne les frais de déplacement et de mission, en effet ils sont engagés mais dans le cadre de son activité d'importation, il a été dans l'obligation de se déplacer à l'étranger afin de négocier avec des partenaires sur les prix et la qualité des produits, parfois il est accompagné de son conjoint , son épouse qui est cadre commercial dans sa société qui a une grande responsabilité dans l'EURL , elle perçoit un salaire déclaré à la CNAS (ci- joint copie des déclarations des salaires) , aussi ces charges sont justifiées par des factures réelles.

3) Frais de transport :

Comptabilisation des frais de transport, sont établis conformément à la réglementation en vigueur notamment aux dispositions du décret n° 05/ 468. Elles sont conformes et réelles, l'omission de porter la mention du mode de règlement est involontaire, quant aux paiements de ces factures elles sont

Chapitre 3 La pratique de la fonction de contrôle fiscal au sein d'une entreprise

réglées à terme, vu les difficultés de sa trésorerie qu'il a rencontré en 2012, la société n'est pas en mesure de satisfaire de régulariser tous ces fournisseurs prestataires.

A signaler que des conventions ont été signées avec d'autres transporteurs, vu l'importance des importations et qui sont dans l'obligation de sortir la marchandise du port, (voir les chiffres d'affaires réalisés et déclarés durant chaque exercice). Ces factures ne peuvent être rejetées, vu que ces derniers sont localisés, ne sont pas affichés sur la liste des fraudeurs et ils sont de bonne moralité fiscale.

4) Bons de restauration

Effectivement pour certaines charges, il a comptabilisé et déduit des frais justifiés par des bons, pour des pratiques internes, il est quasiment impossible d'avoir des factures. Ces charges sont réelles.

5) Reconstitution des stocks :

Suite au PV des stocks établi lors de l'intervention sur place en date du : 03/ 05 /2015, et son exploitation, le stock final au : 31/12/2014 déclaré au bilan a été modifié suite à la formule appliquée par les services des impôts , il ya lieu d'ajouter que le stock final déterminé d'après les quantités inventoriées auxquelles est appliquée un prix d'achat de chaque produit , ce prix d'achat est reconstitué d'après les prix de ventes déclarés diminués de la marge, (chose que le service a omis d'appliquée).

L'écart dégagé par les services en réalité n'existe pas, il est représenté par la caisse lors du changement et les déchargements de la marchandise, par les vols des produits lors des visites par les services au port, ainsi des pertes qui avoisinent 5 à 8%.

6) Marge brute

La marge brute appliquée de 25% est trop élevée et même surestimée par rapport à la réalité sur le terrain. L'activité est l'importation de boissons alcoolisées et non le commerce de détail, la marge est minime, elle ne dépasse pas les 6 à 8%, il demande une révision en baisse de la marge tout en tenant en compte de la réalité et de la concurrence sur le marché.

Il réitéra sa demande d'étude de cette taxation, vu les montants ressortis sont excessivement élevés et les incidences financières sur son activité sont graves.

2.4 La notification définitive

Consécutivement à l'avis de vérification n° 318/15 du 05/04/2015, à la notification primitive n° 252/15 du 30/09/2015 et à la réponse de contribuable reçue le 08/11/2015, l'administration fiscale notifie les bases d'imposition, définitivement retenues par le service et après l'arbitrage du Directeur des impôts de wilaya, concernant les impôts et taxes auxquels l'EURL est assujettie, et ce, au titre des exercices 2011, 2012, 2013 et 2014.

2.4.1 Procédure

- Avis de vérification de comptabilité N° 318/2015 du 05/04/2015, remis en mains propres le 20/04/2015 et accompagné de la charte du contribuable ;
- Intervention sur place effectuée le 03/05/2015 ;
- PV de stock de marchandises établi le 03/05/2015 ;
- PV d'anomalies établi le 27/07/2015 ;
- Réponse au PV d'anomalies reçue le 04/08/2015 ;
- Convocation au débat contradictoire du 06/09/2015 ;
- Entretiens du 10/09/2015 en présence du contribuable et de son conseiller ;

Chapitre 3 La pratique de la fonction de contrôle fiscal au sein d'une entreprise

- Notification primitive n° 252/15 du 30/09/2015, dont le contribuable a sollicité l'arbitrage du directeur ;
- Réponse à la première notification reçue le 08/11/2015, dont le contribuable a sollicité l'arbitrage du directeur ;
- Entretien avec le directeur du 23/02/2016.

2.4.2 Position fiscale :(sans changement)

L'EURL est assujettie aux impôts et taxes suivants

- TAP, conformément à l'article 217 du CID ;
- TVA, conformément à l'article 02 du code des TCA ;
- IBS, conformément à l'article 135 du CID ;
- IRCM, conformément à l'article 13 de la loi de finances 2003 modifiant l'article 87 du CID ;
- Droit de timbre, conformément à l'article 100 du code de timbre ;
- IRG/ salaires, conformément aux articles 66 et 67 du CID.

2.4.3 Examen de comptabilité

a. En la forme : (sans changement)

1/ le centralisateur est coté et paraphé le 27/09/ 2011, pour recevoir les écritures des exercices du 01/05/2011 au 31/12/2014

2/ le livre d'inventaire est coté et paraphé le 27/ 09/ 2011, pour recevoir les écritures des exercices du 01/05/2011 au 31/12/2014

b. En le fond

La vérification de la comptabilité a fait ressortir les anomalies suivantes :

1/ la reconstitution de la caisse a fait ressortir les crédits suivants :

Chapitre 3 La pratique de la fonction de contrôle fiscal au sein d'une entreprise

Tableau n° 15 : Reconstitution de la caisse

Date	Montant du crédit de caisse
31/01/2014	483. 508 ,51
09/02/2014	502. 058,51
21/02/2014	563. 158,51

Source : Etabli par nos soins à partir des documents internes de la S/DCF

Le crédit de caisse le plus élevé (563 .158, 51) est considéré comme un chiffre d'affaires non déclaré en 2014.

Selon la réponse du contribuable, aucun crédit de caisse n'apparaît dans la balance, selon l'état qu'il a présenté.

En réponse, le crédit de caisse signalé dans la première notification y demeure. En revanche son utilisation comme chiffre d'affaires présente un double emploi par rapport au CA issu de la différence de stock consommé en 2014.

En conséquence, celui-ci sera abandonné dans la reconstitution du CA pour un montant de 563.158,51 DA.

2/- Il a constaté et comptabilisé au compte charges des frais de mission et de déplacement, et après vérification des factures, il s'avère que certains déplacements ne sont pas en relation avec son activité, notamment les voyages en famille. Par conséquent, le montant de ces charges sera réintégré aux bénéfices déjà déclarés.

Selon sa réponse, certains frais de mission et de déplacement concernant le conjoint qui est cadre commercial dans la société. Eventuellement ces frais de

Chapitre 3 La pratique de la fonction de contrôle fiscal au sein d'une entreprise

mission sont accordés et la charge réintégrée dans la première notification est à déduire. À savoir :

Tableau n° 16 : Réintégration des frais de mission

Montant	N° de facture	Montant
11/01/2012	2160/12	82.944
26/06/2012	11/00007	40.873
18/11/2012	2613/12	67.803
Total		192.620
27/07/2013	0315/132	71.438
29/07/2013	0316/13	85.988
Total		157.426
07/05/2014	625/14	14.300
31/05/2015	625/14	33.200
31/05/2014	621/14	13.000
Total		60.500

Source : Etabli par nos soins à partir des documents internes de la S/DCF

3/ en 2012, il a constaté des frais de transport justifiés par des factures qui sont en contradiction avec les dispositions du décret exécutif N° 05/ 468 du 10/12/2005 fixant les conditions et les modalités d'établissement de la facture, du bon de transfert et de la facture récapitulative et après vérification des factures correspondantes. Ces dernières ne portent pas la désignation de la direction des déplacements effectués et le mode de paiement.

Par conséquent le montant de ces charges sera réintégré aux bénéficiaires déjà déclarés et la TVA déjà déduite sera reversé. A Savoir :

Chapitre 3 La pratique de la fonction de contrôle fiscal au sein d'une entreprise

Tableau n°17 : Réintégration de frais de transport

Date	N° de facture	Montant HT	Montant TVA
20/09/2012	003/12	2.960.000	503.200
29/09/2012	06/2012	1.849.500	314.415
01/10/2012	012/12	2.310.000	392.700
11/11/2012	023/12	2.826.000	480.420
30/11/2012	0008	2.905.000	493.850
30/12/2012	08/12	2.192.000	372.640
TOTAL		15.042.500	2.557.225

Source : Etabli par nos soins à partir des documents internes de la S/DCF

Selon sa réponse, les factures de transport sont établies conformément à la réglementation en vigueur, à savoir le décret exécutif 05/468 DU 10/12/2005.

Et que l'omission de porter le mode de paiement est involontaire et que celles-ci sont réglées à terme.

En réponse, et après arbitrage de monsieur le directeur des impôts, il a été décidé de lui accorder la déduction de 50% des frais de transports déclarés, rejetés, au titre de l'exercice 2012.

Par contre le montant de la TVA déjà déduit sur l'ensemble des factures rejetées, demeure toujours à reverser, au motif qu'elles sont réglées en espèces, et cela conformément à l'article 32 de la loi des finances complémentaire 2010.

4) En 2013, il a constaté des charges de restauration justifiées par des bons non conformes aux dispositions du décret exécutif N° 05/468 du 10/12/2005 fixant les conditions et les modalités d'établissement de la facture, du bon de transfert et de la facture récapitulative.

Chapitre 3 La pratique de la fonction de contrôle fiscal au sein d'une entreprise

Par conséquent le montant de ces charges sera réintégré aux bénéfices déjà déclarés et la TVA déjà déduite sera reversé. A savoir :

Tableau n° 18 : Réintégration des frais de restauration

Date	Montant
01/01/13	8. 700
01/03/13	12. 700
01/04/13	11. 000
01/05/13	8. 900
27/10/13	11. 800
31/10/13	5. 600
23/11/13	27. 000
Total	85. 700

Source : Etabli par nos soins à partir des documents internes de la S/DCF

Aucune observation n'est portée dans sa réponse, de ce fait, l'anomalie est maintenue.

5/ De l'exploitation du PV de constat des stocks de produit établi le 03/05/2015 se présente comme suit :

Tableau n° 19 : PV de constat des stocks

Désignation	Quantité	Prix	Montant
Oranjeboom	35	1595 ,01	55 .825 ,35
Weidman	1210	1780,74	2 .154 .695 ,40
Ultra belvedere	1138	13. 224,80	15. 049. 822,40
Wiscky	429	6904,71	2 .962 .120,59
Total			20 .222 .463,74

Source : Etabli par nos soins à partir des documents internes de la S/DCF

Chapitre 3 La pratique de la fonction de contrôle fiscal au sein d'une entreprise

- Des consommations du 01/01/2015 au 03/05/2015 comptabilisées dans le journal auxiliaire des stocks, présenté par lui même, d'un montant : 220 .618 .677DA
- Des achats effectués du 01/01/2015 au 03/05/2015 comptabilisées dans le journal auxiliaire des achats, présenté par lui-même accompagné de leurs factures, d'un montant : 60 .089.016DA .

Et tenant compte de la formule servant à la reconstitution des stocks au 31/12/2014, l'administration fiscale a reconstitué ce qui suit :

- Stock final (31/12/2014) + achats (du 01/01/2015)= Stock inventorié + consommation (du 01/01/2015 au 03/05/2015) – achats (du 01/01/2015)
- Stock final (31/12/2014) = (20 .222 . 463 + 220 .618 .677) – 60 .089 . 016.
- Stock final (31/12/2014)= 180 .752 . 124.
- Le stock déclaré dans votre bilan = 182. 282 .491, soit un écart négatif de 1 .530 .367 expliqué par des consommations non déclarées.

Par conséquent, une marge détail de 25% sera appliquée sur cet écart pour reconstituer le chiffre d'affaires correspondant.

Selon sa réponse, le stock final est déterminé d'après les quantités inventoriées auxquelles un prix d'achat reconstitué d'après les prix de vente déclarés, diminuées de la marge, que le service a omis d'appliquer. L'écart dégagé représente d'une part de la casse lors des changements et déchargements et d'autre part des pertes qui avoisinent 5% à 10%.

Le taux de marge brute de 25% est estimé trop élevé.

Chapitre 3 La pratique de la fonction de contrôle fiscal au sein d'une entreprise

En réponse et après arbitrage de monsieur le directeur des impôts, il a été décidé de déduire la marge brute déjà appliquée dans la première notification de 25% à 15% .Le reste est sans changement.

Malgré les anomalies relevées, la comptabilité est présumée régulière, les nouvelles bases d'impositions seront reconstituées par la méthode contradictoire, et ce conformément à l'article 42 du code des procédures fiscales.

Toutefois l'administration se réserve le droit de reprendre les impositions en cas d'existence d'éléments nouveaux, conformément à l'article 20-08 du CPF.

2.4.4 Reconstitution des chiffres d'affaire

Les chiffres d'affaires seront rectifiés, en ajoutant aux chiffres déclarés, le chiffre d'affaire dégagé des consommations non déclarées (écart de stock) en 2014.

Tableau n° 20 : Reconstitution des chiffres d'affaires

Libellé	2011	2012	2013	2014
Consommations non déclarées	/	/	/	1.530.367
Marge appliquée	/	/	/	1.15
Chiffre d'affaire	/	/	/	1.759.922
Chiffre d'affaire déclaré	109.596.625	303.416.008	603.553.981	808.705.383
chiffre d'affaire reconstitué	109.596.625	303.416.008	603.553.981	810.465.305
Rehaussement	/	/	/	1.759.922

Source : Etabli par nos soins à partir des documents internes de la S/DCF

Chapitre 3 La pratique de la fonction de contrôle fiscal au sein d'une entreprise

2.4.4.1 Taxes sur le chiffre d'affaires

1) Taxes sur l'Activité Professionnelle –TAP-

Tableau n° 21 : Taxes sur l'Activité Professionnelle

Libellé	2011	2012	2013	2014
Chiffre d'affaires reconstitué	109.596.625	303.416.008	603.553.981	810.465.305
Chiffre d'affaire déclaré	109.596.625	303.416.008	603.553.981	808.705.383
Rehaussement	/			1.759.922
TAP rappelée (2%)	/			35.198
Pénalité (10%)	/			3.518
Total	/			38.717

Source : Etabli par nos soins à partir des documents internes de la S/DCF

2) Taxe sur la valeur ajoutée –TVA-

Il est à reverser la TVA déjà signalé dans le point (3)

Tableau n° 22 : Taxe sur la valeur ajoutée

Libellé	2011	2012	2013	2014
Chiffre d'affaire reconstitué	109.596.625	303.416.008	603.553.981	810.465.305
Chiffre d'affaire déclaré	109.596.625	303.416.008	603.553.981	808.705.383
Rehaussement	/	/	/	1.759.922
TVA à rappeler(17%)	/	/	/	299.186
TVA à reverser	/	/	/	2.557.225
Total TVA	/	/	/	2.856.411

Chapitre 3 La pratique de la fonction de contrôle fiscal au sein d'une entreprise

Pénalité (25%)	/	/	/	714.102
Total	/	/	/	3.570.513

Source : Etabli par nos soins à partir des documents internes de la S/DCF

2.4.4.2 Bénéfices industriel et commercial :

A-Détermination des bénéfices :

Les bénéfices seront rectifiés, en ajoutant aux bénéfices déclarés les rehaussements des chiffres d'affaire et en intégrant le montant des charges non justifiées, déduction faites des consommations rehaussées et de la TAP rappelée.

Tableau n° 23 : détermination des bénéfices

Libellé	2011	2012	2013	2014
Bénéfices déclarés	7.202.806	24.409.702	7.779.630	6.444.959
+Rehaussement CA	/	/	/	1.759.922
+Charges à réintégrer :	/	/	/	/
Frais de transport	/	6.017.000	/	/
Frais de mission	/	191.620	157.426	33.200
Frais de restauration	/	/	85.700	
-Consommations	/	/	/	1.530.367
-TAP rappelée (2%)				35.198
Bénéfices reconstitué	7.202.806	30.618.322	8.022.756	6.672.516
Rehaussement	/	6.208.620	243.126	227.557

Source : Etabli par nos soins à partir des documents internes de la S/DCF

Chapitre 3 La pratique de la fonction de contrôle fiscal au sein d'une entreprise

B- calcul de l'IBS :

Tableau n° 24 : Calcul de l'IBS

Libellé	2011	2012	2013	2014
Bénéfices reconstitués	7.202.806	30.618.322	8.022.756	6.672.516
Bénéfices déclarés imposés	7.202.806	25.010.786	7.779.630	6.444.959
Rehaussement imposable	/	5.607.536	243.126	227.557
IBS à rappeler 25%	/	1.401.884	46.193	56.889
Pénalité 15%	/	350.417	4.619	8.533
total	/	1.752.355	50.812	65.422

Source : Etabli par nos soins à partir des documents internes de la S/DCF

NB : le bénéfice déclaré en 2012 est celui retenu par l'inspection de tichy selon le rôle individuel N° 45 DU 29/01/2015.

2.4.4.3 IRG/RCM

Le rehaussement des bénéfices sera également soumis à l'IRG/ RCM au taux de 10%, après déduction de l'IBS correspondant.

Tableau n° 25 : Calcul de l'IRG/RCM

Libellé	2011	2012	2013	2014
Rehaussement	/	5.607.536	243.126	227.557
IBS à rappeler	/	1.401.884	46.193	56.889
Base IRCM	/	4.205.652	196.933	170.889
IRCM à rappeler (10%)	/	420.565	19.693	17.066

Chapitre 3 La pratique de la fonction de contrôle fiscal au sein d'une entreprise

Pénalité (25%)	/	105.141	4.932	4.266
Total	/	525.706	24.616	21.332

Source : Etabli par nos soins à partir des documents internes de la S/DCF

2-5 Clôture de la vérification

En effet, les vérificateurs procéderont également à d'autres travaux pour leur permettre de terminer la vérification :

➤ Rédaction du rapport de vérification

Pour se faire, un modèle normalisé de ce rapport est utilisé par l'ensemble des structures du contrôle par souci d'uniformisation. Une copie du rapport est transmise à la direction régionale de Sétif, tandis qu'une autre est versée dans le dossier fiscal du contribuable.

➤ Emission des rôles

L'émission des rôles supplémentaires constitue l'aboutissement des opérations du contrôle qui fixent le montant définitif des droits et pénalités rappelées par nature d'impôts et fixent également les délais de paiement.

Cette étude nous a montré l'importance du contrôle fiscal dans la détection et la réparation des erreurs commises par les contribuables.

Néanmoins, l'insuffisance des moyens financiers, humains et matériels constitue une entrave pour le bon déroulement du contrôle fiscal. Malgré les mesures prises par l'administration fiscale pour la lutte contre la fraude fiscale, le nombre des fraudeurs augmente en mesure que la création des institutions.

Nous ne pouvons pas généraliser et dire que toutes les sociétés Algériennes effectuent de la fraude, mais l'EURL(x) fait partie de ce type de sociétés.

Chapitre 3 La pratique de la fonction de contrôle fiscal au sein d'une entreprise

Conclusion générale

Conclusion générale

Le contrôle fiscal régulièrement à l'ordre du jour à travers des chroniques de presse souvent savoureuses où le spectaculaire reste toujours au premier plan. Le protagoniste principal est l'administration fiscale qui possède de par la loi un ensemble de pouvoirs procéduraux lui permettant d'exercer sa mission de surveillance et de rectification de l'assiette des déclarations fiscales.

La vérification de comptabilité occupe une place de choix car elle permet aux agents des impôts de se déplacer dans les locaux professionnels du contribuable afin de rapprocher les déclarations déposées des éléments comptables examinés.

On peut retenir que le système fiscal algérien laisse au contribuable la responsabilité de la détermination, de la déclaration et du paiement de l'impôt et que toutes ces opérations se déroulent sous le contrôle strict des agents de l'administration fiscale. Il est aussi important de retenir que la vérification de comptabilité joue un rôle de premier plan parmi les diverses procédures de contrôle mises, par le législateur, à la disposition de ces mêmes agents. Cette procédure tend à rechercher si les résultats que la comptabilité traduit ont bien été déterminés conformément aux règles comptables et fiscales régissant l'assiette des impôts, et reflètent exactement les opérations réalisées.

Outre le respect du principe d'équité devant l'impôt, les contrôles exercés par les services fiscaux répondent à un double objectif : d'une part, assurer un équilibre dans les conditions d'exercice de la concurrence et d'autre part : veiller à la stabilité des finances publiques. En ce qui concerne 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 vont en éluder une partie ou la totalité. La vérification de comptabilité peut, dans ces conditions, atténuer ce type de

Conclusion générale

distorsion. 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 l'effet dissuasif qu'il exerce à l'égard de toute tentation de minoration et de fraude fiscale.

L'objectif de départ de notre recherche était l'étude des techniques et procédures du contrôle fiscal. Car il résulte que la procédure fiscale, spécialement celle qui a trait à la vérification et au contrôle, est devenue une spécialité à la fois complexe et essentielle. Dans l'arsenal procédural dont dispose l'administration, tout n'est pas à mettre au même plan. La procédure est juridiquement très encadrée. Elle débute toujours par remise d'un avis, se prolonge par un débat oral et écrit et peut se terminer par des recours administratifs ou encore non juridictionnels avant d'être éventuellement juridictionnels.

Le principe du contrôle fiscal repose sur des fondements légaux forts. Au cours d'une vérification les discussions peuvent être âpres sans pour autant être traumatisantes. Ainsi dans le cadre de notre étude nous avons constaté que pour ne pas laisser le contribuable désarmé face au pouvoir des agents vérificateurs, le législateur a aussi jugé nécessaire d'édicter un certain nombre de règles constituant, pour certaines d'entre elles des facultés ou droits offerts au contribuable, pour d'autres, de véritables limitations au pouvoir des agents chargés de procéder aux opérations de vérification. Ces règles sont appelées « les droits et les garanties du contribuable » dans la procédure de vérification de comptabilité.

Il importe enfin de souligner que l'administration fiscale ne sera peut être jamais suffisamment protégée contre la fraude fiscale. En effet les moyens dont sont dotés les vérificateurs sont toujours très insuffisants par rapport à ceux des contribuables véreux. Le législateur devrait donc continuer à se pencher sur les

Conclusion générale

moyens de renforcer l'administration fiscale en moyens humains et matériels suffisants pour mener à bien sa mission de contrôle des déclarations des assujettis et continuer à atteindre ses objectifs de recettes, pour une bonne continuité du service public et une meilleure santé de nos finances publiques.

Bibliographie

Bibliographie

I. Ouvrages

- Ali SAHRAOUI, « Comptabilité financière », Copyright BERTI éditions, Alger, 2011.
- Lambert Theyry, « contrôle fiscal », édition PUF, 1991.
- maillet-baudrier, A.le maih, « normes comptables internationales IAS/IFRS », IAS/IFRS », BERTI éditions, 2007.
- Merouane Dziri, « Le cout fiscal de la création et de la gestion d'une entreprise en Algérie », Belkeise édition DAR-El-Beida Alger, 2011.
- TAZDAIT Ali, « maitrise du système comptable financier », première édition ACG, Alger, 2009.

II. Les mémoires

- IDJAAD Ourida, « contrôle fiscal et vérification de comptabilité », mémoire de fin d'étude en vue d'obtention du diplôme master II en CCA université A/Mira, 2013.
- ZIDANE Soumia, « le contrôle fiscal et la vérification de comptabilité », mémoire de fin d'étude en vue d'obtention du diplôme master II en CCA, université A/MIRA, 2014.
- Lassouag Kamel, « contrôle fiscal », mémoire de fin d'étude, Institut d'économie douanière et fiscale, 2001.

III. Documentation fiscale

- Charte du contribuable vérifié, MF/DGI, édition 2003.
- Institut de l'entreprise, « Proposition pour une réforme fiscale », Mai 2006.

Textes législatifs et réglementaires

- Article 131 bis /3 du CID.
- Article 18 du CPF.
- Article 190-1 du CID.
- Article 19-4 du CID.
- Article 19 du CPF modifié par l'article 36 de la loi de finance 2009.
- Article 20 bis du CPF.
- Article 20-1 du Code des procédures fiscales, mise à jour 2016.
- Article 304 du CID.
- Article 326 du CID et taxes assimilées.
- Article 38 du CPF.
- Article 42 du CPF
- Article 193 Du CID.
- Article 43 du CPF.
- Article 46 du CPF.
- Article 58-59 du CPF
- Article 62 du CPF.

- Article 65 de la loi de finance 2003.
- Article 20-4 du CPF.
- Article 46-50 du CPF.
- Article 10 du code de commerce.
- Article 195 du CID, et 57 du CTVA.
- Article 20-6 du CPF
- Article 42 CPF.
- Article 9 du code de commerce.
- Journal officiel N° 72 du 29 décembre 2011.
- Loi de finances 2003, Jo N° 86.

Annexes

Liste des annexes

Annexe n° 01 : Etat comparatif des bilans

Annexe n° 02 : Le relevé de comptabilité

Annexe n° 03 : Feuille de renseignements

Annexe n° 04 : fiche récapitulative TVA

Annexe n° 05 : fiche de début des travaux de vérification

Annexe n° 06 : fiche de fin des travaux de vérification

Annexe n° 07: organigramme de la DGI

Annexe n°08 : avis de vérification

Annexe n°09 : procès verbal de constat

Annexe n°10 : la notification primitive

Annexe n°11 : la notification définitive

Annexe n°12 : avis à payer du rôle individuel

Annexe n°13 : rapport de vérification de comptabilité

Annexe n°14 : la décharge

Table des matières

Table de matière

Remerciement	
Dédicaces	
Liste des abréviations	
Liste des tableaux	
Introduction générale.....	.01
Chapitre 01 : le contrôle fiscal.....	.04
Section 01 : le cadre organisationnel de contrôle fiscal.....	.04
1.1 Définition de contrôle fiscal05
1.2 Les formes de contrôle fiscal.....	.05
1.2.1 Le contrôle formel.....	.05
1.2.2 Le contrôle sur pièce.....	.06
1.2.3 La vérification de comptabilité.....	.06
1.2.4 La vérification ponctuelle.....	.07
1.2.5 Vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble (VASFE).....	.08
1.3 Les causes de contrôle fiscal08
-Les directives.....	.09
-Le contrôle d'un tiers.....	.09
-l'absence de déclaration.....	.09
-Les déclarations divergentes09
-La délation09
-Les autres entités10
1.4 Les finalités de contrôle fiscal.....	.10

-Une finalité budgétaire	11
-Une finalité dépressive.....	11
-Une finalité dissuasive.....	11
Section 02 : Le cadre juridique du contrôle fiscal	12
2.1 Les moyens et les droits de l'administration fiscale	12
2.1.1 Les moyens du contrôle	12
2.1.1.1 Liaisons internes	12
2.1.1.2 L'enquête.....	13
2.1.1.3 La recherche	13
2.1.2 Les droits de l'administration fiscale.....	13
2.1.2.1 Le droit de communication	13
2.1.2.2 Le droit de contrôle	14
2.1.2.3 Le droit de visite	15
2.1.2.4 Le droit de reprise	15
2.2 Les garanties et les obligations du contribuable vérifié.....	16
2.2.2 Les garanties en matière de contrôle fiscal.....	16
A. Envoi d'un avis de vérification	16
B. Assistance d'un conseil.....	17
C. Impossibilité de renouveler la vérification.....	17
D. Limitation de la durée de vérification de comptabilité	18
E. Procédure contradictoire	19
G. Secret professionnel	19
2.2.3 Les obligation du contribuable	20

A. Les obligations comptables.....	20
B. Les obligations fiscales	21
Chapitre 02 : La procédure de vérification de la comptabilité	24
Section 01 : Phase préparatoire	24
1.1 Travaux préparatoire	25
1.1.1 Retrait et l'étude de dossier fiscal.....	25
1.1.2 Etude de la documentation technique	26
A. Etat comparatif du bilan	26
B. Relevé de comptabilité	27
C. Relevé de chiffre d'affaire réalisé	27
D. Relevé détaillé des frais généraux.....	28
Section 02 : L'exécution de la vérification	28
2.1 L'envoi d'un avis de vérification	28
2.2 La première intervention sur place.....	28
2.3 Examen de la comptabilité	30
2.3.1 Examen de la comptabilité en la forme	30
A. complète et régulière.....	30
B. Arithmétiquement exacte.....	31
C. Probante	31
2.3.2 Examen de la comptabilité en le fond	31
A. Le contrôle à traves les données comptable	32
b. Le contrôle des stocks	33
c. Le contrôle des ventes	34
B. Le contrôle externe	35

2.4 Vérification des comptes du bilan	35
A. Les comptes d'actif du bilan.....	35
a. Les immobilisations.....	35
b. Les stocks.....	36
c. Les créances	36
d. Vérification de la trésorerie	37
B. Les comptes de passif du bilan	37
a. Les capitaux propres.....	37
b. La vérification des emprunts	38
c. Fournisseurs et comptes rattachés.....	38
2.5 Vérification des comptes de gestion	39
A. Examen des charges	39
B. Examen des produits comptables.....	39
2.6 L'achèvement de la vérification de comptabilité.....	40
- Rédaction d'un rapport de vérification	40
- Emission des rôles supplémentaires.....	40
Section 03 : Les conséquences de la vérification de comptabilité	40
3.1 Les procédures de redressement	40
3.1.1 La procédure contradictoire de redressement	41
3.1.1.1 L'envoi de la notification primitive	41
3.1.1.2 La notification de redressement	42
3.1.2 La procédure d'imposition d'office	43

3.1.3 La reconstitution des bases d'imposition	43
A. Reconstitution du chiffre d'affaire à partir d'élément quantitatif (matière).....	43
B. Reconstitution du chiffre d'affaires à partir des recettes.....	45
C. Reconstitution du chiffre d'affaires à partir des charges de production	46
D. Rectification du chiffre d'affaires à partir d'une étude du prix..	46
E. Rectification du bénéfice industriel et commercial	47
3.2 Les sanctions en matière fiscale.....	47
3.2.1 Les sanctions fiscales.....	47
3.2.2 Les sanctions pénales	49
3.2.3 Les sanctions particulières	50
Chapitre 03 : La pratique de la vérification du contrôle fiscal au sein d'une l'entreprise	52
Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil	52
1.1 Présentation générale de la DIW de Bejaia	52
1.2 L'organisation et les structures de la DIW de Bejaia	53
1.2.1 L'inspection	53
1.2.2 La recette.....	53
1.2.3 Les cinq sous-directions.....	53
1.2.3.1 La sous-direction de recouvrement.....	53
1.2.3.2 La sous-direction de contentieux	53
1.2.3.3 La sous-direction des moyens.....	54
1.2.3.4 La sous-direction direction de contrôle fiscal..	54
1.2.3.5 La sous-direction des opérations fiscales.....	54

1.3 Organisation, attributions et activités de la SDCF.....	54
1.3.1 Le bureau des vérifications fiscales.....	54
1.3.1.1 Les brigades de vérification de comptabilité	55
1.3.1.2 Les brigades du contrôle des évaluations	56
1.3.1.3 Les brigades mixtes du contrôle	57
1.3.2 Le bureau des fichiers et de recouvrements	57
1.3.3 Le bureau de la recherche de l'information fiscale	58

Section 02 : techniques et procédures de la vérification comptable :

Illustration par un cas pratique.....	58
2.1 Les travaux préliminaires	58
2.2 Notification primitive	59
2.2.1 Procédure.....	59
2.2.2 Position fiscal	59
2.2.3 L'examen de la comptabilité	60
a. En la forme	60
b. En le fond	60
2.2.4 Reconstitution des chiffres d'affaires.....	65
2.2.4.1 Taxe sur le chiffre d'affaires	66
1) Taxe sur l'activité professionnelle.....	66
2) Taxe sur la valeur ajoutée	66
2.2.4.2 Bénéfice industriel et commercial.....	67
A. Détermination des bénéfices	67
B. Calcul de l'IBS	67

2.2.4.3 IRG/ RCM.....	68
2.3 Réponse du contribuable	68
1) Caisse créditrice	68
2) Frais de mission et déplacement	70
3) Frais de transport	70
4) Bons de restauration	71
5) Reconstitution des stocks	71
6) Marge brut	72
2.4 Notification définitive	72
2.4.1 Procédure.....	72
2.4.2 Position fiscale.....	73
2.4.3 Examen de comptabilité	73
a. En la forme	73
b. En le fond	73
2.4.4 Reconstitution des chiffres d'affaires	79
2.4.4.1 Taxe sur le chiffre d'affaires	80
1) Taxe sur l'activité professionnelle	80
2) Taxe sur la valeur ajoutée	80
2.4.4.2 Bénéfice industriel et commercial.....	81
A. Détermination des bénéfices	81
B. Calcul de l'IBS	82

2.4.4.3 IRG/RCM.....	82
2.5 Clôture de la vérification	83
- Rédaction du rapport de vérification	83
-Emission des rôles	83
Conclusion générale	84
Bibliographie	
Annexes	

Le système fiscal algérien est déclaratif, c.à.d. il laisse au contribuable la responsabilité de la détermination, de la déclaration et du paiement de l'impôt. Et c'est afin de lutter contre la fraude fiscale, de réprimer les comportements frauduleux et de rectifier les erreurs de déclaration que l'administration fiscale doit Contrôler la sincérité des déclarations et leur confronté aux lois et règlements en vigueurs.

Le contrôle fiscal est l'ensemble des procédures et des moyens légaux qu'emploie l'administration fiscale pour s'assurer qu'une personne a été correctement imposée et s'est acquittée de ses obligations fiscales. Et parmi ces procédures on distingue la vérification de la comptabilité qui s'analyse comme l'examen sur place de la comptabilité d'une entreprise en la confrontant aux éléments d'exploitation 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 dus au titre d'une activité.

Toutefois, le vérificateur ne se limite pas seulement à s'assurer de l'exactitude des déclarations et leur conformité à la comptabilité, mais s'implique aussi à évaluer la sincérité de cette comptabilité elle-même, ce qui suppose que le vérificateur est amené à un examen critique des écritures comptables. Cet examen dévoile fréquemment l'existence d'anomalies qui ont une incidence plus ou moins importante sur la déclaration de résultat fiscal.

Ainsi l'importance des irrégularités constatées expose le contribuable à des sanctions administratives ou pénales. Ce dernier peut exprimer son opposition par les différentes voies de recours mises à sa disposition.

Mots clés :

Contrôle fiscale, vérification de comptabilité, fraude fiscale.