

*Université Abderrahmane Mira De Bejaia*

*Faculté des Sciences Economiques, Commerciales Et des Sciences  
de Gestions*

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

*Option : Comptabilité, Contrôle Et Audit*

*Thème*

**Essai d'évaluation de la fraude fiscale et moyens  
de lutte :**

**Cas de la direction des impôts de la wilaya**

**Tizi-Ouzou**

**Réalisé par :**

**M<sup>elle</sup> BENAMARA Lydia**

**M<sup>elle</sup> SNAOUI Kamia**

**Membres de jury :**

**Président : M<sup>f</sup> FRISSOU Mahmoud**

**Examineur : M<sup>f</sup> OUKACI Mustapha**

**Promotrice : M<sup>elle</sup> MEKHMOUKH Sakina**

**Encadré par :**

**M<sup>elle</sup> MEKHMOUKH Sakina**

**Promotion: 2013**

## REMERCIEMENTS

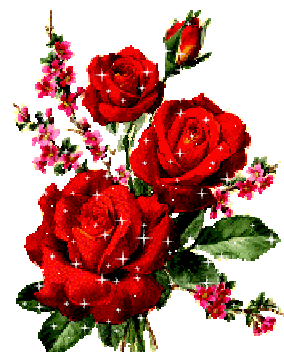
*Nous remercions dieu pour nous avoir donné la volenté et le courage de réaliser ce travail.*

*Nous tenons à remercier M<sup>elle</sup> S. MAKHMOUKH qui nous a accompagné et guidé tout au long de ce travail. On la remercie sincèrement pour ses conseils précieux son sens critique, sa présence au moment de doute, son professionnalisme, ses instructions claires et ses encouragements.*

*Nos plus vifs remerciements vont aux membres de jury qui ont accepté de lire et de corriger notre travail à la lumière de leurs compétences notable dans ce domaine.*

*Nous n'oublions pas de remercier tout le personnel de la direction des impôts de la wilaya de TIZI-OUZOU surtout M<sub>r</sub> Nait Mouloud, M<sub>r</sub> BOUAROUR, Mr MOUAZEIR.*

*Enfinement, nous remercions tous ceux ou celles qui ont agi dans l'ombre et participé discrètement à l'accomplissement de ce travail.*



# DEDICACES

*Même si parfois les mots semblent fades à côté de la profondeur des sentiments, il faut pourtant les concrétiser en dédicaces, pour honorer tous ceux qui nous ont aidés à franchir ce pas vers l'avenir.*

*Je dédie ce modeste travail :*

*A mes très chers parents que dieu les garde pour moi.*

*A mes frères et sœurs ; Sofiane, Malik, Kamel, Lila et son mari, Wassila, Fariza.*

*A la mémoire de mon grand père que son âme soit en paix.*

*A mes grandes mères.*

*A mes oncles et tantes*

*A mes cousins et cousines.*

*A Yasmine, et Nesrine.*

*A mes amies : Fatma, Fazia, Liza, Meriem, Nassima, Sara Thiziri.*

*A mes amis : Ahmed, moh.*

*A ma binôme et copine Lydia, et toute sa famille.*

*A toutes personnes que je connaisse.*

*Kamia*

# DEDICACES

*Même si parfois les mots semblent faibles à côté de la profondeur des sentiments, il faut pourtant les concrétiser en dédicaces, pour honorer tous ceux qui nous ont aidés à franchir ce pas vers l'avenir.*

*Je dédie ce modeste travail :*

*A mes très chers parents qui m'ont soutenus et encouragé tout au long de mon travail que dieu les garde pour moi.*

*A mes frères et sœurs ; Aghiles , Youva, Manissa.*

*A mes grands parents que dieu leurs accorde une longue vie.*

*A mes cousins et cousines.*

*A mes oncles et tantes et toutes leurs familles.*

*A tous mes amis (es).*

*A Smail qui m'a soutenus et encouragé.*

*A ma binôme et copine Kamia et tout sa famille.*

*A toutes personnes que je connaisse.*

*Lydia*

## *Liste des abréviations*

BIC : Bénéfice Industriel Et Commercial.

BNC : Bénéfice Non Commercial.

CA : Chiffre d'Affaire.

CID : Code des Impôts Directs.

CPF : Code des Procédures Fiscales.

DGI : Direction Générale des Impôts.

DIW : Direction des Impôts De Wilaya.

DRV : Direction des Recherches et Vérifications.

JO : Journal Officiel.

IBS : Impôt sur le Bénéfice des Sociétés.

IRG : Impôts sur le Revenu Global.

IRG/RCM : Impôt sur le Revenu Global/Revenu des Capitaux Mobiliers.

LF : Loi de Finance.

PIB :Produit Intérieur Brut.

SCF : Système Comptable Financier.

SDCF : Sous Direction du Contrôle Fiscal.

SRRV : Service Régional de Recherche et de Vérification.

TAP : Taxe sur l'Activité Professionnelle.

TCA : Taxe sur le Chiffre d'Affaire.

TVA : Taxe sur la Valeur Ajoutée.

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

VF :Versement Forfaitaire.

## Remerciements

## Dédicaces

Liste des abréviations ..... I

Liste des tableaux et figures ..... II

## Introduction générale

**Chapitre 1 : présentation conceptuel de la fraude fiscale** ..... 5

Section 1 : Généralités sur la fraude fiscale..... 5

Section2 : formes et classification de la fraude fiscale..... 11

Section 3 : les causes et les conséquences de la fraude fiscale..... 15

**Chapitre 2 : le contrôle fiscal : techniques et procédures**.....

Section1 : Notions et organisations du contrôle fiscal..... 22

Section 2 : Les obligations et garanties des contribuables..... 37

Section3 : La procédure de vérification fiscale..... 41

**Chapitre 3 : La vérification de la comptabilité : Etude et conséquences**.....

Section 1 : La procédure de la vérification comptable..... 45

Section 2 : Les conséquences de la vérification de la comptabilité..... 66

**Chapitre 4 : essai d'évaluation du phénomène de fraude fiscale**.....

Section 1 : présentation de l'organisme d'accueil.....

Section 2 : vérification d'un dossier fiscal d'un contribuable .....

**Conclusion générale**.....

**Bibliographie** .....

## Annexes

## Table des matières



**INTRODUCTION GENERALE**

Dans les pays en voie de développement les recettes publiques proviennent essentiellement de la fiscalité et cela sous formes d'impôts de taxes ou de droits.

L'impôt est défini comme : « une prestation pécuniaire, requise des personnes physiques ou morales de droit privé et éventuellement, de droit public, d'après leurs facultés contributives, par voie d'autorité, à titre définitif et sans contrepartie déterminée, en vue de la couverture des charges publiques de l'Etat et des autres collectivités territoriales ou de l'intervention de la puissance publique »<sup>1</sup>.

Le prélèvement fiscal algérien repose sur un système déclaratif. L'impôt est établi sur des déclarations faites des contribuables, qui déterminent eux mêmes leurs bases d'imposition qui seront déclarées à l'administration fiscale. Les contribuables sont présumés dans ce système être de bonne foie et leurs déclarations sont réputées sincères exactes et complètes. Or s'il n'existe aucune limite à ce système, les redevables peuvent sous estimer le pouvoir de ce dernier et ignorer leurs obligation fiscale et sous. Alors le contribuable cherche à tout moment et de tout les moyens de fuir l'impôt et frauder le fisc à travers des manœuvres frauduleuses.

La fraude fiscale est devenue un phénomène économique majeur très fréquent et une réalité répandue dans le monde entier notamment en Algérie, ce qui a pousser les services de l'administration fiscale à effectuer 33000 opérations de contrôle en 2010 et 18000 autres durant les six premiers mois de l'année en cours<sup>2</sup>. Ces interventions ont permis de récupérer 100 milliards de dinars de la fiscalité ;et chaque année le trésor public perd 200 milliards de dinars à cause de cette fraude ce chiffre astronomique, soit près de 3 milliards de dollars, vient contredire totalement les statistiques avancées par certaines institution officielles qui ont estimé cette perte à 70 milliards de dinars uniquement, ainsi les caisses de l'Etat perdent annuellement

l'équivalent d'un budget de 300 communes riches et 1000 communes ayant un budget plus au moins moyen. Reste à dire que ces montants ne sont pas

---

<sup>1</sup>A.BARILARI, « le consentement à l'impôt », édition presse de science. PO. octobre 2000.

<sup>2</sup> Le ministre des finances, Karim DJOUDI, lors du projet de loi de finances (PLF) 2012 le 23/10/ 2011.



extrêmement d'une base fiable du moment que la fraude fiscale est un phénomène informel, sa mesure ne peut être qu'approximative.<sup>3</sup>

La fraude fiscale est un problème autant économique que social ; social du moment où tous les individus doivent être égaux devant l'impôt mais la réalité montre qu'il ya des citoyens qui respectent la loi et assument leurs charges fiscales imposées par l'Etat, alors que d'autres fuient leur obligations.

Sur le plan économique, la fraude fiscale engendre une concurrence déloyale entre les contribuables, certains agissent dans le cadre légal vise à vis du fisc tandis que d'autres font recours à des manœuvres frauduleuses afin de réaliser un gain maximal et rapide.

En dépit de la gravité du phénomène de la fraude fiscale sur les différents plans économique et social, l'administration fiscale intervient par différents moyens : humains, juridiques, matériels qui lui sont alloués par la collectivité nationale à travers un contrôle des déclarations fournies par le contribuable, qui lui permet de compléter les insuffisances et rectifier les erreurs et éclaircir tout les anomalies commises par le contribuable.

Le contrôle fiscal prend plusieurs formes selon la complexité du dossier à vérifier, et les doutes où les soupçons de fraude commis par certains contribuables. La vérification de la comptabilité représente la forme la plus répandue vue son efficacité dans la détection de la fraude.

Afin d'atteindre notre objectif qui est de bien cerner le phénomène de fraude, appréhender et de dévoiler les techniques frauduleuses utilisées par les contribuables, ainsi que les moyens les plus efficaces pour les détecter nous nous sommes intéressé à la vérification comptable d'un dossier d'un contribuable supposé être de mauvaise foie ainsi que les mesures prises par l'administration fiscale envers ce contribuable.

Dans ce sillage, nous nous proposons de répondre à la question centrale suivante :

---

<sup>3</sup> Ministère des finances, Journal l'expression le quotidien du 25 octobre 2011.

Quelles sont les principales techniques comptables utilisées pour échapper à l'impôt et/ou pour minimiser la charge fiscale, et quelles sont les techniques de vérification et de détection mises en œuvre par le contrôle fiscal afin de lutter contre ce phénomène de la fraude fiscale ?

Cette question centrale peut être déclinée en questions secondaires :

- Pourquoi les contribuables fraudent ?
- Comment procède-t-on au contrôle fiscal notamment la vérification de la comptabilité ? quels sont les moyens mis à la disposition des agents vérificateurs ?
- Quelles sont les mesures de lutte utilisée contre ce phénomène ?

Pour bien cerner le sujet et tenter ainsi de répondre aux questions de recherches posées, nous avons formulé les hypothèses suivantes :

**Hypothèse 1 :** Les contribuables fraudent en diminuant leur chiffre d'affaires dans le but de maximisé leurs profits.

**Hypothèse 2 :** Le contrôle fiscal peut revêtir de plusieurs formes que l'administration fiscale peut exécuter soit isolément, soit successivement afin de détecter les erreurs et les tentatives de fraude chez les contribuables.

**Hypothèse 3 :** Il existe plusieurs formes de lutte contre la fraude fiscale dont la plus pratiquée est la vérification de la comptabilité.

Afin de détecter les manœuvres frauduleuses utilisées par les contribuables ainsi que les mesures de vérification et de détection pratiquées, nous allons adopter une démarche méthodologique comportant deux niveaux d'analyse. Une recherche bibliographique et documentaire qui porte sur la consultation des ouvrages, des rapports, des thèses, et des articles. Le second niveau portera sur l'étude et l'analyse des documents et pièces comptables fournis par un contribuable et cela dans le cadre de notre stage pratique au sein de la Direction des Impôt de la wilaya de *Tizi-Ouzou*.

Notre travail est structuré en quatre chapitres : Le premier chapitre portera sur le cadre théorique de la fraude fiscale, qui nous permettra de cerner ce phénomène à travers sa définition et ces caractéristiques ainsi que ses causes et conséquences. Tend

dit que le deuxième sera consacré à la typologie du contrôle fiscal, dans ce chapitre nous essayerons de définir le contrôle fiscal et de représenter les différentes formes qui le caractérise, ainsi la programmation du contrôle fiscal, ensuite les droits et obligations du contribuable, et enfin de déterminer les procédures mises en place lors de la vérification fiscale. Le troisième chapitre portera sur l'une des formes du contrôle qui est la vérification de la comptabilité ; dans ce chapitre nous essayerons d'étudier les différentes phases et conséquences de la vérification. Dans le dernier chapitre nous essayerons d'évaluer le phénomène de fraude fiscale et cela on analysant un dossier d'un contribuable et on appliquant les notions acquises dans l'étude théorique.



## **CHAPITRE 1**

### **Présentation du cadre conceptuel de la fraude fiscale**

## **Chapitre 1 :**

### **Présentation du cadre conceptuel de la fraude fiscale**

#### **Introduction**

L'apparition de la fraude fiscale remonte à la création de l'impôt ; et depuis deux notions la fraude et l'impôt ne sont plus séparés.

La fraude fiscale est un acte par lequel un contribuable tente d'échapper à ses obligations légales et cela de manière intentionnelle au nom de la loi fiscale ; elle est considérée comme étant un ensemble de combinaisons juridiques, comptables ou de procédés matériels pour éluder l'impôt. Le terme «fraude» est difficile à définir car il recouvre une multitude de notions et d'idées reçues.

Nous avons décomposé ce chapitre en trois sections, la première section portera sur les généralités sur la fraude fiscale, la deuxième est sur les formes et classification de la fraude fiscale, et enfin la dernière étudiera les causes et les conséquences de la fraude fiscale.

#### **Section 1 : Généralités sur la fraude fiscale**

La fiscalité est l'ensemble des impôts et taxes dues à l'Etat (ou trésor public) par les entreprises, les particuliers et tout agent économique. Par ailleurs, le système fiscal algérien est caractérisé par son aspect déclaratif, ce qui incite les contribuables à tenter de le fuir de toute manière.

##### **1-historique**

L'histoire économique de certaines civilisations, nous a permis de découvrir que la fraude fiscale a bien existé à toutes les époques et dans tous les pays. Dans l'antiquité, les actes de fraude sont commis à l'égard des quantités de marchandises en circulation, en suite à l'époque des pharaons les actes de fraudes été présenter par une

fausse passation des écritures comptables où certains scribes sont chargés de la comptabilité du pharaon dissimuler quelques pièces précieuses, en faisant semblant d'oublier de les enregistrés. A cette époque le premier acte de contrôle à vu le jour, le pharaon a découvert la malhonnêteté des scribes alors il Prenat la décision d'engager deux scribes travaillant séparément afin de faire un rapprochement pour vérifier la conformité des écritures.

Tandis qu'au temps des romains la fraude fiscale apparaissait par les fausses déclarations foncières des riches propriétaires qui dissimulés la surface de leur terre afin d'éluder l'impôt.

Ce n'est qu'au XIX siècle que la lutte s'est étendue à la substance de toute les marchandises, une série de loi réprima les diverses fraudes (prise en considération du développement de l'industrie et du commerce). Au début du XX siècle, une loi a établi un véritable statut de la répression des fraudes qui s'est propagés et s'est étendu sur toutes les infractions commises.

Par ailleurs, la fraude fiscale en Algérie a bien existée depuis longtemps, avec les différentes civilisations passées par l'Algérie. Ces dernières années la fraude s'est étendue dans le pays avec le développement du secteur privé et l'implantation des entreprises étrangères.

## **2- Notions sur la fraude fiscale**

Pour entouré la notion de la fraude, nous avons essayé de rappeler les définitions retenues par les différents théoriciens de la fiscalité, par la suite nous allons déterminer les autres formes de résistance à l'impôt, et faire une nuance entre la fraude fiscale et l'évasion fiscale, enfin nous déterminerons les éléments constitutifs de la fraude.

## 2-1 Définition de la fraude fiscale

Celle-ci peut être définie comme étant «une pratique illicite destinée à payer moins d'impôts»<sup>1</sup>.

### 2-1-1 Définition légale.

Selon la loi N° 07-12 du 30 décembre 2007 portant loi de finance 2008 définit la fraude fiscale comme suit : «qui conque, en employant des manœuvres frauduleuses, s'est soustrait ou a tenté de se soustraire, en totalité ou en partie à l'assiette ou à la liquidation des impôts, droits et taxes ...»<sup>2</sup>.

La pratique de la fraude rassemble l'ensemble de pratiques illégales qui permettent d'échapper en partie ou totalement à l'impôt.

De même, il faut noter que le législateur algérien n'a pas donné une définition bien précise de la fraude fiscale, il a juste cité quelques pratiques considérées comme manœuvres frauduleuses. Ainsi sont considérés comme des manœuvres frauduleuses au sens des articles 118 du code des taxes sur le chiffre d'affaire et du code 193-2 du code des impôts et taxes assimilées (CDITA) :

- La dissimulation ou tentative de dissimulation par toute personne, des sommes ou produits auxquels s'applique la taxe sur la valeur ajoutée dont elle est redevable et, plus particulièrement, les ventes sans factures.
- L'établissement de pièce fausse ou inexacte à l'appui des demandes tendant à obtenir, soit le dégrèvement, la remise, la décharge la restitution de taxe sur la valeur ajoutée, soit de bénéficier des avantages fiscaux prévus en faveur de certaines catégories de redevable.
- Le fait d'avoir passé ou de faire passer des écritures non conformes aux techniques réglementaires au livre journal et au livre d'inventaire prévus par l'article 9 et 10 du code de commerce, et cela de façon à ce qu'il trace de manière subjective l'évolution des éléments du patrimoine du contribuable.

<sup>1</sup>R.CABRILLAC, dictionnaire du vocabulaire juridique, litec, 2005.

<sup>2</sup>Article 101 du code des procédures fiscales algériennes, éd 2008.

Selon l'article 36 du code des procédures fiscales (CPF) considère notamment comme manœuvres frauduleuses :

- L'exercice d'une activité non déclarée ;
- La réalisation d'opération d'achat et de vente de marchandises sans factures, quel que soit le lieu de détention, de stockage et d'entreposage ;
- La délivrance des factures, bons de livraison ou tout document ne portant pas des opérations réelles.

### 2-1-2 Différentes définitions

La fraude fiscale est définie par **Pierre PESTIEU** comme : « l'ensemble des pratiques illégales qui permettent d'échapper en partie ou totalement à l'impôt. Ces pratiques sont susceptibles d'être sanctionnées par des peines administratives avoir pénales »<sup>3</sup>.

Selon **J.J.BIENVENU et T.LAMBERT** : « quiconque s'est frauduleusement soustrait ou tenter de soustraire frauduleusement à l'établissement ou au paiement total ou partiel de l'impôt; soit qu'il ait volontairement omis de faire sa déclaration dans les délais prescrits, soit qu'il ait organisé son insolvabilité ou mis obstacle par d'autre manœuvre au recouvrement de l'impôt; soit en agissant de toute autre manœuvre frauduleuse »<sup>4</sup>.

**André MARGAIRAZ**, qualifie la fraude fiscale comme étant une infraction à la loi fiscale ayant pour but d'échapper à l'imposition et d'en réduire les bases ,il propose à cet effet une définition plus pragmatique : « on peut dire qu'il ya fraude lorsqu'on applique des procédés permettant d'échapper à un impôt alors que le législateur n'avait pas prévu d'échappatoire dans son sens le plus général la fraude s'assimile tout simplement à une action de mauvaise foies accomplie dans le but de tromper »<sup>5</sup>

### 2-1-3 Autre forme de résistance à l'impôt :

A coté de la fraude fiscale on trouve plusieurs moyens d'éluder l'impôt, à titre d'exemple l'évasion fiscale qui est définie selon certains auteurs tel que **J.J.MARTINEZ** : « l'évasion fiscale est l'art d'éviter de tomber dans le champ

<sup>3</sup>Pierre PASTIEU, « l'économie souterraine », édition pluriel, 1989, p88.

<sup>4</sup>Jean-Jacques BIENVENU et Thierry LAMBERT, « droit fiscal », édition PUF, Paris, 2003, P212.

<sup>5</sup>André MARGAIRAZ, « la fraude fiscale et ses succédanées », édition vaudoise LAUSANE, 1977, P15.



d'attraction de la loi »<sup>6</sup>. Et d'après **C.R.MASSON** qui propose une définition plus complète : « l'évasion fiscale une action individuelle, volontaire, non violente et extra légale d'un contribuable qui par la mise en œuvre d'une technique juridique de sur adaptation alternative fondée sur l'existence du principe de liberté de gestion, choisit de se placer indirectement dans une situation fiscale déterminée, afin d'obtenir un résultat économique équivalent à celui recherché, tout en étant fiscalement plus favorable »<sup>7</sup>. Cette dernière définition permet de faire une distinction plus précise entre l'évasion qui consiste pour le contribuable à faire ressortir les failles du système fiscal, en utilisant à sa faveur, les lacunes et les vides juridiques sans être punis, et la fraude fiscale qui est une « tromperie ou falsification punie par la loi »<sup>8</sup>.

#### 2-1-4 Nuance entre l'évasion et la fraude fiscale :

La frontière qui sépare la fraude de l'évasion fiscale est difficile à tracer. D'un côté la fraude, contraire à la législation fiscale en vigueur, de l'autre l'évasion fiscale ou l'optimisation fiscale, symbole d'une utilisation habile des textes. La diversité des situations de fait ou de droit n'a pas permis d'établir une telle règle précise et invariable.

Par définition la fraude fiscale est une : « soustraction illégale à la loi fiscale de tout ou partie de la matière imposable qu'elle devrait frapper »<sup>9</sup>.

Certains auteurs tels que **DUVERGER** considère que la notion de l'évasion plus large que celle de la fraude : « on peut échapper à l'impôt en violant les lois, c'est la fraude fiscale mais on peut y échapper aussi en profitant des vides des lois, c'est l'évasion fiscale »<sup>10</sup>.

Ces deux notions sont assez semblables tandis qu'elles visent le même objectif qui constitue la fuite devant l'impôt, où la réduction des charges afin de payer moins d'impôts. Une autre définition de **T.DELAHAY** considère que « évasion fiscale suppose que le contribuable tout en agissant dans le but d'échapper à l'impôt n'enfreint

<sup>6</sup> Idem, P 7.

<sup>7</sup> C.R.MASSON, la notion de l'évasion fiscale en droit interne français, édition LGDJ, 1990, P181.

<sup>8</sup> Dictionnaire le Robert illustré d'aujourd'hui en couleur, 1996.

<sup>9</sup> R.GUILLIEN, « lexique des termes juridiques », DOLLOZ, 13<sup>ème</sup> édition, 2001.

<sup>10</sup> M.DUVERGER, « Finances publiques », DOLLOZ, 1975, p 393.

aucune disposition de la loi fiscale. L'élément intentionnel de la fraude est apparent, contrairement l'élément matériel le contribuable, en effet, s'abstient de créer le fait et de faire l'acte à l'occasion duquel l'impôt est prélevé »<sup>11</sup>. Selon cette définition on peut trouver deux cas : si la fraude fiscale peut englober ou non l'évasion fiscale, si elle consiste en une violation de la loi fiscale, il ya inclusion de l'évasion fiscale dans la fraude, et si elle consiste en un évitement global de l'impôt (utilisation habile de la loi), il ya une exclusion de celle-ci. En effet, le contribuable peut minorer volontairement son revenu taxable sans pour autant violer la loi mais en l'utilisant au mieux, soit en profitant de certains vides juridiques, soit en servant des possibilités multiples de taxation (régime, mode d'imposition .....), offertes au plan fiscal.

Ces deux notions fraude et évasion même si elles aboutissent aux mêmes résultats. C'est la raison pour laquelle certains refusent de faire la distinction entre les deux et estiment qu'il est de préférence corrigé les imperfections des lois fiscales.

A l'issus de ces définitions on peut dire que le critère de légalité est parfois insuffisant pour décomposer deux notions ou comportement qui sont presque exactes qui se séparent par une légère différence. la fraude constitue « un acte délictueux », l'évasion peut être considéré comme une utilisation « abusive » des lacunes du système fiscal. Cependant, la théorie de « l'abus de droit » ou l'acte anormal de gestion détermine la limite entre la fraude et l'évasion.

### **2-1-5 Les éléments constitutifs de la fraude :**

La fraude fiscale est un délit fiscal est pénal qui suppose la réunion d'un élément matériel, commission d'un fait répréhensible par la loi et d'une intention délibéré de fraude.

#### **❖ L'élément matériel**

L'élément matériel sert à dissimuler l'existence de l'information ou à la présenter sous l'image d'une opération parfaitement régulière de façon à tromper le

---

<sup>11</sup> T.DELAHAY, op.cit 25.

service des impôts ou à restreindre le pouvoir de contrôle et de vérification de l'administration.

L'élément matériel consiste donc à augmenter les charges et/ou à réduire les recettes de l'entreprise, cet élément doit être montré par les services des impôts en cas de contrôle car on ne considère qu'il y a fraude que si cette dernière s'accompagne d'une preuve. « Ainsi pour qu'il y ait fraude, il faut une infraction à la loi où le contribuable ne respecte pas ses obligations déclaratives, matérialisées par une omission ou l'insuffisance de déclaration, une dissimulation des sommes imposables une organisation d'insolvabilité ou autre manœuvre de passation d'écriture fictive »<sup>12</sup>

Néanmoins, ce comportement peut s'expliquer par l'erreur, un oubli, ou même une mauvaise interprétation de la loi, de ce fait on ne peut pas dire qu'il y a fraude que si cet acte est annexé de circonstances qui peuvent laisser penser que son auteur n'avait pas l'intention de se soustraire illégalement à l'impôt.

#### ❖ **L'élément intentionnel**

Pour que le délit de fraude fiscale soit constitué, il faut en outre, que la soustraction à l'établissement ou au paiement de l'impôt soit intentionnelle, c'est-à-dire que l'auteur de l'infraction ait été animé par une volonté de fraude, car « l'élément intentionnel détermine l'impunité de l'infraction »<sup>13</sup>. Donc pour qu'il y est fraude il faut « une intention délibérée de fraude qui est l'élément moral caractérisé par la connaissance qu'avait l'auteur de l'infraction du caractère illicite de l'omission ou de la dissimulation »<sup>14</sup>.

Sur le plan juridique, ces deux éléments s'accompagnent par un élément légal dont le texte réprime l'acte considéré.

---

<sup>12</sup> M.BOUVIER, « introduction au droit fiscal général et à la théorie de l'impôt », LGDJ, coll., système fiscalité, 7<sup>ème</sup> édition, 2005, p 154.

<sup>13</sup> T.DELAHAYE, « le choix de la voie la moins imposée », édition Bruyant, 1977, Bruxelles, P 24.

<sup>14</sup> Bulletin de services fiscaux n°17, décembre 1996, P 32.

**❖ L'élément légal**

La fraude fiscale est un acte de mauvaise foi exercé par les contribuables à l'égard de la loi ; cet acte est considéré comme étant frauduleux que s'il est interdit et sanctionné par la loi fiscale.

L'élément légal consiste à l'existence de la loi, textes de loi réprimant l'acte considéré du contribuable.

Malgré que le code fiscal ne donne pas une définition précise à la notion de « fraude » mais il détermine les sanctions qu'encourt un contribuable qui fait de fausse déclaration. Ces sanctions consistent essentiellement à des pénalités et des amendes considérables et des peines privatives de liberté.

**Section 2 : formes et classification de la fraude fiscale**

Comme on a pu le constater le contribuable tente de fuir l'impôt de tous les moyens, ce qui donne à la fraude des différentes formes selon les manœuvres pratiquées, et une classification selon plusieurs critères.

**1-Formes de la fraude fiscale :**

La législation algérienne a pris la fraude fiscale par plusieurs visions, à savoir la forme qu'elle prend, et toute forme est considérée comme manœuvre frauduleuse selon l'article 193 du CID.

**1-1-La dissimulation ou la tentative de dissimulation**

La dissimulation ou la tentative de dissimulation consiste à soustraire le tout ou la partie d'une matière imposable de façon à ne pas apparaître. De ce fait, toutes les opérations de la réalité sont faussées, en vue de réduire leurs bases d'imposition.

**1-2-La production de pièces fausses ou inexactes**

La production de pièces fausses ou inexactes par le contribuable dans le but d'avoir soit un dégrèvement, une remise, ou une restitution de la taxe sur la valeur

ajoutée, ou pour bénéficier des avantages fiscaux en faveur de certaines catégories de redevables.

### **1-3-La passation des écritures inexactes ou fictives**

C'est le fait de tenter de passer des écritures inexactes dans les documents comptables présentés au fisc qui justifie les transactions faites par le contribuable.

### **1-4-Eluder ou retarder le paiement de l'impôt**

Toute action, ou comportement impliquant l'intention de se soustraire ou retarder le paiement de la totalité ou partie du montant des impôts et taxes tel qu'il se dégage des déclarations déposées.

### **1-5-Le fait de se livrer à une activité informelle (LF2006 JO N°85)**

La loi 05-16 Du 31 Décembre 2005 définit le fait de se livrer à une activité informelle comme étant ; toute activité non enregistrée et/ou dépourvue de comptabilité formelle écrites ; exercée à titre d'emploi principal ou secondaire.

En outre, et pour l'exercice du droit de visite, l'article 36 du code de procédures fiscales considère comme pratiques frauduleuses :

- L'exercice d'une activité non déclarée ;
- La réalisation d'opérations d'achats et de ventes sans facture de marchandises, quel que soit leur lieu de détention, de stockage et d'entreposage ;
- La délivrance de factures, bons de livraison ou tout document ne se rapportant pas à des opérations réelles.
- La passation d'écritures inexactes ou fictives, sciemment dans les documents comptables dont la tenue est rendue obligatoire par le code de commerce.
- Tout manœuvre visant l'organisation de son insolvabilité par un contribuable recherché en paiement d'impôts.

## 2-La classification de la fraude fiscale

Le phénomène de la fraude fiscale est analyser et répertorier de différentes manières et selon plusieurs critères.

### 2-1-Classification juridique

Cette classification est basée sur des procédures juridiques afin d'échapper à l'impôt. Dans ce cas on trouve deux types :

- ❖ **Fraude légale :** Cette notion désigne lorsque le contribuable fait utiliser les failles du système fiscal à sa faveur dans le but de réduire le montant de l'imposition, donc il fait que contourner le texte légal sans le violer, on parle alors d'évasion fiscale.
- ❖ **Fraude illégale :** Cette sorte de fraude désigne une violation directe de la loi fiscale, cette dernière est sévèrement punie par la loi, car son caractère est flagrant dans la mesure où le contribuable s'oppose à loi fiscale.

### 2-2-Classification matérielle

Cette classification permet de faire une distinction entre l'existence ou pas de manœuvres frauduleuses, ainsi celle-ci permet de faire une distinction entre la fraude simple et la fraude qualifiée (complexe).

- ❖ **La fraude simple :** Ce type de fraude représente une simple répression fiscale, sans sanctions pénales avec application de majorations et amendes prévues par les différents codes fiscaux. Elle est caractérisée par l'erreur ou omission de tout ou partie des éléments d'assiette ou de la matière imposable, et cela se fait de bonne foi par le contribuable qui se soustrait à l'impôt légalement dû.
- ❖ **La fraude qualifiée (complexe) :** On parle de fraude qualifiée lorsque le contribuable cherche à se soustraire volontairement à l'impôt en appliquant des manœuvres frauduleuses, c'est-à-dire qu'il utilise directement des pratiques

connues donc qui sont claires et nettes et facile à découvrir par le fisc, c'est pourquoi elle est dénommée fraude caractérisée ou complexe.

### 2-3-Classification géographique

On peut délimiter la fraude selon le critère géographique on distingue deux types de fraude.

- ❖ **Fraude nationale :** Dans ce cas la fraude commise par le contribuable est à l'intérieur du territoire national, ainsi que sa pénalité sera selon la législation interne de son pays.
- ❖ **La fraude internationale :** L'internationalisation des opérations commerciales fait élargir le risque de fraude par les contribuables de mauvaise foi, et cela on essayant d'échapper aux prescriptions fiscales de plusieurs pays. le contribuable fait recours aux plusieurs manœuvres frauduleux.

En effet, « l'objet même de la convention en occurrence, d'élimination des doubles impositions, peut être utilisée, par les contribuables en réclamants des crédits d'impôts fictifs dans l'Etat de la source par documents falsifiés »<sup>15</sup>

### 2-4 Classification selon le statut du fraudeur

Une organisation est constituée de différents niveaux d'hierarchie et pour cela chaque employé peut commettre une fraude, selon sa position et son degré de responsabilité dans celle-ci, néanmoins on constate deux types de fraude :

- ❖ **Fraude des employés et cadres :** Ce type de fraude est moins connu du public que les fraudes financières. Elle se produit lorsqu'un employé utilise des moyens dolosifs pour retirer de l'argent ou tout autre bien à un employeur, de manière directe ou indirecte.

Le niveau hiérarchique du fraudeur importe peu sur le principe, l'employé pouvant être un dirigeant, un cadre ou détenir un poste plus modeste. Par contre,

<sup>15</sup> Y.AMNACHE, « aspect théorique de la fraude fiscale », P 208

le risque de pertes sera proportionnel aux pouvoirs que le fraudeur détient dans l'organisation.

Chacun des processus de l'entreprise peut être la cible d'une fraude: achats, ventes, paye, stocks, immobilisations et caisse. Le secteur d'activité ou la forme juridique de l'organisation n'a pas d'incidence directe sur le potentiel de fraude car ces processus élémentaires font partie de toute organisation moderne.

Le détournement peut porter sur des actifs ou sur de la trésorerie. Quelle que soit la méthode employée, les objectifs du fraudeur seront toujours:

- d'extraire les valeurs de l'entreprise et d'en profiter à des fins personnelles.
- Fraude relative à l'état des frais : exagération des frais, prise en compte de frais privés ;
- Fraude sur le salaire ;
- Manipulation de compte et autres vols de numéraires, détournement de rémunération clientèle, le prélèvement libératoires, etc.

❖ **La fraude du management :** Ce sont les fraudes rendues malheureusement célèbres par les scandales à répétition ; Elles sont appelées «Fraudes du management» parce qu'elles sont perpétrées par des dirigeants afin de tromper les actionnaires, investisseurs et partenaires sur la situation financière de la société.

L'objectif est de falsifier les états financiers ou de cacher certaines informations. Généralement, cette fraude permet de montrer un portrait plus flatteur de l'entreprise que ce qu'il n'est en réalité. Dans des cas plus rares, on pourra chercher à diminuer le résultat pour montrer une situation difficile justifiant une restructuration. La fraude peut s'opérer schématiquement de deux grandes manières:

- par l'exagération des résultats;
- par une présentation améliorée du bilan.



### Section 3 : les causes et les conséquences de la fraude fiscale

La fuite devant l'impôt est devenu un phénomène très fréquent, dont les causes se différencient, du moment où le phénomène est causé par différents éléments il a également des conséquences qu'on peut citer dans cette section.

#### 1- Les causes de la fraude fiscale :

Les causes du phénomène de fraude fiscale sont multiples, on se focalisera sur les facteurs les plus évoqués par les auteurs et qui sont regroupés autour de quatre (04) grandes catégories qui sont : les facteurs psychologiques, politiques, économiques, et ceux liés au système fiscal :

##### 1-1 facteur psychologique:

La psychologie du contribuable est considérée comme l'ensemble des facteurs qui contribuent à façonner la mentalité du contribuable.

La fraude dans ce cas est due à la moralité des citoyens à l'égard de l'impôt et leurs obligations de la découlent nombreux aspects :

- **La mentalité** : les contribuables n'ont pas ce qu'on appelle « la culture fiscale », ils sont rares ceux qui respectent réellement leurs obligations fiscales déclaratives et contributives.
- **Le refus des contraintes** : Certains citoyens sont par nature rebelles donc ils sont contre l'administration fiscale, ils trouvent ces prélèvements injustes du moment que l'Etat les force à payer une partie de leurs gains. Donc l'Etat selon leurs pensées porte atteinte à leurs propriétés privées.

En conséquence, les contribuables, éprouvent un sentiment répulsif à l'égard de l'impôt. De ce fait considèrent la fraude fiscale comme défense légitime.

- **L'incivisme fiscale** : c'est un élément important dans la fraude fiscale, car ils sont minoritaires les contribuables qui ont une idée exacte de l'impôt et de l'ampleur de privilège dont ils peuvent bénéficier grâce au prélèvement fiscal.

Mais souvent chez les contribuables l'égoïsme et l'intérêt personnel prend le dessus sur l'intérêt générale ce qui incite à la fraude.

L'impôt est une prestation sans contre partie ce qui laisse le contribuable à avoir le sentiment qu'il reçoit rien ou reçoit moins que ce qu'il doit recevoir en contre partie de son effort contributif par ce que les recettes fiscales sont utilisées pour rendre des services latent et non apparent. Ainsi le contribuable tend toujours à éluder l'impôt.

### 1-2- Facteurs politiques

Certaines situations politiques peuvent expliquer le comportement des contribuables vis-à-vis du fisc. L'Etat suit une politique qui consiste à utiliser le prélèvement fiscal non seulement pour faire face aux charges publiques mais aussi comme un instrument de politique sociale. Il permet de réduire les inégalités entre les diverses couches sociales en procédant à une politique de redistribution de revenus en faveur de la classe sociale la plus défavorisée. Ce qui pousse certains contribuables à ne pas accepter l'impôt ainsi ils font recours à la fraude fiscale.

### 1-3 Facteurs économiques

L'impôt est un prélèvement obligatoire sur le revenu des contribuables plus, l'impôt est élevé, plus l'impôt est ressenti désagréablement par les redevables, surtout en période de conjoncture économique difficile. En effet lors d'une tel situation économique le contribuable justifie le recours aux manœuvres frauduleuses par leurs situation financière et leurs désire au gain rapide.

- ❖ **La situation financière d'un contribuable** : Lorsque le contribuable se trouve face à des situations difficiles de liquidité il pense à maintenir son équilibre par la fraude fiscale.
- ❖ **Appât au gain** : Quelques commerçants croient que être sincère dans leurs déclarations va porter atteinte à leurs gain alors ils font appelle à la fraude fiscale et cela en dissimulant une partie de leurs recette ou augmenter leurs frais.

### 1-4 Facteurs liés au système fiscal

Le rôle de l'administration fiscale est de vérifier si les déclarations sont faites, encor en temps convenable et si elles sont sincères.

Alors si l'administration fiscale ne remplit pas ses fonctions le contribuable n'hésite pas à se livrer à la fraude fiscale :

- ❖ **Faiblesse de l'administration fiscale** : Afin de faire face au phénomène de fraude fiscale, les tâches de l'administration fiscale sont de plus en plus immense et complexe, mais l'administration fiscale souffre d'un manque de personnel par rapport aux multiples fonctions qu'elle doit remplir et souffre de l'insuffisance matérielle qui influence sans doute l'efficacité de l'administration fiscale quant à la lutte contre les manœuvres des contribuables malintentionnés.
- ❖ **Caractères liés à l'impôt** : « L'impôt est désagréable, il est ressenti avant tout comme une contrainte »<sup>16</sup> : Cette perception de l'impôt par l'entrepreneur est largement justifiée par cette panoplie d'obligation qu'il engendre.
  - Le système fiscal laisse la liberté au contribuable de déterminer par lui-même la matière imposable qui est supposée être sincère et exacte jusqu'à preuve du contraire par l'administration fiscale.
  - L'administration fiscale présume ces déclarations conformes au règlement et valables jusqu'à l'obtention des éléments qui prouvent leurs inexactitudes. A cet effet le contribuable tente de toutes les manières de dissimuler une partie de son revenu.
  - La technique des déductions utilisées par l'administration fiscale pour avoir la base imposable nette et cela par la soustraction des charges déductibles de la base brute, peut inciter le contribuable à faire recourir à la fraude et cela par l'augmentation de ses charges.
- ❖ **La complexité du système fiscal** : La complexité du système fiscal est aussi une raison qui encourage à la fraude en raison de la diversité de l'impôt et taxes qui touchent le contribuable soit sur le chiffre d'affaires (TVA, TAP, VF avant 2006) soit sur le bénéfice (IRG /BIC ou IBS et IRG/RCM).

---

<sup>16</sup>J.RIVOLI. In « vive l'impôt », ED du seuil.1972, p 5.

- ❖ **L'instabilité du système fiscal :** En Algérie chaque année une partie de la loi des finances est réservée à l'aspect fiscal sous forme de rajout, modification, ou suppression, ce qui rend difficile la maîtrise et l'application efficace des textes fiscaux qui sont en vigueur.

En définitive, quand la complexité et l'instabilité sont réunies le contribuable cherchera par tous les moyens à légitimer ses manœuvres frauduleuses.

- ❖ **La pression fiscale :** La pression fiscale peut être déterminée en rapportant les recettes fiscales totales au revenu global du pays (le PIB), elle reste d'une très grande utilisation pour expliquer les phénomènes fiscaux. À ce niveau on constate qu'il y a une certaine tendance consensuelle chez les auteurs, qui pensent qu'un niveau excessif du prélèvement fiscal constitue une véritable cause de la fraude fiscale.

Enfin on peut dire que l'ensemble des causes de la fraude fiscale développé et qui sont liée soit au comportement du contribuable, soit à la performance de l'administration ou encor à l'efficacité du système fiscal, dépendent dans une large mesure de l'environnement sociopolitique c'est ce dernier qui peut constituer, soit un blocage et un frein à ce fléau, soit un incitateur à son développement.

## **2- les conséquences de la fraude fiscale**

L'étude du phénomène de la fraude fiscale qui est un acte illégale et de mauvaises foie, nécessite de déterminer ses conséquences afin de permettre de prendre conscience des effets nocifs du phénomène sur tout les plans :

### **2-1 Sur le plan national**

- **La diminution du rendement :** En effet, le gouvernement subit des pertes de revenus énormes. Ces pertes touchent directement son niveau d'endettement et influencent sa capacité d'offrir des services et financer des programmes qui répondent aux besoins de notre société, en constante évolution.

Par ailleurs, l'Etat pour mener à bien sa mission qui est celle de satisfaire le besoin d'intérêt général a besoin des moyens et la fraude fiscale constitue un frein. Elle compromet l'équilibre budgétaire de nombreux Etats en réduisant les dépenses collectives. Atteinte à la justice sociale

Il y a des citoyens qui paient pour d'autres. En effet, les particuliers qui respectent les lois voient leur charge fiscale injustement alourdie parce qu'ils doivent compenser pour ceux qui s'adonnent à la fraude.

Et cela a pour une autre conséquence le non respect du principe de l'égalité devant l'impôt. En plus la fraude fiscale augmente la pression fiscale sur les personnes qui paient effectivement l'impôt.

- **Favorise les méfaits économiques :** Dans une économie de marché, la fraude fiscale porte atteinte au libre jeu de la concurrence. En effet, il y a des entreprises subissant une concurrence déloyale parce qu'elles sont respectueuses à la loi et conscientes de leurs responsabilités sociales.

En plus, la fraude fiscale fausse les structures de certaines personnes morales ou physiques tout comme elle contribue à la survie des entreprises marginales.

- **L'institution d'une mentalité d'assistée :** La fraude fiscale rend les gens paresseux. Les gens ne veulent fournir aucun effort pour qu'ils sachent qu'ils seront aidés demain.

## **2-2 Sur le plan international**

Dans ce cas, la fraude fiscale peut :

- Susciter une animosité entre d'une part les Etats bénéficiaires de la fraude et d'autre part ceux qui supportent le poids de ce phénomène.
- Etre à l'origine des conflits socio- politiques entre plusieurs Etats.
- Permettre l'installation des structures économiques internationales.

En effet, la diversité des systèmes fiscaux est le reflet de la diversité même des Etats, de leur histoire, de leurs richesses, de leurs rapports sociaux. Progressivement,

des entreprises ont cherché à optimiser leur situation face à la fiscalité, en usant de cette diversité des lois, puis de la difficulté des contrôles, varie de leur absence totale.

## **Conclusion**

Pour conclure, la fraude fiscale est un phénomène complexe, multiforme, ambigu et évolutif qui reste donc difficile à cerner et à mesurer. En l'absence des données fiables sur le sujet il faut donc se contenter d'estimations approximatives.

Par ailleurs, nous avons essayé de lancer un semblant de réalité à travers ses causes et ses manifestations ainsi, il paraît que ce fléau a des incidences destructives sur les plans économiques, sociaux, financiers, éthiques et juridiques. Quoique certains croient qu'elles comportent des aspects positifs. Mais au total, il semble que le bilan est de toute évidence négatif. Une lutte urgente est donc de vigueur.

A decorative graphic of a scroll with a black outline and a light gray shadow. The scroll is unrolled in the middle, with the top and bottom edges curled up. The text is centered within the unrolled portion.

## **CHAPITRE 2**

### **Le contrôle fiscal : techniques et procédures**

## Chapitre 2 :

### Le contrôle fiscal : techniques et procédures

#### Introduction

La fiscalité algérienne est de type essentiellement déclaratif, le contribuable détermine lui-même les bases d'imposition et les déclarent à l'administration fiscale.

Dans le but de réduire la charge fiscale, les contribuables sont généralement prédisposé à diminuer les bases d'impositions ce qui influencera négativement sur le niveau des ressources fiscales et par conséquent elle engendre une moins value pour la trésorerie, c'est pour cette raison que l'administration fiscale dispose d'un large pouvoir de contrôle qui constitue la contrepartie naturelle d'un système fiscal essentiellement déclaratif.

Pour permettre ce contrôle et limiter la fraude, le code de commerce et les différents codes fiscaux prévoient pour les contribuables certaines obligations comptables et fiscales notamment la tenue d'une comptabilité régulière ceux suivis au régime du réel, le contrôle fiscal fait par les services fiscaux n'est pas destiner à réaliser une révision générale. Il vise pour l'essentiel à déceler les fraudes fiscales qui ont lésé les intérêts du trésor et à opérer les régularisations nécessaires.

Dans ce chapitre nous allons présenter la notion du contrôle fiscal ainsi que les techniques et procédures à suivre pour la réalisation de ce dernier.

#### Section 1 : Notions et organisation du contrôle fiscal

Le contrôle fiscal est guidé particulièrement par des dispositifs mis en place par le pouvoir fiscale. En prenant en considération les formes de contrôle, et les différents sujets fiscaux destinés à être vérifiés.



Pour le bon déroulement de la vérification, l'administration fiscale dispose notamment des moyens juridiques de contrôle, ainsi que des organes administratifs chargé de la vérification fiscale.

## **1-Notions du contrôle fiscal**

Nous allons essayer de cerner la définition du contrôle fiscal, ainsi que les raisons d'effectuer ce derniers, et enfin ses formes.

### **1-1 Définition du Contrôle fiscal**

Le contrôle fiscal est l'action menée par un ou des représentants du Trésor Public afin de vérifier que les déclarations fiscales faites par le contribuable personne physique ou morale sont en concordance avec les éléments dont disposent l'administration fiscale. Ceci, sous entend, dans le cadre du système fiscal algérien qui repose sur le principe déclaratif, que les contribuables dont la bonne foi est présumée, souscrivent des déclarations réputées sincères jusqu'à preuve du contraire.

Dans ce cadre, le contrôle fiscal intervient comme étant la contrepartie logique et nécessaire du système déclaratif et se concrétise par le pouvoir dévolu à l'administration de réparer les éventuelles omissions, insuffisances ou erreurs commises par les contribuables.

### **1-2 Les éléments qui déclenchent l'ouverture d'un contrôle fiscal**

Toute personne physique ou morale détenant un actif est soumise un jour ou l'autre à un contrôle fiscal. Cependant l'administration fiscale déclenche un contrôle pour différentes raisons non exhaustives qui sont comme suit:

- **Des directives internes à l'administration fiscale**

D'une année à l'autre, certains secteurs, ou activités sont davantage visées par les vérificateurs des impôts qui en ont reçus la consigne par leur hiérarchie.

- **Les variations de revenu du contribuable**

Lors que la direction des impôts constate une augmentation subite, importante et injustifiée de revenus, peut provoquer un contrôle, de même qu'un changement entier de mode de vie.

- **Les déclarations incomplètes, divergentes ou irrégulières**

Le Fisc dispose de plusieurs techniques qui leur permettent d'analyser les différentes déclarations fournies par le contribuable (paiement des droits d'enregistrement, déclarations de l'employeur, impôt sur le revenu,...) Si des inégalités significatives apparaissent, l'administration fiscale tentera d'ouvrir un contrôle. Par ailleurs, le fait de ne pas établir successivement leurs déclarations ou de l'établir uniquement une année sur deux ou de présenté à l'administration une comptabilité incomplète peut provoquer une réaction des autorités fiscales et les incitées à faire recourt à un contrôle.

- **Le contrôle d'une entreprise peut aboutir au contrôle d'un tiers**

Lorsqu'elle procède au contrôle d'une entreprise, l'administration fiscale peut découvrir des éléments pouvant l'inciter à contrôler une autre société ou une autre personne. Par exemple, une fraude qui est liée à la TVA peut entraîner le contrôle des fournisseurs.

- **La dénonciation**

Contrairement à ce qu'il serait possible de penser, l'administration fiscale a peut faire recours à la dénonciation pour enclencher un contrôle fiscal. En effet, il est rare que le dénonciateur soit en possession d'éléments de preuve justifiant ces propos et qui peuvent enclencher l'ouverture de ce contrôle.

Par contre, si la délation est accompagnée d'éléments de preuve, celle-ci ne s'interdira pas d'intenter une action de contrôle afin de s'assuré de la sincérité des déclarations faites du contribuable ou de confirmé les dénonciations faite à son égard.

### 1-3 Les formes du control fiscal

Le contrôle fiscal est constitué de plusieurs formes qu'on peut citer ainsi :

### ❖ Le contrôle sur pièce

Il consiste en un contrôle critique et exhaustif des déclarations fiscales à l'aide des documents figurant au dossier, des renseignements parvenues aux sévices, ou des informations complémentaires et justification demandés aux contribuables. Ce contrôle s'effectue au niveau de l'inspection et qui a pour but de détecter les contribuables défaillant et de prévenir et réparer les erreurs relevées dans les déclarations. Il permet également de sélectionner des dossiers devant faire l'objet d'un contrôle approfondi. Ce type de contrôle comporte la vérification ponctuelle de la comptabilité du contribuable:

- **La vérification ponctuelle**

La vérification ponctuelle est une mission de contrôle ciblé, moins complète, plus rapide, de moindre étendue que la vérification générale.

Selon la loi de finance complémentaire de 27 juillet 2008 la DGI à procéder a un nouveau type de vérification qui est la vérification ponctuelle ;

les agents de l'administration fiscale peuvent procéder à la vérification ponctuelle de comptabilité d'un ou plusieurs impôts, sur une durée qui ne dépasse pas les 02 mois, à tout ou partie de la période non prescrite, ou à un groupe d'opérations ou données comptables portant sur une période inférieure à un exercice fiscal <sup>1</sup>;

Lors de cette vérification, il ne peut être exigé des contribuables que de simples pièces justificatives à l'instar des factures, des contrats, des bons de commandes ou de livraison. Cette vérification ne saurait en aucun cas donner lieu à un examen approfondi et critique de l'ensemble de la comptabilité du contribuable ;

La vérification ponctuelle de comptabilité obéit aux mêmes règles applicables dans le cas d'une vérification générale de la comptabilité ;

La vérification ponctuelle ne peut être entreprise sans que le contribuable ait été préalablement informé par l'envoi ou la remise avec accusé de réception d'un avis de vérification accompagné de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié

---

<sup>1</sup> Art 20 bis du CPF 2011

et qu'il ait disposé d'un délai minimum de préparation de dix (10) jours à compter de la date de réception de cet avis. En plus des éléments portés sur l'avis de vérification de comptabilité cités précédemment, le caractère ponctuel de la vérification doit préciser et renseigner sur la nature des opérations à vérifier ;

Par ailleurs le contribuable dispose d'un délai de (30) jours pour faire parvenir ses observations ou son acceptation à compté de la date de réception de la notification de redressement ;

L'exercice d'une vérification ponctuelle ne prive pas l'administration fiscale de la possibilité de procéder ultérieurement à une vérification approfondie de la comptabilité, et de revenir sur la période contrôlée ; mais il devra être tenu compte des droits acquittés suite aux redressements opérés lors de la vérification ponctuelle.

#### ❖ **Le contrôle sur place**

Le contrôle sur place ou encor la vérification fiscale de la comptabilité qui consiste à examiner sur place la comptabilité et les autres documents comptables d'une entreprise ou d'une société et à les confronter aux déclarations souscrites et éventuelles recoupements extérieurs ainsi qu'aux constatations matérielles du vérificateur sur place, Ce type de contrôle est effectuer par l'administration fiscale à travers une mission afin de réaliser une vérification approfondie de la situation des documents du contribuable, et cela après avoir douté de sa sincérité.

#### • **La vérification de la comptabilité**

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

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

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

Le contrôle de l'administration s'exerce quel que soit le support utilisé pour la conservation de l'information, le contrôle peut porter sur l'ensemble des informations, données et traitements qui concourent directement ou indirectement à la formation des résultats comptables et fiscaux.

Une vérification de la comptabilité ne peut être entreprise sans que le contribuable en ait été préalablement informé par l'envoi ou la remise avec accusé de réception d'un avis de vérification accompagné de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié et qu'il ait disposé d'un délai minimum de préparation de dix (10) jours à compter de la date de réception de cet avis .

L'avis de vérification doit préciser les noms, prénoms, grades des vérificateurs, la date et l'heure de la première intervention, la période à vérifier, les droits, impôts taxes et redevances concernées,

Les documents à consulter, 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.

En cas de changement des vérificateurs, le contribuable est tenu de s'informer.

L'examen au fond des documents comptables ne peut commencer qu'à l'issue du délai de préparation précité.

Sous peine de nullité de la procédure, la vérification sur place de livres et documents comptables ne peut s'étendre sur une durée supérieure à 03 mois en ce qui concerne :

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

- Ce délai est porté à six (06) mois pour les entreprises ci - dessus leur chiffre d'affaires annuel n'excède pas a respectivement 5.000.000 DA et 10.000.000 DA pour chacun des exercices vérifiés.
- Dans tous les autres cas, la durée de la vérification sur place ne doit pas dépasser neufs mois.
- **La vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble (VASFE)**

Elle se définit comme l'ensemble des opérations de contrôle comportant la recherche d'une cohérence entre, d'une part les revenus déclarés du contribuable (personne physique), et d'autre part, sa situation patrimoniale, celle de sa trésorerie et les éléments de son train de vie.

Selon le code des procédures fiscales :

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

➤ A l'occasion de cette vérification, les agents vérificateurs contrôlent la Cohérence entre, d'une part, les revenus déclarés et, d'autre part, la situation patrimoniale, la situation de trésorerie et les éléments du train de vie des membres du foyer fiscal au sens de l'article 6 du code des impôts directs et taxes assimilées. Lorsque la situation patrimoniale et les éléments du train de vie d'une personne non recensée fiscalement font apparaître l'existence d'activités ou de revenus occultes, une vérification de la situation fiscale d'ensemble peut être entreprise.<sup>2</sup>

➤ La vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble ne peut être entreprise que par des agents de l'Administration fiscale ayant au moins le grade d'inspecteur.

➤ Une vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble d'une personne physique au regard de l'impôt sur le revenu ne peut être entreprise sans que le contribuable en ait été préalablement informé par l'envoi ou la

<sup>2</sup> Art 21 du code des procédures fiscales, édition 2012.

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 quinze (10) jours à compter de la date de sa réception.

L'avis de vérification doit préciser la période à vérifier et mentionner expressément, à peine de nullité de la procédure que le contribuable a la faculté de se faire assister durant le contrôle par un conseil de son choix.

➤ Sous peine de nullité de l'imposition, la vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble ne peut s'étendre sur une période supérieure à un an à compter de la date de réception ou de remise de l'avis de vérification prévue au paragraphe ci-dessus.

Cette période est prorogée du délai accordé, le cas échéant, au contribuable et, à la demande de celui-ci, pour répondre aux demandes d'éclaircissements ou de justifications des avoirs et revenus d'avoirs à l'étranger. Elle est également prorogée des trente (30) jours, et des délais nécessaires à l'administration pour obtenir les relevés de compte lorsque le contribuable n'a pas usé de sa faculté de les produire dans le délai de trente (30) jours à compter de la demande de l'administration ou pour recevoir les renseignements demandés aux autorités étrangères, lorsque le contribuable a pu disposer de revenus à l'étranger ou en provenance de l'étranger.

Suite à d'une vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble d'une personne physique au regard de l'impôt sur le revenu, l'agent vérificateur a arrêté les bases d'imposition, l'Administration doit porter les résultats à la connaissance du contribuable même en l'absence de redressement, par lettre recommandée avec accusé de réception dans les conditions prévues. La notification de redressement peut être remise au contribuable contre accusé de réception.

La notification de redressement doit être suffisamment détaillée et motivée, elle doit également reprendre les dispositions des articles sur lesquels reposent les redressements de manière à permettre au contribuable de reconstituer les bases d'imposition et de formuler ses observations ou de faire connaître son acceptation. Le contribuable dispose d'un délai de quarante (40) jours pour faire parvenir ses

observations ou son acceptation. Le défaut de réponse dans ce délai équivaut à une acceptation tacite. Avant l'expiration du délai de réponse, l'agent vérificateur doit donner toutes explications verbales utiles au contribuable sur le contenu de la notification, si ce dernier en fait la demande. Il peut également après la réponse, entendre le contribuable, lorsque son audition paraît utile ou lorsque ce dernier demande à fournir des explications complémentaires.

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

➤ Lorsqu'une vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble au regard de l'impôt sur le revenu est achevée, l'Administration fiscale ne peut procéder à une nouvelle vérification pour la même période et pour le même impôt, sauf si le contribuable a fourni des renseignements incomplets ou inexacts durant la vérification ou a usé de manœuvres frauduleuses.

Ce pendant les missions de contrôle fiscale au niveau national nous ont permis d'analyser le déroulement et l'évolution du nombre de dossiers vérifiés allant de « 2007-2011 ».



**Tableau N°1:** nombre d'affaire vérifié de 2007 à 2011

<b>Année</b> <b>Désignation</b>	<b>2007</b>	<b>2008</b>	<b>2009</b>	<b>2010</b>	<b>2011</b>
<b>Nombre d'affaires vérifiées</b>	2632	2731	2864	2888	2234
<b>VC</b>	2194	2374	2483	1989	1444
<b>VP</b>	/	/	/	503	586
<b>VASFE</b>	438	357	381	396	204

**Source : élaborer par nos soins à partir de la lettre de la DGI n°64/2012.**

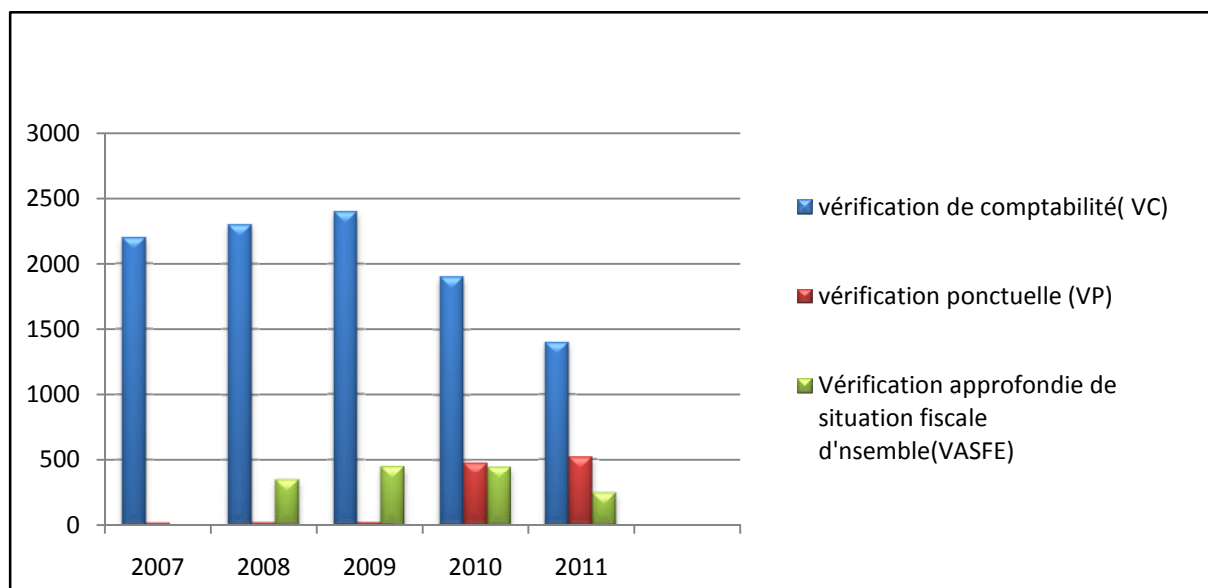
**Commentaire :**

Ce tableau ci-dessus représente le nombre d'opérations fiscales réalisées au niveau national.

A travers ces donnée on constate que le nombre d'affaires vérifiées à connus une augmentation a partir de l'année 2009 au il est passé de (2731 affaires vérifiées) en 2008 à (2864 affaires vérifiées) et par la suite en 2010 il est passé à (2888 affaires vérifiées). Cette augmentation peut être expliquée par les mesures entretenues par l'administration fiscale qui consiste à des procèdes de recherches de l'information fiscale pour lutter contre la fraude fiscale.

Ces données chiffrées sont illustré par la figure suivante afin de déterminer le nombre d'affaire vérifier selon les différentes formes du contrôle durant les cinq années (2007, 2008, 2009, 2010,2011).

**Figure N°1 : Evolution du nombre d'affaires vérifiées par l'administration fiscale pour période allant de « 2007-2011 ».**



**Source : Lettre de la DGI n°64 /2012**

### Commentaire :

On constate à travers cette figure que le nombre de dossier soumis a la vérification comptable à subit une augmentation allant de l'année « 2007 à 2009 », et on remarque que le nombre de dossier destiné à la vérification de la comptabilité est plus élevé par rapport a celui destiné à la VASFE qui sont représentés comme suite : de l'année 2007 à 2009 le total des dossiers soumis à la vérification de la comptabilité est de 7051 et celui de la VASFE pour la même durée est de 1176. Par la suite une décroissance est constatée à partir de l'année 2010 pour les dossiers programmés pour une vérification de la comptabilité, mais on constate aussi une hausse du nombre des dossiers à soumettre à la vérification ponctuelle qui dépassera celle de la VASFE, et sa pour les deux (02) années 2010,2011 présentés comme suite :(3433, 1089, 600).

## 2- Organisation du contrôle fiscale

Maitriser la performance du contrôle fiscale exige une programmation administrative, et élaboration d'une véritable stratégie de contrôle, dont le suivie doit être piloté par les différents organes compétents chargés du contrôle fiscale.

## 2-1 La programmation administrative

La programmation qui anticipe le contrôle fiscal est indispensable quelque soit sa forme, cette démarche est réalisée à partir d'un ensemble de principe qui touchent les différentes catégories de l'administration fiscale qui est soumise aux règles et procédures fixées par la loi tel que le code des procédures fiscales, le code des impôts et taxes ....etc.

Chaque année, le directeur général des impôts définit les grandes orientations de la politique du contrôle de l'année et établie les fiches de proposition qu'il distribue à la sous direction du contrôle fiscale de la wilaya dans le début d'une étude et sélectionne les fiches de propositions remises une liste des contribuables à soumettre au contrôle en présentant leurs bases d'impositions sur les quatre dernières années, et les causes qui ont pousser à leurs sélections, cependant après sélection du programme « groupe à vérifier », il sera envoyé au niveau de la direction générale de

S impôts par le biais de la direction des recherches et vérification et cela pour avis d'approbation et validation.

La direction des impôts de la wilaya exécutera ce programme dès sa validation, à travers un service spécialisé qui est le bureau de vérification fiscale qui contient des brigades de vérification de comptabilité, une fois l'exécution du programme est entamer, elle ne peut être freiné sauf dans des cas particuliers tel que emprisonnement, décès,....etc.

## 2-2- Les organes chargés du contrôle<sup>3</sup>

L'action de contrôle fiscale s'appuie d'avantage sur des services déterminé par leurs compétences sur le niveau national et local.

### ❖ Sur le niveau national

#### ➤ La direction des recherches et vérifications :

En d'hors de son rôle de pilotage et de suivi, la DRV est chargée:

---

<sup>3</sup> www.mfdgi.dz.

- De réaliser les vérifications de comptabilité des entreprises ne relevant pas du périmètre de compétence de la direction des grandes entreprises (DGE);
- De mettre en œuvre le droit d'enquête et de visite dans le cadre de la lutte contre la fraude fiscale avec l'assistance des services de la justice et de la sûreté nationale ;
- De contrôler les revenus des personnes physiques (contrôle de la situation personnelle) à travers les signes extérieurs de richesse, le train de vie et le patrimoine, dans le cadre de la fiscalisation des revenus occultes ;
- De suivre l'assistance internationale mutuelle prévue par les conventions fiscales internationales.

Elle est composée de quatre (4) sous-directions

- **La Sous-direction des Recherches et Enquêtes Fiscales**

Elle est chargée de :

- De définir les procédures de collecte, d'exploitation,
- De conservation et du contrôle de l'utilisation de l'information fiscale ;
- De veiller à la mise en œuvre permanente du droit de communication, d'enquête et de visite et de s'assurer de l'application correcte des dispositions légales les régissant ;
- De programmer et de réaliser en tout point du territoire national, toute investigation, enquête ou recherche liées au suivi de la situation fiscale des contribuables.

**Elle gère trois bureaux**

- ✓ Bureau de l'organisation et de la recherche de la matière imposable ;
  - ✓ Bureau des fichiers;
  - ✓ Bureau des investigations et des enquêtes ;
- **La Sous-direction des Contrôles Fiscaux**

Cette sous direction est chargée :

- De suivre, de coordonner et d'animer les activités des services de vérifications comptable et fiscale implantés au niveau régional et local ;
- De veiller au respect des règles de procédure régissant les opérations de contrôle ;
- De définir les conditions de mise en œuvre de contrôle sur pièces et d'en assurer le suivi.

### **Elle gère le**

- ✓ Bureau du suivi des vérifications de comptabilité ;
- ✓ Bureau du suivi des vérifications approfondies de situations fiscales d'ensemble et du contrôle des transactions et des évaluations ;
- ✓ Bureau du suivi du recouvrement et du contentieux issus des vérifications.

### **• La Sous-direction de la Programmation**

Cette dernière est chargée :

- De concevoir les instruments permettant d'assurer une meilleure sélection des dossiers pour contrôle en matière de vérification de comptabilité, de vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble, de contrôle de transactions immobilières et du contrôle sur pièces ;
- D'établir les programmes de vérifications de comptabilité et du contrôle des revenus et de suivre leur exécution.

### **Elle gère a son tour le**

- ✓ Bureau de la programmation des vérifications de comptabilité et des vérifications approfondies de situations fiscales d'ensemble ;
- ✓ Bureau de la programmation du contrôle des transactions, des évaluations et du contrôle sur pièces;
- ✓ Bureau des statistiques et des synthèses.

- **La Sous-direction de la Lutte Contre la Fraude :**

**Elle est chargée :**

- De coordonner les actions s'inscrivant dans le cadre de la lutte contre la fraude et l'évasion fiscales ; d'harmoniser et de normaliser les techniques et procédés utilisés lors de la mise en œuvre du droit de contrôle ;
- De gérer le fichier des fraudeurs ;
- D'initier et de coordonner, avec les autres administrations et institutions publiques habilitées, les actions tendant à circonscrire le phénomène de la fraude fiscale.

**Elle gère le:**

- ✓ Bureau des procédures et des méthodes ;
- ✓ Bureau de la coordination des actions de la lutte contre la fraude fiscale;
- ✓ Bureau du suivi des actions de la lutte contre la fraude fiscale.

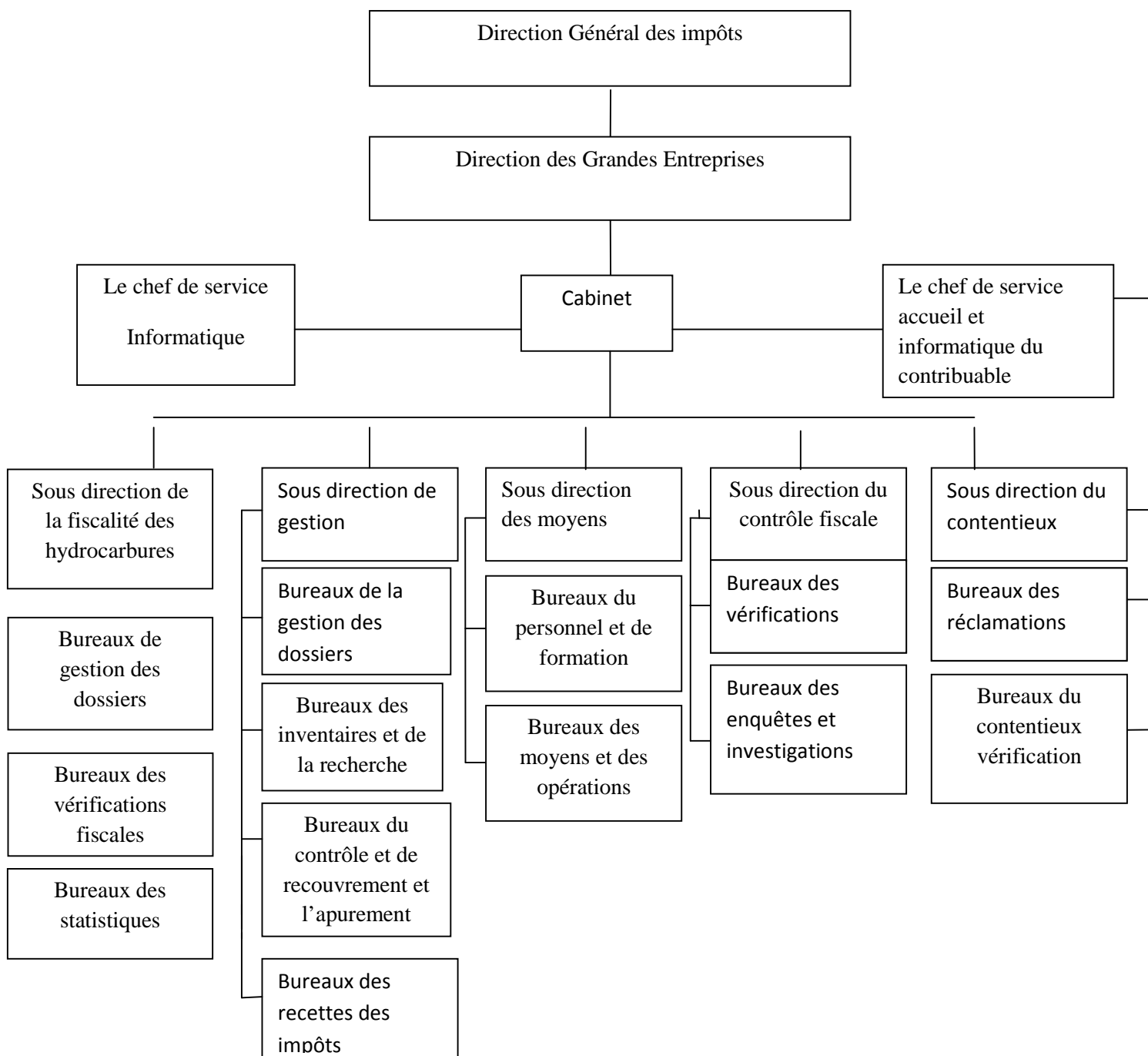
**La direction du contrôle et des fichiers au niveau de la DGE<sup>4</sup>**

Cette direction est chargée, notamment, de la recherche de l'information fiscale, de la programmation et de l'exécution et du suivi des programmes de vérification de comptabilité des personnes morales, comme elle s'assure du recouvrement de la totalité des impôts imposée pour ces contribuables à savoir : IBS, TVA, IRG salaire, la TAP et les impôts pétroliers. Cette direction englobe les contribuables dont le chiffre d'affaire est supérieur à 100 millions de dinars, les entreprises étrangères et les sociétés de groupe ou du secteur pétrolier.

---

<sup>4</sup> Document interne à la DGI.

**Figure N° 2 : Organigramme de la direction des grandes entreprises (DGE)**



Source : document interne à la DGI

❖ **Au niveau régional :**

➤ **Les centres des impôts (CDI) :**

Le CDI est un centre de gestion unique regroupant, sous l'autorité du chef de centre, toutes les fonctions de gestion, de recouvrement, de contrôle et de Contentieux

actuellement exercées par les inspections, les recettes et les Directions des impôts de Wilaya.

Le CDI constitue, à ce titre, l'interlocuteur fiscal unique pour les contribuables relevant de sa compétence à savoir :

- Les entreprises suivies aux régimes du réel et semi- réel d'imposition ;
- Les professions libérales ;
- Les entreprises non éligibles à la Direction des Grandes Entreprises

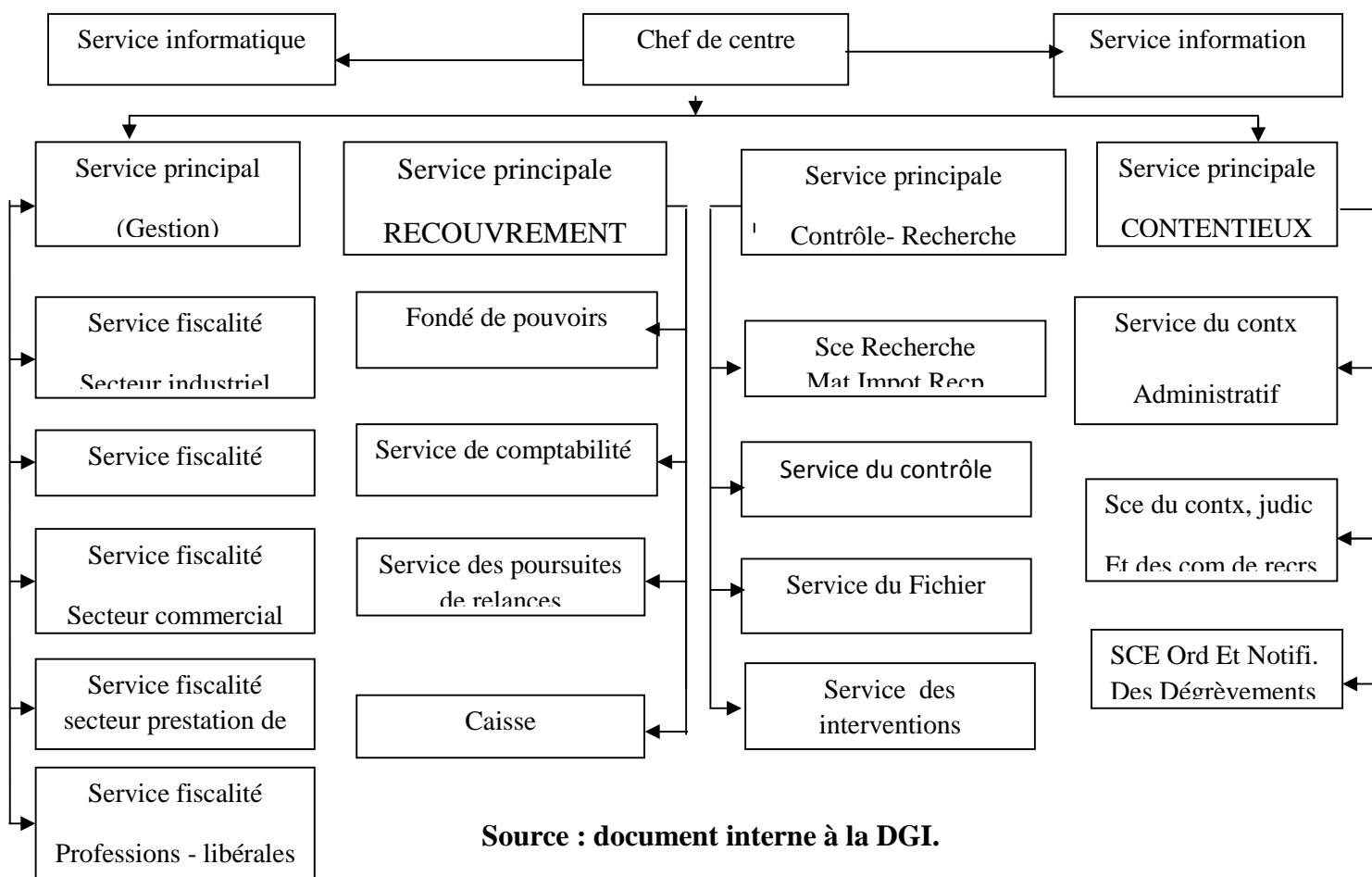
Il existe trois types CDI qui sont classés selon l'importance des dossiers a gérés :

Le type 1 de CDI : ce type de CDI gère plus 8000 dossiers ;

Le type 2 de CDI : ce second type gère entre 4000 et 8000 dossiers ;

Le type 3 de CDI : ce dernier type gère moins de 4000 dossiers.

**Figure N° 3 : Organigramme de la CDI**



Source : document interne à la DGI.



- **Le service régional de recherche et de vérification**

Il est implanté à Alger, Oran et Constantine, le SRRV est chargé principalement de l'exécution des programmes des contrôles sur place arrêté par la DRV et d'établir les situations statistiques y afférentes.

## **Section 2 : Les obligations et garanties des contribuables.**

L'importance de valoriser la matière imposable fait rassembler une multitude de garanties et droit qui permet à l'administration fiscale de mettre en œuvre ses pratiques et de pouvoirs soumettre les contribuables à certaines obligations, suite au pouvoir de l'administration fiscale certaines garanties sont offertes aux contribuables dans le but d'éviter toutes pratiques arbitraires.

### **2-1 Les obligations du contribuable**

Les contribuables sont soumis également à des obligations à citer comme suit :

- **Les obligations comptables**

Les contribuables relevant du régime du réel sont tenues de faire une comptabilité régulière, complète, exacte, probante et établie selon les dispositions édictées par le SCF, (loi n°07-11 du 25/11/2007, en appliquant, le décret exécutif n°08/156 du 26 mai 2008).

Le code de commerce oblige le commerçant à tenir les documents et registres comptables suivants :

- Tenir un livre journal enregistrant quotidiennement les opérations de l'entreprise ou récapitulant au moins mensuellement les résultats de ses opérations<sup>23</sup>.
- Etablir, après l'arrêté des comptes de l'exercice un bilan et un compte de résultat qui doivent être produit sur le livre d'inventaire<sup>24</sup>.

<sup>23</sup> Article 9 du code de commerce, édition 2007

<sup>24</sup> Article 10 du code de commerce, édition 2007

Ces deux livres doivent être entretenus correctement sans blancs, ni rature, ni inscription sur la marge et ils sont censés être coté et paraphés par un juge de la section commerciale de tribunal.

Ces livre devront être conservés pendant le délai de 10 ans prévu par l'article 12 du code du commerce à compter, en ce qui concerne les livres, de la date de la dernière écriture et pour les pièces justificateurs, de la date à laquelle elles ont été établies.<sup>25</sup>

### ➤ **Les obligations fiscales**

Les contribuables sont dans l'obligation de tenir certaines déclarations conformément à la législation fiscale.

#### • **Déclaration d'existence**

Les nouveaux contribuables doivent souscrire auprès du centre des impôts dont ils dépendent, une déclaration d'existence dans les trente (30) jours du commencement de leurs activités professionnelles, et cela pour les activités relevant de l'IRG ou l'IBS (article 183 de CID).cette déclaration dont le model fourni par l'administration, doit être certifiée, datée, et signée. Elle doit comporter :

- La raison sociale de l'établissement ;
- La nature des opérations à effectuer ;
- L'emplacement de l'établissement ;
- L'emplacement des magasins de vente ;
- La nature de marchandises, produites,...etc.

#### • **Déclaration mensuelle et trimestrielle**

Les contribuables relevant du régime réel doivent souscrire une déclaration G50, et un G50 pour ceux relevant du régime du forfait ainsi que les administrations publiques .cet imprimé doit être déposé dans les 20 premiers jours du mois au niveau de la recette des impôts dont relève l'entreprise.

<sup>25</sup> Art 64 du CPF, édition 2011

Les contribuables soumis au régime simplifié souscrivent leurs déclarations au titre de l'IRG-salaire, TAP et la TVA dans les 20 jours de chaque trimestre selon les salaires qui ont été versés ainsi que le chiffre d'affaire réalisé.

- **Déclaration annuelle**

Toute personne physique ou morale n'est tenu de déposer une déclaration globale de son revenu imposable qui doit être obligatoirement souscrite avant le 30 avril de chaque année, à l'inspection des impôts au lieu de son domicile fiscal. et cette déclaration doit contenir tout les éléments nécessaires à la détermination du revenu imposable. A cet effet les contribuables relevant du régime réel et de l'IBS et l'IRG/BIC doivent souscrire avant le 1<sup>er</sup> avril de chaque année, une déclaration du montant du bénéfice imposable de l'entreprise, se rapportant à l'exercice précédent, auprès de l'inspection des impôts du lieu d'implantation du siège social ou de l'établissement principal.

Les contribuables relevant de l'IRG sont aussi tenus de souscrire une déclaration globale de leurs revenus (les bénéfices industriels et commerciaux et artisanaux et les bénéfices des professions non commerciales, bénéfices des exploitations agricoles, les revenus fonciers revenus des capitaux mobiliers, traitement et salaires, les plus values de cession à titre onéreux d'immeubles) et bénéfices avant le 1<sup>er</sup> avril de chaque année auprès de l'inspection des impôts dont ils relèvent.

- **Déclaration de cession, cessation ou décès<sup>26</sup>**

En cas de cession ou cessation en totalité ou en partie d'une entreprise, les contribuables concernés doivent souscrire une déclaration globale de ses revenus et une autre spéciale de ses revenus catégoriels. Et ceci dans un délai de dix (10) jours à compter de la date de cession ou cessation. (Article 195 du CID et article du CTVA).

---

<sup>26</sup> Art 195 du CID

En cas où l'exploitant soumis au régime du réel est décéder, les ayants droits doivent fournir les renseignements pour l'établissement de l'impôt avec la mention du numéro d'identification fiscale dans les 6 mois qui suivent la date du décès.

- **Déclaration globale des revenus**

Cette déclaration doit être souscrite par :

- Les personnes physiques du régime réel qui exercent une activité industrielle, commerciale, artisanale, non commerciale et agricole ;
- Les personnes physiques réalisant des revenus provenant de la location d'immeuble bâtis ou non bâtis ;
- Les personnes bénéficiaires des revenus de capitaux mobiliers ;
- Les salariés.

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

➤ **Les obligations particulières**

Toute personne physique ou morale soumise à la TVA est tenue d'installer à l'entrée de l'immeuble ou l'activité est exercée, une plaque d'une manière visible qui précise les noms, prénoms, de l'établissement ainsi que la nature de l'activité. Cette exigence s'applique même en cas de société réalisant des travaux immobiliers qui doivent afficher leurs renseignements durant toute la durée de construction, accompagnés du nom du maître des travaux.

## **2-2 Garanties du contribuable<sup>27</sup>**

Le contribuable dispose de plusieurs garanties à cité ci-après :

---

<sup>27</sup> Procédures de contrôle fiscal des contribuables relevant des CDI.

**❖ Droit à l'assistance d'un conseil**

Le contribuable vérifié a le droit de se faire assister d'un conseil de son choix. Il doit être averti de cette faculté avant le début des opérations de contrôle et ce, sous peine de nullité de la vérification. Cette faculté doit être mentionnée sur l'avis de vérification.

**❖ Droit de réponse**

Le contribuable vérifié dispose d'un délai de (40) jours pour formuler ses observations ou son acceptation:

- Avant l'expiration de ce délai, Il peut demander des explications verbales sur le contenu de la notification ;
- Après l'expiration du dit délai, il peut également demander à fournir des explications complémentaires. S'il donne son accord, l'imposition est établie sur la base notifiée. Elle devient définitive et ne peut être remise en cause par l'administration.

S'il formule des observations, en cas de rejet par l'administration, le contribuable doit être informé par correspondance détaillée et motivée. Si cette dernière fait ressortir un nouveau chef de redressement ou la prise en compte de nouveaux éléments non repris dans la notification initiale, un délai de réponse supplémentaire de quarante (40) jours est accordé au contribuable pour faire parvenir ses observations.

**❖ le non renouvellement d'une vérification**

Lorsque la vérification pour une période déterminée, au regard d'un impôt ou taxe ou d'un groupe d'impôts ou taxes, est achevée et sauf cas où le contribuable a usé des manœuvres frauduleuses ou fourni des renseignements incomplets ou inexacts durant la vérification, l'administration ne peut plus procéder à une nouvelle vérification des mêmes écritures au regard des mêmes impôts et taxes pour la même période.

### ❖ **Interprétation admise par l'administration**

Aucun rehaussement d'imposition ne peut être effectué lorsque le contribuable établit qu'il s'est conformé, de bonne foi, à une interprétation d'un texte fiscal formellement admise à l'époque.

Par l'administration centrale, soit par une mesure d'ordre général, soit par une décision le concernant personnellement.

### **Section 3 : La procédure de vérification fiscale**

Au-delà du contrôle formel effectué par l'administration fiscale dans ses bureaux, et afin de mettre un sens de concrétisation pour les études effectuées, les contrôleurs effectuent un second contrôle sur la réalité afin de s'assurer des résultats décelés précédemment, Cette procédure suit plusieurs étapes à savoir :

#### **1- L'envoi d'un avis de vérification accompagné de la charte du contribuable**

Tout contribuable vérifié doit être informés au préalable de commencement des travaux de vérification. L'administration fiscale utilise souvent un imprimé dénommé « **Avis de vérification** » accompagné de la charte qui contient les droits et obligations du contribuable vérifiés et cela pour l'informé qu'il sera objet de vérification fiscale de sa situation.

L'avis de vérification adressé par lettre recommandée avec accusé de réception ou remis au contribuable lui-même s'il s'agit d'une personne physique, soit au gérant ou le représentant légal dûment désigné s'il s'agit d'une société.

L'avis de vérification de comptabilité mentionne explicitement :

- Noms, prénoms et grades des vérificateurs ;
- La date, l'heure et la première intervention et la période à vérifier ;
- La faculté accordée au contribuable de se faire assister par un conseil de son choix tout au long de la vérification ;
- Les différents impôts, taxes et redevances touchés par la vérification ;

- Les documents à consulter ;
- Les exercices soumis à la vérification dits « exercices non prescrits » ;
- La signature du vérificateur.

Le contribuable est tenu à être informé par toute modification apportée, comme il doit respecter le délai légal de dix (10) jours minimum entre la date de réception de l'avis de vérification et celle de la première intervention.

Avant d'entamer toute opération de vérification, l'agent chargé de cette mission doit présenter à l'entreprise lors de la vérification :

- La carte professionnelle ;
- L'ordre de mission ;
- Une copie de l'avis de vérification.

## 2- Le déroulement du contrôle

Le contrôle externe se déroule généralement dans les locaux de l'entreprise où il est mis à la disposition du vérificateur /ou vérificateurs des installations qui lui permettent de travailler correctement, ou en cas de non insuffisance d'espace ou du matériels cette vérification se déroulera au niveau de l'administration fiscale et cela sous demande écrite par l'entreprise en expliquant les causes de cette interruption.

Le président de l'entreprise accueille personnellement le vérificateur. Ce premier contact est primordial. Le vérificateur demande sans cesse d'effectuer une visite de l'entreprise où il essaye de se focaliser sur son organisation générale, sur sa structure juridique et comptable, surveillance de la production, le mode de fonctionnement du service comptable. Il retiendra les informations nécessaires qui seront exploitées durant l'examen de vérification de comptabilité et de la situation de ce contribuable.

Le contribuable accorde à la demande de vérificateur les éléments suivant :

- Le domaine d'activité de l'entreprise ;
- Clients et fournisseurs de l'entreprise ;

- Les machines et équipements ;
- Technologies employées ;
- Répartition des employés ;
- Son positionnement sur le marché.

A ce stade le vérificateur s'assure de la réalité et la sincérité des impositions établis au titre de la période non prescrite et le contribuable est amené à faire part des problèmes fiscaux.

Pour évoquer les confusions rencontrées, un véritable dialogue sera instauré afin de pouvoir expliquer et argumenter les opérations comptables et fiscales remises en cause par le contrôleur. Les montants figurant dans les déclarations seront reprocher avec la comptabilité de l'entreprise.

Ce qui reste n'est éclaircis, feront l'objet de questions supplémentaires dans le cadre d'un débat contradictoire dans une réunion organisée entre le chef d'entreprise et son conseil avec le vérificateur, et cela dans le but d'évoquer l'ensemble des points abordés au cours de la vérification et qui seront débattus par la suite pour avoir des réponses favorables.

### 3- Fin de la procédure

A l'instar de son intervention, le vérificateur est tenu d'informer le contribuable de la clôture de la vérification et notifier les résultats obtenus par lettre recommandée avec accusé de réception intitulée « **notification de redressement** »<sup>28</sup> En principe l'inspecteur doit communiquer au contribuable les erreurs ou omissions qu'il a constatées ainsi que les redressements envisagés.

La vérification doit s'achever par l'un des trois cas suivant :

- ❖ Elle peut aboutir à un dégrèvement en faveur du contribuable, cette situation particulière apparaît lorsque ce dernier a été indûment taxé par le service d'assiette, ou des erreurs en sa faveur se trouvent dans la comptabilité. Le

<sup>28</sup> Article 42 du CPF.



concerné doit être prévenu par écrit et un dégrèvement d'office est prononcé à son égard;

- ❖ Les résultats déclarés sont conformes à ceux dégagés lors de la vérification, l'avis d'absence de rectification est adressé au contribuable ;
- ❖ Enfin le cas le plus fréquent, lorsque le contrôle a permis de ressortir des omissions ou dissimulations, le vérificateur doit procéder aux ajustements nécessaires.

### **Conclusion**

En concluant que l'administration fiscale dispose des mesures et techniques pour mettre un terme au phénomène de fraude fiscale ou de limiter ce fléau. En effet le contrôle fiscal permet de le détecter et de prendre des décisions correctives, en faisant recours aux différentes formes de contrôle et procédures suivies, dans le but de réaliser ce contrôle l'administration fiscale met en place des moyens physiques et matériels pour bien mener sa mission.

Les vérificateurs doivent prêter une attention toute particulière à leur mission en observant les règles législatives et réglementaires régissant la vérification fiscale. La préservation des intérêts du trésor doit se faire dans le respect le plus absolu des droits des contribuables.



A decorative graphic of a scroll with a grey shadow, containing the chapter title. The scroll is horizontal and has rounded ends with a slight 3D effect.

## **CHAPITRE 3**

### **La vérification de la comptabilité : étude et conséquences**

## **Chapitre 3 :**

### ***La vérification de la comptabilité : étude et conséquences***

#### **Introduction**

L'administration fiscale procède, si elle estime nécessaire à la vérification de la sincérité et la juste valeur des écritures comptables et des déclarations souscrites par les contribuables.

La mission de vérification débute après la réception de l'avis de vérification et l'achèvement du délai accordé au contribuable pour préparation de sa comptabilité. Par conséquent il doit s'attendre à un examen soupçonneux de sa comptabilité.

La réussite dans la réalisation de cette opération de vérification est tributaire d'une part à l'organisation du travail de l'agent chargé de la vérification et d'autre part au respect des règles et procédures fiscales, régissant à l'accomplissement de cette tâche et des droits et garanties du contribuable vérifié.

Ce chapitre est scindé en deux sections, la première analysera la procédure de la vérification comptable, et la seconde portera sur les conséquences de la vérification de la comptabilité.

#### **Section 1 : procédure de la vérification comptable**

Suite à la réception de l'avis de vérification accompagnée de la charte du contribuable, et après l'achèvement de la période de préparation des dossiers à vérifier, le contribuable doit prévoir une analyse critique de sa comptabilité.

Pour gérer au mieux le déroulement d'une épreuve telle que la vérification de la comptabilité le vérificateur doit être conscient qu'elle ne constitue pas une fin en soi mais une démarche vers la découverte d'erreurs et d'anomalies.

## **1- phase préparatrice**

La phase de préparation est une étape très importante pour le bon déroulement du contrôle. Ainsi avant de débiter la vérification sur place, le vérificateur chargé du dossier sera amené à rassembler plusieurs informations préliminaires et effectuer une analyse de plusieurs indicateurs qui lui permettront de faire une prise de connaissance générale sur l'entreprise et l'activité à vérifiée, afin de détecter d'éventuelle anomalie, erreurs, inexactitude et omissions qui portent préjudice au trésor. Par conséquent le vérificateur prévoit certaines présomptions qui sont en mesure d'orienter la mission du contrôle.

### **1-1 les travaux préliminaires**

Avant de procéder à la vérification sur place le vérificateur effectue dans son bureau certains travaux préliminaires à la vérification proprement dite notamment :

- Le retrait et l'étude des dossiers fiscaux
- L'étude de la documentation technique
- Emploi des travaux de la phase préliminaire

L'étude de son dossier amène le vérificateur à déterminer les points sur lesquels doit s'accentuer lors de sa vérification sur place.

#### **1-1-1 retrait et examen des dossiers fiscaux**

Le vérificateur doit examiner pour chaque affaire à vérifié des documents administratifs qu'il retire auprès de l'inspection des impôts dont dépend le contribuable.

Ces documents administratifs se compose essentiellement de :

- Le dossier fiscal ouvert au nom de l'entreprise en matière de taxe sur le chiffre d'affaire, de taxe sur l'activité professionnelle (TAP), de bénéfice industriels et

commerciaux (IRG et IBS) ou de bénéficiaires des professions non commerciales (IRG-BNC)<sup>1</sup>.

- Le dossier personnel (IRG), de l'exploitant individuel ou des associés et des principaux dirigeants de sociétés.

### A. Etude de dossier fiscal en matière d'impôts directs

Les vérificateurs examinent attentivement les différentes pièces des déclarations fiscales annuelles déposées par les contribuables. En premier lieu le vérificateur vérifie les dates de dépôt des déclarations. Notamment trois cas sont à envisager<sup>2</sup> :

- Les déclarations sont déposées régulièrement dans les délais prescrits ;
- Les déclarations sont déposées tardivement, dans ce cas, les dépôts tardifs doivent être relevés. Les conclusions seront tirées lors de la procédure de redressement (évaluation ou taxation d'office) ;
- Les déclarations n'ont pas été souscrites, l'évaluation ou la taxation d'office sera retardée jusqu'à l'examen sur place des documents comptables présentés.

Le vérificateur doit s'assurer ensuite, à partir des bulletins d'impositions, que toutes les impositions non prescrites ont été effectuées, ce qui pourra être confirmé sur place en demandant au contribuable de présenter les copies des rôles correspondant.

Enfin le vérificateur doit examiner le dossier « personnel » d'impôt sur le revenu du contribuable ou des principaux associés et dirigeants de la société concernée, et l'examen est extrêmement important, car il permet de connaître :

- Le revenu global déclaré en rapprochant le revenu catégoriel de celui déclaré par l'entreprise ou la société concernée ;
- Les éléments du train de vie (caravanes, résidence principale, résidence secondaire....etc.) en s'assurant de leur cohérence avec les revenus déclarés ;

<sup>1</sup> Guide du vérificateur de comptabilité, édition 2003.

<sup>2</sup> Guide du vérificateur de comptabilité, édition 2003.

- Les acquisitions de propriété faites au cours de la période vérifiée (l'existence de ces propriétés peut être révélée non seulement par la rubrique « revenu fonciers » mais encore par les extraits d'actes figurant au dossier) ;
- Les placements de valeurs mobilières (révélés par les intérêts de revenus mobilières déclarés) ;
- Le nombre de personnes à charge ;
- Les emprunts contractés à titre personnel révélé par les intérêts payés et déduit comme charges.

### **B. Etude de dossier fiscal en matière de taxe sur le chiffre d'affaire**

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

- Les mois considérés ;
- Le chiffre d'affaires totales ventilées comme suit ;
  - le C.A à l'exportation ;
  - le C.A exonéré ;
  - les bases de la T.V.A ;
  - la T.V.A due sur le chiffre d'affaire.
- Les déductions subdivisées en :
  - précompte reporté ;
  - déduction reportée ;
  - total déductible ;
  - déductions imputées.
- T.V.A nette à payer.

Le vérificateur doit s'assurer que tous les relevés de chiffres d'affaires souscrits ont été effectivement constatés.

En outre, un rapprochement doit être effectué avec les déclarations du chiffre d'affaires souscrites en matière d'impôts directs.

### **1-1-2 Etude de la documentation technique afférente à l'activité professionnelle**

La documentation technique professionnelle que le vérificateur peut consulter avant d'engager les travaux de vérification et essentiellement constituer par les monographies professionnelles existantes dans les branches concernées par la vérification. En effet, même si celle-ci sont anciennes, elles sont susceptibles d'apporter les éléments d'information précieux notamment sur les formules de fabrication, les machines utilisées, la technologie employer, les relations entre les différentes matières mises en œuvre, les taux de pertes admissible, les taux de bénéfices normaux...etc.

### **1-1-3 Emploi des travaux de la phase préliminaire**

Les travaux préliminaires effectués par le vérificateur lui permettent de se rendre compte des points sur lesquels ses investigations devront principalement porter.

Les anomalies relevées au cours de la vérification préliminaire ne doivent pas influencer le jugement du vérificateur sur la régularité de la comptabilité du contribuable, mais c'est après un examen détailler de la comptabilité et l'obtention des explications auprès du contribuable que le vérificateur certifie les anomalies recueillies au cours de la phase préparatrice. qui peuvent être considérée comme des sérieuses présomptions d'irrégularités.

Pour ce faire le vérificateur doit établir :

#### **A. Etat comparatif du bilan**

Ce document représente les postes de bilan (actif et passif) des 4 dernières années non prescrites. cet état permet au vérificateur d'analyser certains points qu'ils lui fournissent d'impotentes informations tel que:

- La variation des comptes au cours des 4 années à vérifiées ;
- création de certains postes ou leur annulation ;
- l'évolution du résultat en instance d'affectation.
- la variation et mouvements des comptes d'emprunt.



## **B. relevé de comptabilité**

Il permet d'analyser l'ensemble des comptes de résultat (TCR) de chacun des exercices des 4 années à vérifiées, ayant pour but de :

- Apprécier l'évolution du chiffre d'affaires et des charges ainsi que celle de pourcentage de marge brut ou de valeur ajoutée ou du bénéfice net de chaque exercice ;
- suivre l'évolution du chiffre d'affaire compte tenu des variations des opérations d'achat, revente, et les marchandises consommées au cours de l'exercice vérifié ;
- Comparer les bénéfices brut et net de chaque exercice par rapport aux chiffres d'affaires déclarés.

## **C. déclarations des salaires**

Ce document représente les déclarations annuelles déposées par l'employeur sur les salaires et le vérificateur doit exploiter ce document pour s'assurer que le montant des salaires versés doit être rapproché de celui figurant sur les déclarations annuelles.

Le vérificateur contrôle si les salaires ont donnés lieu intégralement à une imposition en matière de VF, et d'IRG salaire.

Il compare également le montant du VF payé à celui figurant sur les déclarations annuelles.

### **1-2 examen de la comptabilité en la forme**

Avant d'entamer l'examen de la comptabilité en la forme le vérificateur procède à une analyse de l'état général de la comptabilité afin de se faire une opinion sur sa valeur et sa conformité avec les règles édictées en la matière.une comptabilité n'est régulière en la forme que si elle remplies les trois conditions suivantes :

- Complète et régulière ;
- Arithmétiquement exacte ;

- Probante.

### 1-2-1 La comptabilité est complète et régulière

Pour parvenir à une vérification de comptabilité le contribuable vérifié est dans l'obligation de tenir une comptabilité, qui n'est complète et régulière que si elle comporte l'ensemble des livres et documents obligatoires et toutes pièces justificatives prévues aux articles 9 et 12 du code de commerce.

Le jour de l'intervention le contribuable présente au vérificateur certains documents obligatoires notamment dit :

- **Le livre journal** : ce document doit enregistrer toute les opérations affectant le patrimoine de l'entreprise soit jour par jour, soit en récapitulant ou moins, mensuellement, les totaux de ses opérations à condition, dans ce cas de conserver tout document permettant d'en vérifier les détails jour par jour.  
D'autre part, ce document doit être coté et paraphé par un juge de la section commerciale du tribunal, et doivent être tenue par ordre chronologique sans blanc ni rature ni lacune, sans inscription en marge.
- **Le livre d'inventaire**: ce document contient l'inventaire des éléments du bilan (actif et passif) effectué durant chaque année par l'entreprise à la clôture de l'exercice. Afin d'arrêter les comptes et d'établir le tableau des comptes de résultat.
- **Les pièces justificatives** : sont de différentes nature, notamment les originaux des factures d'achat et des frais engagés par l'entreprise ainsi que les doubles de factures de vente et de prestations de services...etc. établies et/ou reçues par l'entreprise. ces pièces justificatives sont très importantes pour le vérificateur car elles lui permettent de s'assurer de l'exactitude des enregistrements comptables, du moment où chaque écriture comptable doit être appuyer par une pièce justificative daté, et comportant la signature au griffe du responsable de l'opération.

Ces livres de comptabilité dont elle sera tenue un répertoire et les pièces justificatives soigneusement classées, doivent être conservées pendant dix (10) ans au moins à compter de la date de la clôture de l'exercice.

### 1-2-2 Comptabilité arithmétiquement exacte

A ce niveau il ne s'agit plus de vérifier la sincérité de la comptabilité, mais seulement si les indications qu'elles contiennent sont arithmétiquement exactes.

Il s'agit donc à ce stade de contrôler légalité et la conformité entre les pièces justificative et les transcriptions récapitulatives portées au journal général, par rapprochement avec les indicateurs du grand livre et celle des journaux auxiliaires.

La partie double est l'un des principes de la comptabilité, à cet effet, le total des débits est égal au total des crédits du livre journal ce qui doit être toujours égal à la somme des débits et des crédits du grand livre.

Ces égalités se constatent à l'aide de « la balance de vérification » (établie avant les écritures d'inventaire) et de « la balance d'inventaire ». (Établie après les écritures d'inventaire). lorsque le vérificateur obtient ses balances et s'assure de la concordance des totaux de ses balances avec les totaux du journal avant et après les écritures d'inventaire. il vérifie ensuite l'exactitude de l'addition d'au moins une des deux colonnes débit ou crédit. enfin il vérifie par épreuve, les masses et les soldes des comptes généraux mentionnés sur cette balance avec les comptes correspondant du grand livre. La concordance des balances avec le grand livre, et la concordance de la balance et le journal donne au vérificateur le quasi certitude de la régularité des reports du journal au grand livre<sup>3</sup>.

L'inexactitude des balances, incite le vérificateur à inviter le comptable à rechercher l'origine des discordance relevées et c'est seulement lorsqu'elles apparaîtront nettement frauduleuses qu'il peut en déduire des arguments pour éventuellement rejeter la comptabilité.

<sup>3</sup> Guide du vérificateur de comptabilité, 2003, P 53.

### 1-2-3 la comptabilité est probante

La comptabilité est probante si l'entreprise peut justifier toutes les écritures enregistrées dans leur principe et leur quantité. les opérations doivent être individualisées.

Toutes écritures se repose sur des pièces justificatives qui sont susceptibles d'être a la disposition à toute réquisition du vérificateur .les justifications à présenter varient selon la nature des opérations<sup>4</sup> :

#### A- Vente, service, et travaux

Le vendeur est tenu de délivrer une facture dès que la vente ou la prestation de service est devenue définitive, les factures établies doivent comportées conformément aux dispositions de l'article 7 du décret exécutif N°95-305 du 7 octobre 1995 fixant les modalités d'établissement d'une facture les mentions suivantes :

- ✓ Les noms et prénoms ou la raison sociale ;
- ✓ L'identifiant du producteur, distributeur ou du prestataire de services ;
- ✓ Le capital social pour les sociétés à responsabilité limité et sociétés par action ;
- ✓ L'adresse telle quelle est définie par le régime juridique lié à la nature de l'activité ou à la forme juridique dont laquelle elle s'exerce ;
- ✓ Le numéro et la date d'enregistrement ou de l'immatriculation prévue par la législation et/ou la réglementation relative à chaque nature d'activité ;
- ✓ L'identifiant fiscal telle que prévue à l'article 110 de la loi N°91-25 du 18 décembre 1991 portant loi de finance 1992, le cachet et signature de l'agent économique.

En outre la facture doit permettre d'identifier la nature du bien vendu ou service rendu, cependant les originaux et les copies de la facture sont réunies par ordre chronologique, et conserver par l'acheteur (les originaux),et par le vendeur(les copies).

---

<sup>4</sup>Idem, P 55.

## **B- Achats, frais de charge**

D'une manière générale la justification des achats est constituer par la facture d'achat délivrée par le fournisseur. au même titre que les achats les frais et charges doivent être justifié par (originale de la facture, pièce de caisse reçue, carnet de paie...etc.)

## **C- Stocks et travaux en cour**

Avant la clôture d'un exercice, un inventaire physique détaillé des éléments d'actifs et passifs détenus par l'entreprise est effectué chaque année. L'évaluation des travaux en cour doit être justifiée et détaillée notamment en ce qui concerne la détermination des coûts, à savoir :

- ✓ Détail de produits utilisés (nature, quantité et prix de revient unitaire) ;
- ✓ Montant des frais directs de personnel ;
- ✓ Répartition des éléments indirects,...etc.

Ces détails sont conservés sur des feuilles ou registre annexe.

## **1-3 Examen de la comptabilité en le fond**

Après avoir établie un examen de comptabilité en la forme, et avoir confirmé la disponibilité et la régularité des documents comptables jugés nécessaires, le vérificateur Etudie la comptabilité dans le fond afin d'éclaircir tout soupçon. cependant la sincérité des écritures comptables est souvent appréciée après un double contrôle des données comptables en interne et un autre en externe.

### **1-3-1 Contrôle interne à la comptabilité**

Ce type de contrôle consiste essentiellement à examiner toute les écritures qui sont retracées dans les documents présentés, et concourent à la formation du bénéfice brut, notamment dans les petites et moyennes entreprises, c'est-à-dire :

### 1-3-1-1 Contrôle à travers des données comptables

A ce niveau, la vérification de la comptabilité se focalisera sur les éléments qui participent à la formation de bénéfice brut. À savoir :

- Les achats
- Les stocks et travaux en cour
- Les ventes

#### A. contrôle des achats

Les irrégularités que peut faire apparaître la vérification des postes comptable « achats » peuvent se classer en deux groupes, soit par leur majoration ou leur minoration.

- **Majoration des achats**<sup>5</sup>

La majoration des achats a pour but de diminuer le bénéfice brut ainsi que le bénéfice net. Elle peut être sous diverses formes comme suit :

- ✓ Inscription de la même facture à deux dates différentes ;
- ✓ Inscription d'achat fictif pour lesquels aucune facture ne peut être présentée ;
- ✓ Inscription d'une facture ancienne dont on a modifié le dernier chiffre de l'année, ou enregistrement d'une facture fictive ;
- ✓ Inscription de la même facture dans deux livres auxiliaires ;
- ✓ Enregistrement d'immobilisation dans le compte « charge ».

En général, la pratique des majorations d'achats se trouve chez les contribuables qui ne peuvent dissimuler leur chiffre d'affaires, exemple : entrepreneur de travaux public et du construction et collectivité locale, par conséquent le vérificateur peut déceler ses irrégularité par l'examen minutieux des factures d'achat, des bons de commande, des correspondances, des relevés bancaires et surtout par les recoupements effectués auprès des fournisseurs ; les résultats de ces recoupement doivent être rapprocher de la fiche individuelle du fournisseur concerné.

---

<sup>5</sup> Guide du vérificateur de comptabilité, édition 2003, P 59.

Par ailleurs, les irrégularités constatées dans le compte d'achat peuvent avoir une incidence en matière de TVA, dans le cas de majoration des achats fictifs cela donnera lieu à des déductions non justifiées de la TVA.

- **La minoration des achats :**

La minoration des achats à pour but d'augmenter le bénéfice et non de le diminuer, en réalité la minoration volontaire des achats se suit souvent d'une dissimulation symétrique des recettes.

La minoration des achats, lorsqu'elle est volontaire a donc pour objectif de rétablir un pourcentage de bénéfice brut qui apparaît correct malgré la dissimulation d'une partie des recettes ce type de fraude se manifeste sous différentes formes à savoir<sup>6</sup>:

- ✓ Omission de comptabilisation de facture régulièrement établies par le fournisseur ;
- ✓ Achat déguisés sous frais généraux de comptabilité dans un autre compte de charge ;
- ✓ Erreur matérielle volontaire ;
- ✓ Achats effectués sous une fausse identification ;
- ✓ Achats sans factures ;
- ✓ Achats effectués au détail (notamment par les producteurs) ;

Les fraudes sur achats, autres que les achats sans factures, sont relativement aisées à déceler par un examen minutieux des factures, des bons de commande, des correspondances et surtout des recoupements effectués dans les comptabilités des fournisseurs.

Les vérificateurs ne devront pas hésiter, lorsqu'ils constatent des achats ou ventes sans factures, à suivre « la filière » en vue de mettre en cause, aux différents stades, les acheteurs et vendeurs successifs.

---

<sup>6</sup> Guide du vérificateur de comptabilité, édition 2003, P 58.

Dans le cas où des inexactitudes sont relevées dans le compte « achat », et qui sont dues à des minorations d'achat entraînera systématiquement une minoration corrélative des ventes taxables.

En tout état de cause, lors du contrôle des achats il faut s'assurer que les déductions de taxe sur achat ont été légalement opérées, et il faudra vérifier si la déduction de la TVA a été opérée selon la proportion exacte, et que les factures d'achats comportent toutes les mentions concernant le droit de déduction de la TVA.

## B. contrôle des stocks

Les stocks correspondent à des actifs détenus par l'entreprise et destinés à être vendus dans le cadre de l'exploitation courante. Leur calcul se fait à partir du coût d'acquisition et de transformation en ajoutant les charges encourues.

Le contrôle des stocks fait ressortir deux situations d'inexactitude :

- ✓ L'inventaire fait état des quantités réelles de produits en stock, mais il a été fait application à ces quantités d'une valeur inférieure à celle prévue par la réglementation en vigueur : c'est la minoration en valeur.
- ✓ L'inventaire ne fait apparaître qu'une partie des produits réellement en stock : c'est la minoration quantitative.

Ces deux pratiques sont dans certains cas appliquées simultanément, en appliquant une valeur minorée à des quantités de produits inférieures à la réalité.

### • Contrôle des quantités en stock

Lors du contrôle des quantités en stock le vérificateur s'assure que les quantités déclarées existent réellement en stock. Au cours de sa vérification le vérificateur s'appuie sur l'égalité suivante afin de faire apparaître une irrégularité au niveau des stocks à travers un rapprochement entre le stock théorique obtenu à partir de cette égalité ci-dessous et le stock déclaré :

$$\text{Stock initial} + \text{achats} = \text{stock final} + \text{ventes}$$



- **Contrôle de la valeur d'inventaire**

Le vérificateur lors de l'inventaire physique établit un relevé d'achat et vente effectués par le contribuable pendant les 4 ans à vérifiées, d'où il constate une présence de la totalité de produit ou marchandises en stock, mais il a été fait application à ces quantités d'une valeur inférieure à celle prévue par la réglementation en vigueur.

### **C. contrôle des ventes**

Parmi les plusieurs méthodes utilisées par le contribuable afin de déterminer son revenu imposable, on trouve la diminution des ventes. Néanmoins les principales irrégularités qui peuvent être relevées au niveau des ventes sont ainsi :

- vente sans facture ;
- vente avec soulte ou facturation partielle ;
- omissions de recette provenant des industries de transformation et les activités de bâtiments, de la vente des résidus (déchets) de matière première ou de sous produits ;
- enregistrement au débit du compte vente, les retours fictifs de marchandises ou de ristournes exagérés ;
- non comptabilisation des prélèvements de marchandises faites par le commerçant pour ces besoins personnels ;
- Comptabilisation d'une vente au crédit d'un compte de bilan.

#### **1-3-2 Contrôle externe**

Afin d'apprécier et de s'assurer de la sincérité des écritures comptables déclarées par le contribuable ; il est nécessaire que le vérificateur effectue un contrôle externe pour compléter la vérification comptable réalisée lors du contrôle interne.

Toutefois durant le contrôle externe le vérificateur cherche à détecter les différentes opérations qui auraient dû être enregistrés dans la comptabilité. Comme il doit s'assurer que les faits et revenus devant faire l'objet d'actes ou de déclaration non pas échapper à l'impôt soit en totalité ou en partie.

Par ailleurs dans le contrôle externe, l'analyse des données relative à la situation fiscale personnelle des associés et des principaux dirigeants doit être mentionnées au niveau du rapport de vérification, et cela dans le cas d'une vérification d'une société.

## 2- Etude des comptes de bilan et des comptes de résultats

L'inspecteur chargé de vérifier la comptabilité d'une entreprise, n'est pas amené à analyser l'ensemble des comptes de la comptabilité, mais il se base sur ceux qui semblent avoir des anomalies.

A cet effet, le vérificateur peut avoir recours à d'autres éléments, comme les variations de certains postes du tableau de flux de trésorerie.

### 2-1 Etudes des comptes de bilan

Les comptes de bilan se divisent en deux catégories qui comportent les comptes d'actif et les comptes du passif.

#### 2-1-1 Les comptes d'actif

L'actif par définition est une ressource contrôlée par une entité du fait d'événement passé et dont elle attend des avantages économiques futur<sup>7</sup>.l'actif du bilan comporte de différente classes :

##### A. Les immobilisations

Cette classe englobe :

- **Les immobilisations corporelles** : ou appelé actif corporelle détenue par une entité pour la production, la fourniture de biens ou de service, la location ou

<sup>7</sup> Système comptable financier, édition BERTI, Alger, 2009, P 179

l'utilisation a des fins administratives et qu'elle s'attend à utiliser sur plus d'un exercice tel que les terrains, constructions....etc.<sup>8</sup>.

- **Les immobilisations incorporelles** : est un actif non monétaire, identifiable et sans substance physique, détenue par une entité pour la production, la fourniture de bien ou de service, la location ou l'utilisation a des fins administratives, il s'agit par exemple de fond commerciaux acquis, logiciels informatiques ou autres licences d'exploitation, frais de développement...etc<sup>9</sup> ;
- **Les immobilisations financières** : est une créance dont le règlement doit intervenir dans un délais supérieur a un an, ou un titre ou une valeur assimilée que l'entité a décider de conserver sur plus d'un exercice tel que :titres immobilisé, droit de propriété, droit de créance ...etc.
- **Les immobilisations en concession** : la concession de service public est définis par un contrat par lequel une personne publique confie à une personne physique ou morale l'exécution d'un service public, à ses risques et péril, pour une durée déterminée et généralement longue, et moyennant le droit de percevoir des redevances sur les usages de service public tel que : le contrat d'affermage ;
- **Les immobilisations en cour** : ces comptes ont pour objet de faire apparaître la valeur des immobilisations non encor en service à la fin de chaque exercice, ainsi que les avances et acomptes versées par l'entreprise des tiers en vue de l'acquisition d'une immobilisation tel que : avances et comptes versés sur commande d'immobilisation.

#### ✓ **L'amortissement des immobilisations**

L'amortissement est une répartition systématique du montant amortissable d'un actif sur sa durée d'utilité estimé, sur le plan d'amortissement et en tenant compte de la valeur résiduelle probable et l'actif à l'issue de cette durée<sup>10</sup>.

Certains changements ont touchés les méthodes de calcul de l'amortissement exemple : de la ventilation par composants c'est-à- dire que les éléments d'une

<sup>8</sup> Idem, page17.

<sup>9</sup> Système comptable financier, édition BERTI, Alger, 2009, p 18.

<sup>10</sup> Idem, P 179.

immobilisation corporelle sont amortis d'une façon indépendante, par conséquent le vérificateur doit accorder une importance particulière au contrôle des amortissements en procédant à une analyse ou il doit s'assurer que :

- Le taux d'amortissement ne soit pas exagéré ;
- Si les immobilisations sont amorties sur leur base de durée d'utilité, et que les proportions retenues pour l'amortissement dans les états financier conformément aux nouvelles normes de comptabilité ;
- Si les entreprises détiennent pas les tableaux d'amortissement et cela de manière régulière ;
- Le vérificateur devra contrôler les véhicules de tourisme, ont été amortis sur une base unitaire n'excèdent pas le seuil admis.

### **B. Stocks et encours**

Il est détenu pour être vendu dans le cour normal de l'activité ou en cour de production pour une telle vente sous forme de matière première ou de fournitures devons être consommées dans le processus de production ou de prestation de service.les stocks englobent les biens acquis et détenus pour la revente ainsi que les produits finis, ou encours de production tel que les marchandises achetées par un détaillant pour la revente, et les terrains ou d'autres biens mobiliers détenues pour la revente.

### **C. Clients et comptes rattachés**

Ce compte détermine les créances détenues par l'entreprise lors d'une opération de vente des biens et services rattaché à son cycle d'exploitation.

Le vérificateur attribue un intérêt particulier à ce compte car il lui permet de s'assurer de :

- La fidélité de certain clients par la technique de sondage ; cette technique de trier les clients qui effectue leur règlement en espèce et cela pour vérifier la régularité des soldes ;
- La comptabilisation des effets est fais selon la valeur réelle ;

- Toute opération enregistrée a en contre partie une opération commerciale ;
- La réalité des transactions surtout celle portant des sommes importantes ;
- La présentation de toutes les pièces justificatives comportant toutes les avances reçus.

#### **D. Charges constatés d'avance**

Sont les charges enregistrées qui correspondent à l'achat des biens et services, ou la prestation interviendra ultérieurement en générale, ce compte fonctionne selon les besoins et les subdivisions suivantes : provisions, charges et produits constatés d'avances.

A ce niveau l'agent vérificateur doit s'assurer pour chaque exercice vérifié, que ce compte est annulé lorsque le service est rendu et l'existence des pièces justificatives des frais payés à l'avance.

#### **E. Valeur mobilière de placement**

Sont les actifs financiers acquis par l'entité en vue de réaliser un gain en capital à brève échéance, il comporte toutes les actions et obligations d'une entreprise ainsi que les bons de trésor<sup>11</sup>.

#### **F. Banque, établissements financiers et assimilés**

Ce poste retrace les avoirs en banque, tous les intérêts courus et toutes les opérations réalisées par une entreprise avec d'autres établissements financiers....etc.

Le vérificateur est amené à :

- Procéder au rapprochement des écritures comptables affectant le poste « banque » avec les relevés bancaires produits et demander les éclaircissements nécessaires en cas de discordance entre les unes, les autres ;
- Vérifier le moyen de règlement des clients (par banque, caisse,...);
- S'assurer de la régularité de l'état de rapprochement ;
- Toute réception ou paiement par chèque doit être comptabilisé.

---

<sup>11</sup> Système comptable financier, édition BERTI, Alger, 2009, p 140.

## G. Caisse

Représente la trésorerie de l'entité, ce compte enregistre l'ensemble des encaissements et les décaissements effectués en espèce. L'examen de compte caisse permet au vérificateur de découvrir les irrégularités ou dissimulations, comme il lui permet de s'assurer de :

- L'exactitude des additions du rapport de livres auxiliaires ou journal général et cela par sondage ;
- La correspondance des encaissements ou vente comptabilisées ;
- L'enregistrement des opérations comptables, par les pièces justificatives afin d'éviter une double comptabilisation d'une facture ;
- Le mouvement de fond effectuer entre la banque et la caisse sont datés et justifier.

### 2-1-2 les comptes de passif

Les comptes de passif est toute obligation actuelle de l'entité résultant d'événement passées et dont l'extinction devrais se traduire pour l'entité par une sortie des ressources représentatifs d'avantages économiques, on distingue :

- ✓ Un passif courant constitue les engagements que l'entité s'attend à atteindre les engagements de cycle d'exploitation normale ou dont l'échéance ne dépasse pas une année de la date de clôture de l'exercice ;
- ✓ Un Passif non courant : il comprend tous les éléments de passif et qui ne constitue pas des passifs courant ou l'échéance dépasse une année;

### A- Compte des capitaux

Représente les rapports que détient l'entreprise à titre permanent, on se focalisera pour notre analyse sur les comptes suivant :

- Capital émis (C101) ;
- Report à nouveau (C11) ;
- Résultat de l'exercice (C12).

➤ Subvention d'équipement (C131) ;

Le vérificateur doit s'interroger sur tout changement affectant l'un de ces compte citées, en matière d'impôt directs et indirects il s'intéressera à :

- chaque mouvement affectant la variation du capital, soit une augmentation réalisée par l'apport de fonds nouveaux, l'incorporation des réserves, soit une réduction due au remboursement ses apports ou la distribution des primes d'émission aux associés<sup>12</sup>.
- pour les entreprises individuelles, le vérificateur procède a une comparaison entre les somme portées et les passibilités financière apparentes de l'exploitant afin de mieux refléter le patrimoine de l'exploitant ;
- l'imposition à l'IRG d'une partie ou la totalité des réserves distribuées aux associés ou autre bénéficiaire<sup>13</sup> ;
- Dans le cas de cession de parts sociales, si une plus-value de cession a été réalisée, elle sera soumises à l'IRG <sup>14</sup>;
- la tenue des provisions doit répondre à l'exigence de forme et de fond requise par la législation en vigueur.il exigera a cet effet toutes les justifications utiles.
- vérifier que les provisions inscrite au bilan ne sont pas devenues sans objet au cours de l'exercice suivant celui de leur constitution ;

### **B- Les emprunts et dettes assimilés**

C'est l'ensemble des ressources financières externes, acquit auprès d'établissement de crédit ou de tiers divers, affectées de façon durable au financement des moyens d'exploitation ou de production.il sert simultanément avec les capitaux propres à la couverture des besoins durables de l'entreprise.

---

<sup>12</sup> Guide de vérificateur de comptabilité, 2003, page 80

<sup>13</sup> Article88-1 du CID

<sup>14</sup> Article172-1 du CID

On retient comme emprunt selon le SCF, les comptes financiers, on révisera dans ce qui suit les comptes suivants :

- emprunt au près des établissements de crédit ;
- autre emprunts et dettes assimilées ;
- autre dettes rattachés à des participations.

L'anomalie qui peut affecter ce compte peut-être relevé par :

- l'emprunt des crédits doit être accordé par des organismes existants et ayant la capacité financière de les octroyé ;
- les emprunts contracté par l'entreprise ne sont pas fictifs ou ne dissimulent pas des apports fait par l'exploitant ou les associés. A cet effet le vérificateur exigera toutes les justifications nécessaires ;
- lorsque il s'agit des emprunts effectués auprès des personne physique, leurs comptabilisation doit être appuyée d'un acte authentique<sup>15</sup> ;
- Les autres comptes peuvent être inspectées généralement en s'assurant de :
  - l'analyse des factures payées et qui ont le même montant ne sont pas comptabilisées doublement;
  - les dettes contractées en vue d'acquérir une immobilisation (fournisseurs d'immobilisations-retenues de garantie) sont justifiées.

## 2-2 Etude des comptes de résultat

La mission du contrôle de vérificateur ne s'arrête pas à l'examen de certains compte de bilan, mais en plus il procède au contrôle du tableaux des compte de résultat qui est un état récapitulatif des charges et des produits réalisés par l'entité au cour de la période considérée. par différence, il fait apparaître le résultat net de la période.

<sup>15</sup> Guide du vérificateur de comptabilité, édition 2003,P85



**A- Les charges**

Ce sont les coûts supportés par l'entreprise durant son activité, qui doivent être comptabilisés durant l'exercice au cours duquel elles ont pris naissance. Le contrôle de cette classe est souvent le plus délicat pour leur effet direct sur le résultat fiscal de l'entité.

**➤ Services extérieurs (c 61)**

Ils représentent l'ensemble des charges externes autres que les achats en provenance de tiers. Réalisé dans l'intérêt de l'entreprise. Il peut être contrôlé à partir des factures ainsi que les contrats détenus par l'entité. L'agent vérificateur procède à l'examen de ce compte pour s'assurer que :

- Les loyers sont à la disposition des besoins de l'entreprise, et que tous les contrats sont bien enregistrés ;
- Le montant de ces charges n'est pas excessif ;
- Les montants comptabilisés dans le compte « rabais, remises, ristournes » obtenu sur service extérieur sont correctement enregistrés compte tenu des factures des fournisseurs ;

**➤ Autres services extérieurs**

Ce compte contient certaines charges liées aux services rendus par des personnes physiques ou morales étrangères à l'entreprise tel que publicité, publication, relation publique (c 623), transport de biens et de transport collectif du personnel (c 624) ....etc.

L'agent de l'administration fiscale doit vérifier particulièrement si :

- Les frais de déplacement, missions et réceptions sont d'ordre professionnel;
- Les limites prévues par la législation fiscale ont été respectées vis-à-vis des frais de restauration, réception et cadeaux ;
- Les frais postaux et télécommunication sont justifiés par la présence des factures transmises ;

**➤ Charges de personnel**

Ce compte englobe les dépenses liées à l'intérêt du personnel tel que : rémunérations du personnel, cotisations aux organismes sociaux...etc.

Au cours de sa mission, le vérificateur est appelé à examiner attentivement :

- Si l'ensemble des salaires ont été régulièrement versés aux employés, inscrit dans le livre de paye, soumis à l'IRG/salaire puis renversé au trésor public ;
- Qu'une certaine cotisation est versée aux organismes sociaux.

**➤ Impôts, taxes et versement assimilé**

Ce sont des charges correspondant à des versements obligatoires à l'Etat pour financé les dépenses publiques.

Le contrôleur doit se concentrer sur ce compte pour déterminer si :

- Ya pas d'insuffisance de déclaration tant en matière d'impôt directe, qu'en matière de taxes sur le chiffre d'affaire ;
- Les impôts déductibles sont déduit du résultat de l'exercice (TAP) ;
- Les déclarations présentées au trésor public sont égales à celles comptabilisées.

**➤ Charges financières**

Les charges financières sont des charges qui correspondent au cout des ressources d'emprunt obtenus auprès des différents créanciers bancaires et financiers:

Le vérificateur lors de l'examen de se compte il doit s'assuré que :

- Les charges financières sont bien maitrisées pour éviter la détérioration de la rentabilité de l'entreprise ;
- Les intérêts calculés sont correctement déclarés en examinant le tableau d'amortissement des emprunts ;
- L'entreprise respect toutes les obligations que lui sont imposées aux paiements des intérêts ;

- Les pertes de change sont correctement évaluées à chaque clôture de l'exercice.

➤ **Dotation aux amortissements, provisions et perte de valeur**

Ce compte enregistre les amortissements subis par un ou plusieurs éléments d'actif après usage dont leur durée de vie est limitée, ainsi que les provisions réalisées pour faire face à des pertes ou charges déterminés.

L'agent vérificateur doit contrôler si :

- L'amortissement est réalisé pour les biens appartenant à l'entreprise concernée par la vérification ;
- Les provisions ont été calculées en hors taxe (HT) ;
- Les provisions sont régulièrement constituées ;
- Les provisions constituées qui ne sont pas justifiées seront imputées au résultat de l'exercice.

**B- Les produits**

Les produits sont les accroissements d'avantages économiques au cours de l'exercice sous forme d'entrée ou d'accroissement d'actif ou de diminutions de passif. Ils ont pour effet d'augmenter les capitaux propres autrement que par les augmentations provenant des participants aux capitaux propres.

Les techniques de vérification vont porter sur les comptes suivants :

- la production immobilisée (c 73) ;
- la production stockée ou déstockée (c 72) ;
- produit financier (c 76) ;
- autres produits opérationnels (c 75) ;
- subvention d'exploitation (c 78).

**➤ La production immobilisée**

Ce compte enregistre le coût de production des éléments d'actif incorporel et des éléments d'actif corporel créent par l'entité inscrits à l'actif non courant. Ce compte enregistre aussi au crédit le montant des frais accessoires d'achats supportés par l'entité pour son compte propre (par exemple : transport, installation, montage effectués par l'entité au titre d'une immobilisation acquise).<sup>16</sup>

Le vérificateur doit analysée sur place que les travaux de l'entreprise pour elle-même sont enregistrés dans «l'actif immobilisé», ensuite s'assurer que d'autres éléments contribuant à la détermination du coût de cette production, sont conformes aux règles.

**➤ La production stockée ou déstockée :**

La production stockée correspond à la variation globale des stocks de produits finis et des encours de production des biens et services d'une entité. Elle se calcule en reprenant le montant des stocks et encours des biens et services constatés lors de l'inventaire.

Il est impératif au vérificateur d'analysée les fiches d'inventaire, l'évaluation des stocks, comptabilité analytique afin de s'assuré de la sincérité des comptes.

**➤ Subvention d'exploitation**

Elles sont des somme versées a l'entreprise par l'Etat, collectivités publiques destinées à compenser l'insuffisance de certains produits ou charge d'exploitation.

L'inspection devra vérifiée que ces subventions concernent l'exploitation et qu'elles sont correctement traiter selon les règles fiscales : identification des subventions qui feront l'objet de réintégration à la base imposable

Pour ce rendre compte de ces imperfections, l'administration fiscale doit considérer avec attention les courriers d'octroi des subventions.

---

<sup>16</sup>Système comptable financier, édition BERTI, Alger, 2009, page 154

**➤ Autres produits opérationnels :**

Les éléments par nature figurants dans ce compte sont réputées être constitutifs du résultat des activités ordinaire de l'entreprise, ce compte comporte : les brevets, les licences, autres produits de gestion courante.

Il faudra s'assurer dans ce cas des avis bancaires, factures et des correspondances échangées.

**➤ Produits financiers :**

Ce sont les revenus liée à la gestion financières (produits de placement, escomptes obtenus, profits net sur cession d'éléments d'actif, gains de change....etc.), qui permettent a l'entreprise de détenir des ressources.

Pour contrôler ce compte, il suffit à l'administration fiscale de vérifier si les produits financiers imposables font partie de l'assiette fiscale.

**➤ Éléments extraordinaires-produits**

Ce compte n'est utilisé que dans des circonstances exceptionnelles pour l'enregistrement d'événements extraordinaires non liés à l'activité de l'entreprise<sup>17</sup>, son contrôle constitue de s'assuré que la nature et le montant de chaque éléments est indiqués séparément au niveau des états financier.

**➤ Reprise sur pertes de valeur et provisions :**

Elles sont des annulations totales ou partielles des provisions sur les éléments d'actifs et risques provisionné.ils se sont étudiés fiscalement grâce aux relevés de décisions des organes compétant.

**Section 2 : les conséquences de la vérification de la comptabilité**

L'étude approfondie de la situation comptable du contribuable, permet de détecter les différentes manœuvres frauduleuses pratiquées, et qui ont pour but de fuir

<sup>17</sup>JORADP N°19 du 25 mars 2009, page 65

leurs obligations fiscales, et par conséquent, porté atteinte à l'équilibre budgétaire de l'Etat à travers les incidences de ses anomalies sur la détermination du résultat fiscal.

Etant donné la gravité d'anomalies constatées lors de la vérification, le contribuable se trouve dans des situations embarrassantes devant l'administration fiscale, cette dernière n'hésite pas à sanctionner et/ou à pénaliser toute personne portant préjudice aux biens de l'Etat. Cependant face à de telles sanctions le contribuable exprime son opposition et ses droits par les trois voies de recours.

### **1-Les procédures de redressement**

Afin de s'assurer du bon déroulement de la mission de vérification, le vérificateur met en confiance le contribuable qui doit à son tour présenter sa collaboration.

Ce pendant après vérification sur place l'administration fiscale offre au contribuable l'opportunité de ce faire entendre pour présentation d'explication, éclaircissements, ou simplement défendre son point de vue concernant les anomalies relevés aux cours de la mission, et à travers le débat entretenu avec le contribuable.

Cette procédure est un droit attribué au contribuable qui est présumé être sincère dans ces déclarations, elle commence par :

#### **1-1 L'envoi de la notification primitive**

La notification de redressement doit être motivée et détaillée, est transmise au contribuable soit en main propre ou par billet de lettre recommandée avec accusée de réception. la notification comporte :

- La méthode d'évaluation qui a conduit au redressement (charte du contribuable vérifieur, 2006, page 15) ;
- Les anomalies relevées ;
- Droit de se faire assister par un conseil de son choix pour discuter les présentes propositions (art 60-6 loi de finance 2002) ;

- Droit de solliciter toutes explications verbales utiles sur son contenu ;
- Les noms et grades des vérificateurs ;

A compté du jour de la réception de la notification, le contribuable dispose d'un délai de 40 jours pour examiner les propositions des vérificateurs et exprimer sa réponse. par ailleurs l'absence de réponse dans ce délai sera prise pour accord tacite.

### **1-2 La notification définitive :**

Dans le cas ou le contribuable réussi à fournir a l'administration fiscale des arguments raisonnables et explicative tel que : présentation de pièces justificatives, argumentation de certaines écritures ...etc, dans le délai accordé, les agents vérificateurs sont tenus d'étudier consciencieusement les repenses du contribuable et revoir les bases d'imposition afin d'établir la notification définitive.

A la fin du contrôle de la repense du le contribuable, le vérificateur établie la notification définitive qui comporte l'ensemble des contestations développées par le contribuable dans ses repenses, les montants définitive des droits et pénalités, ainsi que les délais accordé au paiement, et seront transmis par voie de rôles à l'attention du contribuable vérifie.

Par ailleurs une fois que cette procédure est achevé et que le vérificateur a rédigé son rapport de vérification il présentera une copie a la direction régionale et une autre sera archivée avec le dossier du contribuable.

### **1-3 procédures d'imposition d'office**

Tout contribuable qui soit personne physique ou moral, qui n'a souscrit ses déclarations légales dans les délais prescrit par l'administration fiscale, peut faire l'objet d'une taxation d'office. Où le contribuable perd son droit d'exprimer son point de vue, donc la procédure contradictoire sera annulée, cette taxation est appliquée dans différents cas :

**A. Absence ou retard de déclaration**

Où le contribuable ne respect pas les délais réguliers de dépôt des déclarations, ou l'absence totale de la déclaration ;

**B. Absence ou retard de réponse**

Le contribuable ne répond pas, ou ne répond pas dans les délais à une demande d'éclaircissement ou de justification de l'administration. une autre situation peut faire l'objet d'une taxation d'office est lors de l'envoi d'une mise en demeure par l'administration fiscale pour compléter cette réponse, et le contribuable n'apporte aucune justification ;

**C. Opposition au contrôle fiscal**

Lorsque le contribuable s'est opposé au contrôle, à l'enquête ou au droit de visite, soit du fait de lui-même, soit du fait de l'intervention ou la présence de tiers faisant obstacle à la poursuite des opérations de contrôle ;

**D. Déroulement de la procédure**

L'administration fait recours aux éléments en sa possession, à savoir les dépenses du contribuable, train de vie,...etc. afin de reconstituer les bases d'impositions.

Trente jours (30) au moins avant la mise en recouvrement, l'administration adresse une notification au contribuable qui mentionne le montant du redressement et les modalités d'évaluation des bases d'imposition ; ensuite le contribuable doit engager à une procédure de réclamation contentieuse.

**E. Le rejet de comptabilité**

À la suite de vérification de déclaration fiscale ou de comptabilité, ne peut intervenir que dans les cas ci-après <sup>18</sup>:

---

<sup>18</sup> Article 43 du CPF, 2011



- Lorsque la tenue des livres comptables n'est pas conforme aux dispositions des articles 9 à 11 du code du commerce et aux conditions et modalités d'application du plan comptable national ;

- Lorsque la comptabilité se trouve privée de toute valeur probante, par suite de l'absence de pièces justificatives ;

- Lorsque la comptabilité comporte des erreurs, omissions ou inexactitudes graves et répétées liées aux opérations comptabilisées.

Il est impérativement d'indiquer que la procédure contradictoire mise en place dans le cas de rejet, n'est pas tout à fait similaire à celle suivie habituellement. Cette distinction est due au fait que le contrôleur n'est pas tenu de justifier les modalités de détermination des bases d'imposition mais elles sont arrêtées d'office.

IL est procédé à l'évaluation d'office des bases d'imposition du redevable sans préjudice des autres sanctions prévues par ailleurs <sup>19</sup>:

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

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

#### **1-4 reconstitution des bases d'imposition**

Après le rejet de la comptabilité ;le vérificateur sollicite une multitude de méthodes d'évaluations des bases imposables, qui varient selon l'importance de l'entreprise et la nature de l'activité exercée, ainsi que les éléments relevés lors de la vérification.

---

<sup>19</sup> Article 44 du CPF, 2011.

**A. reconstitutions du chiffre d'affaire à partir d'éléments quantitatifs (matières)**

Les vérificateurs font recours à cette méthode en raison de sa simplicité, la plus part des activités sont adaptés à cette méthode, à l'exception de quelques unes a titre d'exemple : les professions libérales, entrepreneurs de travaux...etc.

L'application de cette méthode est délicate dans les grandes entreprises, qui procèdent une haute gamme de produits.

Un compte matière peut être établi pour la totalité des objets ou produits commercialisés, soit pour un échantillon de produits ayant un caractère significatif dans le but de faire ressortir un pourcentage de dissimulation.

Le compte matière pour une entreprise d'achat-vente peut se présenter pour une année de la manière suivante <sup>20</sup>:

Stock initial	
(+) Achats	
(-) Stock initial	
<hr/>	
(=) consommations reconstituées	
(-) consommation déclarées	
<hr/>	
(=) Différence, pertes ou dissimulation.	

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

Le compte matière d'une entreprise de production est beaucoup plus élaborer.il peut se présenter de la manière suivante :

<sup>20</sup> Guide du vérificateur de comptabilité, édition 2001,

Stock initial de treilles à soudé

(+) Achats de treilles à soudé

(-) stock final des treilles à soudé

---

(=) consommation nette

(-) stock initial de produits finis

(+) Stock final de produits finis

---

(=) différence ou dissimulation.

### B. Reconstitution du chiffre d'affaire à partir des recettes et de la facturation

Afin de rétablir le chiffre d'affaire à partir des recettes, le compte financier est nécessaire. Il englobe l'ensemble des débits de la caisse, ainsi que les soldes créditeurs des comptes bancaires de l'entreprise ou de l'exploitant (entreprise individuelle) en tenant compte des variations des avances clients et des soldes au début et à la fin de l'exercice. Ce compte financier se présentera sous la forme suivante :

Caisse (total des débits)

(+) comptes bancaires (débits des comptes

Comptables ou crédits à la banque).

---

Total =

(+) Avances clients au 01 janvier

(-) Avances clients au 31 Décembre

(-) Solde clients au 01 janvier

(+) Solde clients au 31 décembre

---

= Chiffre d'affaires reconstitué

Le chiffre d'affaire reconstitué sera comparé à celui déclaré pour détecter éventuelle minoration, ainsi qu'il est nécessaire au vérificateur de demander au contribuable des explications sur les différences constaté lors de l'élaboration du compte financier.

La facture constitue la base en matière d'impôt directs concernant les entreprises de travaux public, la reconstitution de la facturation doit permettre non seulement, la vérification des soldes et des avances clients, mais encore des encaissements et des facturations déclarées.

Encaissements déclarés

(-) soldes clients au 01/01

(+) Avances clients au 01/01

(+) soldes clients au 31/12

(-) Avances clients au 31/12

---

Facturation reconstituée

Facturation déclarée

---

= Différence

Dans le cas où les différences constatés en (+) représentent des encaissements non déclarées imposables à la TVA.

### **C. Reconstitution du chiffre d'affaire à partir des charges de production**

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

Les sommes versés aux machines et salaires distribués au personnel affecté à la production des biens et des services peuvent constituer un moyen efficace et difficilement contestable pour la reconstitution du chiffre d'affaires réalisé.

#### **D. reconstitutions du chiffre d'affaire à partir d'une étude de prix<sup>21</sup>**

La reconstitution du chiffre d'affaires peu se faire à partir des achats, compte tenu de la variation des stocks, augmentés du bénéfice brut et cela suivant la formule suivante :

Stock initial

(+) Achats

(-) Stock final

---

(=) Achats revendus

Achats revendus + bénéfice brut = chiffre d'affaires hors taxe + TVA = chiffre d'affaires (taxe comprise).

Les achats revendus, s'entendent des achats comptabilisés et ceux non comptabilisés décelés par un contrôle sur place ou par recoupements. Les recoupements effectués auprès des fournisseurs, doivent être utilisés en vue de s'assurer que tous les achats ont été comptabilisés.

Dans le cas où les vérificateurs décèlent des achats de matières premières non comptabilisés au moment de la reconstitution du chiffre d'affaires, ils doivent les valoriser en production vendue en utilisant le rapport suivant :

$$\frac{\text{production de l'exercice}}{\text{Matières et fournitures consommées}} = A$$

<sup>21</sup> Guide du vérificateur de comptabilité, édition 2001 ; page 126

Le montant des matières et fournitures non déclarées multiplier par le ratio cité supra, permettra de déterminer le montant du chiffre d'affaires correspondant aux quantités non déclarées.

$$(Matières et fournitures non déclarées \times A = Rehaussement)$$

Le pourcentage du bénéfice brut à prendre en considération, peut être celui le plus élevé déterminé pour les quatre exercices intéressés par la vérification.

## 2- Les voies de recours :

A la fin de la procédure de vérification l'agent chargé de la mission établit une notification définitive, contenant toutes les anomalies détectées au cours de la vérification, ensuite il procède à l'émission du rôle, qui poussera le contribuable à intervenir par voie réglementaire afin de revoir sa situation fiscale, et cela à travers les recours qui sont considérés comme des garanties du contribuable soumis à la vérification en vue de défendre ce qui lui revient de droit.

### 2-1 Le recours gracieux :

En cas d'indigence ou de gêne financière mettant le contribuable dans la difficulté de se libérer de leurs dettes envers le trésor, les contribuables peuvent solliciter une modération ou remise d'impositions régulièrement établie sur le revenu régulièrement établies<sup>22</sup>, cela à travers une demande adressée au directeur des impôts de la wilaya dont dépend le lieu de l'imposition et être accompagnées de l'avertissement ou, à défaut, de la production de cette pièce, indiquer le numéro de l'article du rôle sur lequel figure l'imposition concernée.

Le jugement concernant les demandes du contribuable sera prononcé par :

- Le directeur régional des impôts, lorsque le montant de l'amende dépasse 500000 DA ;

<sup>22</sup> Article 92 du code de procédure fiscale.

- Le directeur des impôts de la wilaya, lorsque l'amende fiscale est inférieure à 500000 DA.

## 2-2 Le recours contentieux

Il représente les réclamations relatives aux impôts, taxes, droits ou amendes établis par le service des impôts, à travers le qu'elles le contribuable tendent à obtenir, soit la réparation d'erreurs commises dans l'assiette ou le calcul des impositions, soit le bénéfice d'un droit résultant d'une disposition législative ou réglementaire. Toutefois le contribuable dispose d'un délai expirant le 31 décembre de l'année qui suit pour formuler sa réclamation. Cette dernière est remise au directeur des impôts de la wilaya dont dépend le lieu de l'imposition, pour les contribuables dépendant de la direction des Grandes entreprises ils déposent leurs réclamations au niveau de la direction de cette structure, tout en mentionnant l'imposition en cause.

Par conséquent si la DIW décide de rejeter la demande de réclamation, et que le contribuable est insatisfait de cette décision, il a la possibilité de saisir la commission de recours compétente dans un délai de quatre à partir de la date de réception de la décision de l'administration<sup>23</sup>.

## 2-3 Le recours hiérarchique

Au cours de chaque vérification, l'agent chargé de la mission est dont l'obligation de présenter les résultats obtenus lors du contrôle et d'éclaircir certains points liés à cette vérification au contribuable vérifié, toutefois le contribuable qui a des doutes par rapport au résultat de la vérification peut faire recours au directeur de recherche et vérification, au directeur d'impôt de la wilaya afin d'examiner sa requête.

La réponse portant la demande du contribuable sera énoncée dans un délai de six (06) mois, ou elle peut être reportée à huit mois en ce qui s'agit d'affaires contentieuses.

---

<sup>23</sup> Charte du contribuable vérifié, 2010, page 44

### 3- Les sanctions en matière fiscale

Dans le but de lutté contre la fraude fiscale et de poussé le contribuable au paiement de ces déclaration sincère, et dans les délais réglementaire, le législateur fait appel a des sanctions, administrative soit il ou pénales.

#### 3-1 Les sanctions administratives

C'est l'ensemble des pénalités imposées au contribuable varient selon la nature de l'infraction à réglé en plus de l'impôt payer.

##### ➤ Retard dans le dépôt des déclarations<sup>24</sup>

Lorsque la déclaration de certains impôts et taxes (IRG, IBS, TAP) sont produit après l'expiration des délais fixé par l'administration fiscale, mais dans les deux (2) mois suivant la date d'expiration de ces délais, l'administration fiscale impose au contribuable des pénalités a payé de 25 % pour défaut de déclaration prévue à l'article 192 de code d'impôt directe est ramené à 10 %,si la durée de retard n'excède pas un (1)mois et à 20%, dans le cas contraire. Le dépôt tardif des déclarations portant la mention « néant» et celles souscrites par les contribuables bénéficiant d'une exonération ou dont les résultats sont déficitaires entraîne l'application d'une amende de :

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

---

<sup>24</sup> Article 322 du code des impôts directs.



➤ **Insuffisances dans les déclarations des contribuables<sup>25</sup>**

Si le contribuable déclare ou fait apparaître un revenu ou un bénéfice insuffisant ou inexact, le montant des droits éludés ou compromis est augmenté de:

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

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

Toutes personnes empêchant les agents de l'administration fiscale d'accomplir leurs fonctions sont punies d'une amende fiscale de 10.000 à 30.000 DA.

Cette amende est fixée à 50.000 DA, lors d'une visite s'il est constaté que l'établissement est fermé pour des raisons de fuir le contrôle des services fiscaux. En cas de deux visites successives, le montant de l'amende est porté au triple.

Cette amende est indépendante de l'application des autres pénalités prévues par les textes en vigueur, toutes les fois que l'importance de la fraude peut être évaluée .En cas de récidive, le tribunal peut, en outre, prononcer une peine de six (6) jours à six (6) mois prison.

➤ **Le cas de défaut de facturation**

Lors de vérification fiscale réaliser par un agent de l'administration fiscale ayant au moins le grade d'inspecteur, certain défaut de facturation peuvent être détectée a cet effet l'administration fiscale impose les amendes suivantes :

- 50.000 DA pour les commerçants détaillants ;
- 500.000 DA pour les commerçants grossistes ;
- 1.000,000 DA pour les producteurs et les importateurs.

---

<sup>25</sup> Art 193 CDI.

En cas de récidive, il est fait application du double de ces tarifs.

### 3-2 Les sanctions pénales<sup>26</sup>

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

- Une amende pénale de 50.000 à 100.000 DA, lorsque le montant des droits éludés n'excède pas 100.000 DA ;
- L'emprisonnement de 2mois à 6mois et d'une amende de 100.000 à 500.000 DA, ou l'une de ces deux peines seulement lorsque le montant des droits éludés est supérieur à 100.000 DA et n'excède pas 1.000.000 DA ;
- l'emprisonnement de 6 mois à 2 ans et d'une amende de 500.000 à 2.000.000 DA, ou l'une de ces deux peines seulement lorsque le montant des droits éludés est supérieur à 1.000.000 DA et n'excède pas 5.000.000 DA ;
- l'emprisonnement de 2 ans à 5 ans et d'une amende de 2.000.000 à 5.000.000DA, ou de l'une de ces deux peines seulement lorsque le montant des droits éludés est supérieur à 5.000.000 DA et n'excède pas 10.000.000 DA ;
- l'emprisonnement de 5 ans à 10du ans et d'une amende de 5.000.000 à 10.000.000 DA, ou de l'une de ces deux peines seulement lorsque le montant des droits éludés est supérieure a 10.000.000 DA.

### 3-3 Sanction particulières

Dans certains cas la sanction imposée par l'administration fiscale ne sont ni peine d'argent ni celle d'emprisonnement, dans le cas des d'infraction en matière fiscale les sentences sont : l'interdiction de profession, destitution de fonction, fermeture d'établissement, etc.), la récidive dans un délai de cinq ans entraîne de plein droit le doublement des sanctions tant fiscales que pénales prévues pour l'infraction primitive.

<sup>26</sup> Art 303 loi de finance, 2012

**Conclusion**

Pour conclure, dans ce chapitre on a pu constater que la mission du vérificateur ne consiste pas juste à déterminer les anomalies prescrites dans la comptabilité du sujet fiscale, mais il procède aussi à la reconstitution du résultat fiscale, et d'exécuté les redressements nécessaires pour les contribuables concernés.

Néanmoins, le contribuable soumis au redressement peut payer toutes les pénalités imposées, comme il peut faire appel aux différents recours dont il dispose, s'il trouve bien entendu qu'il a été jugé à tort.

## **CHAPITRE 4**

### **Essai d'évaluation du phénomène de fraude fiscale cas DIW de Tizi-Ouzou**

## **Chapitre 4 :**

### **Essai d'évaluation du phénomène de la fraude fiscale**

Afin d'illustrer notre travail de recherche théorique en données chiffrées, en vue de bien retenir les perspectives théoriques et mieux concevoir la démarche suivie par l'administration fiscale, nous allons entamer un stage au sein de la direction des impôts de la wilaya de Tizi-Ouzou.

Cette étude sur le terrain concerne une vérification sur place d'un dossier d'un contribuable pour la période allant de 2008 jusqu'à 2011, dont la comptabilité a été jugée régulière mais portant des anomalies qui ont donné lieu à une reconstitution des bases d'impositions.

#### **Section 1 : présentation de l'organisme d'accueil**

##### **1- Présentation de l'organisme d'accueil**

La direction des impôts de la wilaya de Tizi-Ouzou a subi une réorganisation des structures dues notamment à la diversification et l'intensification des activités de toute nature.

Ses réorganisations se sont matérialisées par le décret exécutif N°91-60 du 23/02/1991, modifié par le décret N°95-55 du 15/02/1995.

Plusieurs réorganisations, ont été apportées parmi elles, celles de l'arrêté ministériel du 21/02/2009 fixant l'organisation et attribution des services extérieurs de l'administration fiscale.

##### **1-1 Les structures et leurs missions**

La direction des impôts de la wilaya de Tizi-Ouzou est structurée en cinq sous directions présentés comme suit :

➤ **La sous direction des moyens**

Cette sous direction a pour mission la gestion du personnels, du budget et des moyens mobilier et immobiliers de la direction des impôts de la wilaya comme elle veille à la mise en place du programme informatique.

Cette sous direction comporte les (4) bureaux suivants :

- Le bureau du personnel et de la formation (B.P.F) ;
- Le bureau des opérations budgétaires (B.O.B);
- Le bureau des moyens et de la gestion des imprimés et archives (B.M.G.I.A) ;
- Le bureau de l'informatique (B.I).

➤ **La sous direction des opérations fiscales**

Elle a pour mission l'animation des services l'établissement et confirmation des statistiques et les travaux d'émissions ; elle prend en charge le suivie des régimes fiscaux et des relations publique entretenus ;

Elle est composée par quatre bureaux :

- Le bureau de l'animation et de l'assistance (B.A.A) ;
- Le bureau des rôles (B.R) ;
- Le bureau des statistiques (B.S);
- Le bureau de la réglementation et des relations publiques (B.R.R.P).

➤ **La sous direction du recouvrement**

Elle a pour mission notamment de :

- Le contrôle, et suivi des rôles et titres de recettes et de l'état de recouvrement des impôts et taxes et tous autres produits et redevances ;
- Le suivi des opérations et écritures comptables, le contrôle des services des recouvrements dans la réalisation de leurs travaux d'éclaircissement des comptes ainsi que le recouvrement de l'impôt.

Elle est constituée de (4) bureaux :

- Le bureau du contrôle du recouvrement (B.C.R) ;
- Le bureau du suivi des opérations et travaux d'écritures (B.S.T.E) ;
- Le bureau de l'apurement (B.A) ;
- Le bureau de recette de recouvrement (B. R).

➤ **La sous direction du contrôle fiscale**

Sa mission consiste à la préparation des programmes de recherche, de vérification et du suivi de leur réalisation. Cette sous direction quatre bureaux :

- Le bureau des fichiers et recoupements (B.F.R) ;
- Le bureau des vérifications fiscales(B.V.F) ;
- Le bureau de la recherche de l'information fiscale (B.R.I.F) ;
- Le bureau du contrôle des évaluations (B.C.E) .

➤ **La sous direction du contentieux**

Cette sous direction est chargée de :

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

La sous direction du contentieux se compose de (4) bureaux :

- Le bureau des réclamations (B.R) ;
- Le bureau des commissions de recours (B.C.R) ;
- Le bureau contentieux judiciaire (B.C.J);
- Le bureau notification et de l'ordonnancement (B.N.O).

## **2-Organisation, attributions et activités de la SDCF**

➤ **Le bureau de la recherche de l'information fiscale**

Fonctionne en brigade et a pour mission la constitution de répertoire des sources locales d'informations concernant l'assiettes, le contrôle ainsi que le recouvrement de l'impôt et l'exécution des programmes d'intervention et de recherche et la mise en œuvre du droit de communication, du droit d'enquête, du droit de visite en coordination avec les services et les institutions concernées.

➤ **Le bureau des fichiers et recoupements**

Est chargé de la constitution et la gestion des divers fichiers tenus, la prise en charge des documents d'identifications fiscales des contribuables, le contrôle de l'exploitation par les services concernés des données de recoupement et l'établissement des situations statistiques et bilans périodiques d'évaluation des activités du bureau.

➤ **Le bureau des vérifications fiscales**

Fonctionnant en brigades, il est chargé d'assurer le suivi de l'exécution des programmes de contrôle et de vérification, l'inspection des contribuables aux divers programmes de contrôle et l'établissement des situations statistiques et rapports périodiques d'évaluation.

➤ **Le bureau du contrôle des évaluations**

Fonctionnant en brigades, est chargé notamment de la réception et l'exploitation des actes de mutation à titre onéreux ou gratuit ainsi que le suivi des travaux d'expertise dans le cadre des demandes expérimentées par les pouvoirs publics.





## Section 2 : vérification d'un dossier fiscal d'un contribuable

Le contribuable étudié représente une SARL « X » dont l'activité consiste en la production et vente de matériaux de construction.

La SARL « X » a fait l'objet d'une vérification de comptabilité pour les exercices allant du 01/01/2008 au 31/12/2011 se rapportant aux impôts, droits et taxes qui sont TAP, la TVA, IBS et IRG. Les travaux de vérification ont été exécutés au sein des locaux de l'administration fiscale suite à la demande écrite du contribuable accepté par le service, en application de l'article 20/1 du code des procédures fiscale.

### 1-Travaux de vérification préliminaires

Avant l'intervention sur place, le vérificateur procède au retrait du dossier fiscal de la SARL « X » au niveau de l'inspection territoriale compétente, sur lequel il procédera à l'étude du dossier du Mr « X » afin de vérifier si les déclarations sont déposées régulièrement. Ensuite, il établira un relevé de comptabilité qui retracera les données des TCR des quatre (04) années sur lesquelles portera la vérification, et un état comparatif des bilans des cinq derniers exercices, pour tirer une opinion sur l'évolution du patrimoine de la SARL.

#### 1-1 Position fiscale

La SARL « X » exerce une activité de production et de vente de matériaux de construction, elle est soumise aux impôts et taxes suivants

➤ **En matière de taxes sur les chiffres d'affaires :**

La SARL « X » est obligatoirement redevable à la TVA avec droit à déduction aux taux de 17% par nature d'opérations imposables en application des articles 1-2-14-21 et 29 du code des taxes sur le chiffre d'affaires.

➤ **En matière d'impôts directs**

La SARL « X » est assujettie aux impôts et taxes suivants :

- A la TAP sur la facturation au taux de 2%
- A l'IBS au taux de 19%

- A l'IRG/RCM conformément aux articles 46-54 et 104 du code des impôts directs aux taux de 10% libératoire.
- A l'IRG/salaires et de capitaux mobiliers, en application des articles 1-2 à 15 et 6-45-46-66-104-136-150-217 et 222 du code des impôts directs et taxes assimilés ;

## **2- Procédure de vérification**

- Un avis de vérification de comptabilité N°165 DIW/15/SDCF/B3 a été remis contre accusée de réception le 03/06/2012 accompagné de la charte de contribuable vérifié ;
- Les agents vérificateurs sont intervenus sur place le 18/06/2012 ;

## **3- Examen de la comptabilité**

L'examen des documents et pièces comptables en la forme et en le fond ont permis de relevé les observations et les anomalies suivantes :

### **3-1 En la forme**

#### **➤ Documents obligatoires**

- Le journal général est coté et paraphé par le tribunal de AIN EL HAMMAM le 06/06/1999, arrêté au 30 /09/2009 et un deuxième journal général coté et paraphé le 19/09/2010 par le tribunal de OUACIF, arrêté au 31/12/2011 ;
- Le livre d'inventaire coté et paraphé le 06/06/1999 par le tribunal de AIN EL HAMMAM arrête au 31/12/2011 ;

Ils sont régulièrement tenus conformément aux dispositions des articles 9et 11 du code de commerce.

#### **➤ Journaux auxiliaires**

Les journaux auxiliaires (achats, vente, caisse, banque, stocks, salaires, et opérations diverses sont tenues d'une manière informatisée également présenté à la vérification les grands livres, les balances générales, des comptes et l'ensemble des pièces justificatives ayant permis la passation des écritures conformément au prestation du PCN et du SCF institué par la loi N°07-11 du 25/11/2007 portant le SCF dont l'application est rendue obligatoire à compter du 01/01 /2010.

**3-2 En le fond**

Les vérificateurs ont constatés lors de la vérification de le SARL « X », que sa comptabilité est entachée en le fond les irrégularités suivantes :

- Minoration de déclaration en matière de chiffre d'affaires ;
- Double comptabilisation.
- Charges fiscalement non déductibles ;
- Récupération illégale de la TVA.

**1) Motivation des anomalies****❖ Minoration des chiffres d'affaires**

Pour la production vendue en compte conditionnement de ciment acheté en VRAC et la fabrication de certains produits agglomérés ne fait apparaitre aucun écart.

Un compte matière relatif aux chiffres d'affaires revente en l'état élaboré sur la quasi-totalité des produits commercialisés fait apparaitre un écart manquant suite à un compta matière globale pour le produit « treilles à souder ».

**Tableau N°2** : récapitulation du compte matière treilles à soudé : M2

U.M : DA

Exercice	2008	2009	2010	2011
Stock initial	/	/	8.858	5.892
+ achats	14.173	17.902	17.419	/
- stock final	/	8.858	5.892	3.807.88
= consommations	14.173	9.042	20.385	2.084.12
- Ventes	9.229	15.052.6	14.084.25	2.234.12
= écart positif (manquant)	4.944	/	6.300.75	/
Ecart négatif (excédent)	/	6008.6	/	150
Total des consommations	14.173+9.042+20.385+2.084.12 = <b>45.684.12</b>			
Total des ventes	9.229+15.052.6+14.084.25+2.234.12 = <b>40.599.97</b>			
Ventes dissimulées	45.884.12-40.599.97 = <b>5.084.15</b>			
Répartition du manque	40%	/	/	60%
Rehaussement	203.366	/	/	305.049

**Source** : élaborer par nos soins à base des documents fournis par l'administration fiscale.

Ce tableau représente le chiffre d'affaires reconstitué après réintégration du rehaussement au chiffre d'affaire déclaré. Le total des consommations déduit du total des ventes afin de montrer les ventes dissimulées, pour constituer le rehaussement du chiffre d'affaires.

✓ **Reconstitution des chiffres d'affaires**

**Tableau N°3** : tableau de reconstitution des chiffres d'affaires

**U.M: DA**

<b>Exercice/libellé</b>	<b>2008</b>	<b>2009</b>	<b>2010</b>	<b>2011</b>
CA déclaré	5.149.860	10.318.273	29.098.325	36.923.786
Rehaussement	203.366	/	305.049	/
CA reconstitué	5.353.226	10.318.273	29.403.374	36.923.786

**Source** : document fournis par l'administration fiscale.

Ce tableau représente le chiffre d'affaire reconstitué après réintégration du rehaussement au chiffre d'affaire déclaré.

❖ **Analyse des charges**

✓ **Compte achat**

Durant l'exercice 2009 le vérificateur constate que la facture d'achat de ciment, sous la référence 051031 du 19/05/2009 d'une valeur hors taxe de 78.470 DA, est comptabilisée deux fois. Elle sera réintégrée au résultat pour double emploi.

Pour l'exercice 2011 le vérificateur à pus constaté que la facture de vente de ciment N° 078/11 daté le 03/10/2011 est comptabilisé pour une valeur 203.000 DA/HT. Apparaît dans les deux comptes achat et vente à la même date. Cette dernière sera intégrée au résultat.

✓ **Compte 621 loyers et charges locatives**

Ce compte a été débité pour un montant de 432.346 dont 74000 non justifié vont être réintégré au résultat sur le fondement de l'article 152 du code des impôts directs et taxes assimilées

**Tableau N°4** : Total des charges a réintégrés

U.M : DA

Exercice	2008	2009	2010	2011
Achat	/	78,470	/	203,000
loyer compte621	/	74,000	/	/
<b>Total</b>	/	<b>152,470</b>	/	<b>203,000</b>

**Source : document fournis par l'administration fiscale.**

Le tableau ci-dessus fait apparaître le total des charges non déductibles a inclure dans la reconstitution du résultat fiscaux.

#### ✓ Examen de la trésorerie

L'analyse du mouvement de la trésorerie (banque et caisse) fait apparaître un encaissement d'agios sous forme de produit financier le 13/09/2009 d'une valeur de 81.408 non comptabilisé, celui-ci sera inclus dans la formation du résultat fiscal conformément aux dispositions de l'article 135 du code des impôts directs et taxes assimilées.

#### ✓ Reconstitution des résultats fiscaux

Les résultats fiscaux seront reconstitués par la réintégration du rehaussement sur chiffre d'affaire, des charges fiscalement non déductibles et d'un produit financier non comptabilisé aux résultats déclaré.

**Tableau N°5** : reconstitution des résultats fiscaux.

U.M : DA

Exercice/libellé	2008	2009	2010	2011
Résultat déclaré	306.386	208.417	395.556	501.060
+Rehaussement	203.366	/	305.049	/
+.Charges non déductibles	/	152.470	/	203.000
+Produit financier	/	81.408	/	/
=Résultat reconstitué	509.752	442.295	700.605	704.060
Résultat fiscal déclaré	306.386	208.417	395.556	501.060
Rehaussement	203.366	233.878	305.049	233.878

**Source** : document fournis par l'administration fiscale.

La reconstitution des résultats fiscaux dans ce tableau a dévoilé les rehaussements de chaque exercice à travers les charges non déductibles et les produits financiers ainsi que les résultats fiscaux déclarés.

#### ❖ Calcul des impositions

**Tableau N°6** : calcul des impositions

U.M : DA

Désignation	TVA		TAP	
	2008	2010	2008	2010
Rehaussement	203.366	305.049	203.366	305.049
Taux	17%	17%	2%	2%
Droits	34.572	51858	4.067	6.100
Taux de pénalités	10%	15%	10%	10%
Montant des pénalités	3.457	7.778	406	610
Total à rappeler	38.029	59.636	4.473	6.710

**Source** : document fournis par l'administration fiscale.



Dans ce tableau le vérificateur détermine le montant de la TVA et la TAP dues et les pénalités à payer sur les exercices 2008 et 2010 par la SARL « X ».

#### ✓ Régularisations en matière de TVA Mode de paiement

Durant l'exercice 2010 le contrôle des taxes sur achats nous a permis de constater que les factures comme suit : sont réglées par caisse, la TVA ayant grevé ces achats sera reversé sur le fondement de l'article 16 de la loi de finances complémentaire pour 2010 ayant modifié l'article 30 du code des taxes sur le chiffre d'affaires (TVA).

**Tableau N°7** : Régularisation de la TVA.

U.M : DA

Date de la facture	N °de la facture	Fournisseur	Mt de la TVA
31/10/2010	316	EDIMCO TO	24.977
23/11/2010	334	SARL NOCAD	40.407
Total	02 factures	02 fournisseurs	65.384
Taux de pénalité : 15%			9.807
Total a payé			75.191

**Source : document fourni par l'administration fiscale.**

Ce tableau démontre le taux de pénalité en ce qui concerne le la TVA a payer et de 75.191 est incorporer au total de la TVA a payer a l'administration fiscale.

#### ❖ Examen des déclarations

En matière de chiffre d'affaire, l'examen de déclaration de la SARL réaliser par le vérificateur on fait apparaitre deux activités mixtes (achat revente et production), dont le chiffre d'affaire achat et revente déclaré est supérieur a 50% pour les exercices

2008 et 2009 auxquels il sera appliqué un taux de 25% au lieu de 19% sur fondement de l'article 150/ 3du code des impôts et taxes assimilées

**Tableau N°8** : Examen des déclarations

U.M : DA

Exercice/libellé	2008	2009	2010	2011
CA/total	5.149.860	10.318.273	29.098.325	36.923.786
CA/achat revente	3.934.700	6.601.294	6.207.718	907.334
CA/production	1.215.160	3.716.979	22.890.607	36.016.452
% achat revente	76%	64%	21%	02%
% production	24%	36%	79%	98%

Source : document fournis par l'administration fiscale.

❖ Reconstitution de l'IBS

**Tableau N°9** : reconstitution d'IBS

U.M : DA

Exercice	2008	2009	2010	2011
Résultat reconstitué	509.752	442.295	700.605	704.060
-déduction TAP	4.067	/	6.100	/
= base imposable	505.685	442.295	694.505	704.060
-base imposée	306.386	208.417	395.556	501.060
=rehaussement	199.299	233.878	298.949	203.000
Taux	25%	25%	19%	19%
Droit B imposable	126.080	110.573	131.955	133.771
-droit B imposée	58.213à 19%	39.599à 19%	75.155	95.201
= droit a rappelé	67.867	70.974	56.800	38.570
Taux de pénalités	15%	15%	15%	10%
Montant de pénalités	10.180	10.646	8.520	3.857
Total à rappeler	78.047	81.620	65.320	42.427

Source : document fourni par l'administration fiscale.

Les informations citées au dessus constituent le total à rappeler du montant d'IBS, après correction des taux d'impositions à base des résultats reconstitué.

#### ✓ IRG/RCM au taux de 10% libératoire

Les dividendes distribués sont imposés selon l'article 46/5 à l'IRG dans la catégorie des capitaux mobiliers au taux de 10% libératoire par la technique de la retenue à la source sur le fondement de l'article 104 du code des impôts directs et taxes assimilées.

**Tableau N°10** : impôt sur le revenu des sociétés/RCM.

U.M : DA

Exercice	2008	2009	2010	2011
Rehaussement brut	199.299	233.878	298.949	203.000
-impôt IBS	49.824	58.469	56.800	38.570
= dividendes nets	149.475	175.409	242.149	164.430
Droits correspondants	14.947	17.540	24.214	16.443
Taux des pénalités	10%	10%	10%	10%
Montant des pénalités	1.494	1.754	2.421	1.644
Total à rappeler	16.441	19.294	26.635	18.087

Source : document fournis par l'administration fiscale.

#### ❖ Récapitulatif des droits et pénalités à rappelé

- ✓ TVA : 172.856 DA
- ✓ TAP : 11.183 DA
- ✓ IBS : 267.414 DA
- ✓ IRG : 80.457 DA

Total de la présente proposition de redressement est de : 531.910 DA.

- ❖ Les travaux de vérification sur place débutés le 18/06/2012 ont pris fin le 21/11/2012 ont été constatés par un procès verbal, contresigné par le gérant de la SARL en application de l'article 31 de la loi N°11-16 correspondant au 28/12/2011 portant loi de finance pour 2012 du code des procédures fiscale.

Suite à la vérification sur place de la comptabilité du contribuable, le vérificateur procède à la rédaction de la notification primitive motivée et détaillée comportant les anomalies relevées lors de la vérification. Cette dernière sera envoyée ou remise au contribuable avec accusée de réception, ou il disposera d'un délai de quarante (40) jours pour se présenter à la direction des impôts accompagné de ses justifications<sup>1</sup>.

#### ❖ Réponses du contribuable vérifié

Après l'achèvement du délai de (40) jours, attribué au contribuable, il s'est présenté à la direction des impôts en fournissant les explications dans le but de justifier les anomalies notifiées :

#### **Exercice 2009**

Les agios d'un montant de 81.408 du 13/09/2009 qui n'a pas été comptabilisé sont justifiés par le fait qu'il à été retirer du compte le 01/08/2009, cette situation motivant la non comptabilisation.

#### **Exercice 2010**

Les factures dont la TVA est reversée au motif qu'elles sont réglées en espèce que le mode de paiement était le versement bancaire.

#### **Exercice 2008 :**

Le total des ventes des treilles à souder est estimé à un montant de 11.541 au lieu de 9.229 M2.

---

<sup>1</sup> Voir annexe N°7.

Compte tenu des justifications fournis par le contribuable, le vérificateur lui fournis des éclaircissements et procède à la reconstitution de la base imposable.

**-Contenu de la première observation : exercice 2009**

Le réexamen de compte bancaire à été effectivement débité et crédité pour les mêmes montants aux dates indiquées. Et ces écritures comptables ne sont pas passés ni en charges, ni en produit ; cette nouvelle situation est sans incidence sur le résultat, par conséquent la régularisation envisagée est abandonnée.

**-contenu de la deuxième observation : exercice 2010**

Les pièces de banque présentées à raison de justifier la régularisation da la TVA relative au mode de paiement est aussi bondonnée.

**-contenu de la troisième observation : exercice 2008**

Le réexamen des factures des ventes relatives aux treilles à souder pour l'élaboration de compte matière stimule le total de 115.541 M2 au lieu de 9.229 M2 initialement notifié, par conséquent une révision partielle sera accordée au terme de ses montants.

En conclusion, à la lumière de ses nouveaux documents et explications fournis la situation fiscale du contribuable sera présente ainsi :

❖ **Compte matières treilles a soudé : M2****Tableau N°11** : compte matières treilles a soudé M2

U.M : DA

Exercice	2008	2009	2010	2011
Stock initial	/	/	8.858	5.892
+achat	14.173	17.902	17.419	/
-stock final	/	8.858	5.892	3.807.88
=consommations	14.173	9.042	20.385	2.084
- ventes	11.541	15.052	14.084	2.234
=écart positif (manquant)	2.632	/	6.301	/
Ecart négatif (excédent)	/	6.010	/	150
Totale consommations	14.173+9.042+20.385+2.084=45.684			
Total ventes	11.541+15.052.6+14.084.25+2.234.12=42.911			
Ventes dissimulées (manquant)	2.773			

**Source : élaborer par nos soins à base des documents fournis par l'administration fiscale.**

Dans ce tableau les informations qui sont enregistrées ont pour objectif le calcul des ventes dissimulées ce qui aura une influence sur le chiffre d'affaire

❖ Reconstitution de l'IBS

**Tableau N° 12:**reconstitution d'IBS.

U.M : DA

Exercice	2008	2009	2010	2011
Résultat reconstitué	417.286	360.887	561.956	704.060
- déduction TAP	2.218	/	3.328	/
= base imposable	415.068	360.887	558.631	704.060
- base imposée	306.386	208.417	395.556	501.060
= rehaussement	108.682	152.470	163.075	203.000
Taux	25%	25%	19%	19%
Droit B imposable	103.767	90.221	106.139	133.771
- droit B imposée	58.213à 19%	39.599à 19%	75.155	95.201
= droit a rappelé	45.554	50.622	30.984	38.570
Taux de pénalités	10%	15%	10%	10%
Montant de pénalités	4.555	7.593	3.098	3.857
Total à rappeler	50.109	58.215	34.082	42.427

**Source : document fourni par l'administration fiscale.**

Ce tableau reflète le montant d'IBS rappelé à payer par le contribuable a raison de la détermination des rehaussements, et les montants de pénalité due après correction des taux de la matière imposable.

## ❖ Reconstitution D'IRG/RCM au taux de 10% libératoire

**Tableau N°13** : reconstitution D'IRG/RCM

U.M : DA

Exercice	2008	2009	2010	2011
Rehaussement brut	108.682	152.470	163.075	203.000
-impôt IBS	27.170	38.117	30.984	38.570
=dividendes nets	81.512	114.353	132.091	164.430
Droits correspondants	8.151	11.435	13.209	16.443
Taux des pénalités	10%	10%	10%	10%
Montant des pénalités	815	1.143	1.320	1.644
Total à rappeler	8.966	12.578	14.529	18.087

Source : document fourni par l'administration fiscale.

#### 4- Récapitulatif des droits et pénalités à rappelées

Les droit est pénalités en matière de TVA, TAP, IBS, IRG que doit payé le contribuable sont récapitulé comme suite. U.M : DA

- TVA : 51.854
- TAP : 6.099
- IBS : 184.833
- IRG : 54.160

Le totale de redressement a payé est de : 296.946 DA.

Les impositions supplémentaires qui ont fait objet de la notification définitives sont assorties de pénalités d'assiettes pour insuffisances de déclarations conformément aux dispositions des articles 116 du code des taxes sur le chiffre d'affaires et 193 du code des impôts directs et taxes assimilées.

La situation fiscale ainsi analysée sera régularisée par voie de rôle supplémentaire.



## **Conclusion**

En dépit de la gravité de phénomène de fraude fiscale, et ses conséquences sur l'économie du marché et les recettes de l'Etat, il est primordial que l'administration fiscale mette en place des mesures de lutte contre la fraude fiscale en faisant recours à certains dispositifs de correction à savoir les redressements.

L'étude que nous avons réalisé au niveau de la direction des impôts, nous a permis de suivre le déroulement du contrôle du dossier d'un contribuable, et de constater l'importance et la complexité de la mission de contrôle réalisé par les agents de l'administration fiscale que sa soit en la forme ou le fond pour garantir le recouvrement des recettes de l'Etat.



**CONCLUSION GENERALE**

La fraude fiscale est un phénomène inquiétant, du faite que tous les individus soumis à l'impôt tentent par tout les moyens de fuir leurs obligations que sa soit par fausses passations des écritures ou dissimulation d'une partie de leurs chiffres d'affaires ou par d'autre manœuvre frauduleuses au quelle il fait recours.

Par ailleurs la gravité de se phénomène remis en cause le principe de l'égalité des individus devant les charge publiques, l'existence de fraude et sa persistance engendre des conséquences considérable sur l'économie, notamment le trésor public qui se trouve privé de fond nécessaire pour le développement locale et économique du pays, comme il porte atteinte au libre jeu de la concurrence déloyale subissent par les entreprises respectueuses de la loi fiscale.

Vu l'intensité de ce phénomène l'administration fiscale a mis en place un certains nombres de mesures et procédés qui ont été améliorés depuis la réforme fiscale du 23 février 1991, pour combattre et freiner l'évolution de la fraude fiscale.

Par ailleurs le contrôle fiscal reste le moyen le plus efficace de lutte contre la fraude fiscale. étant donné qu'il soumis le contribuable à la vérification de la comptabilité qui est un instrument très important sur lequel repose l'action de contrôle effectuer, afin de détecter toutes les irrégularités et le non respect des obligations fiscales commises par le sujet fiscal, ce qui incitera l'administration fiscale à imposer des sanctions et pénalités correspondante à l'égard du fraudeur selon la nature et le degré de l'infraction.

Cependant pour une meilleure prévention contre la fraude fiscale et pour rassurer la bonne efficacité de lutte contre ce phénomène, le contribuable est dans l'obligation de collaborer avec les agents chargés de la vérification de la comptabilité on mettant à leur disposition tout les documents nécessaires pour le bon déroulement de la mission.

A travers le travail de recherche qu'on a réalisé, on a pu constater que les nouvelles réformes comptables et fiscales mises en place par le législateur, ont permis une amélioration dans la procédure de vérification et cela par les nouveaux dispositifs

Légales et réglementaires qui offrent au contribuable plus de garanties, et à l'administration d'améliorer ses services en fonction des nouvelles réformes.

Toutes fois, les modifications et réformes apportées par le législateur restent limitées ce qui incite l'administration à tenter d'améliorer sans cesse son dispositif de lutte, ainsi que d'entreprendre d'autres mesures comptables et fiscales afin de mieux s'assurer du suivi du contrôle. A cet effet, nous proposons les suggestions suivantes :

- Recourir plus à l'outil informatique pour les enregistrements, le traitement et transmission des données ;
- L'exécution réelle des nouvelles dispositions faites par le législateur ;
- Renforcer la cohésion fiscale par l'incitation des contribuables au civisme fiscal ;
- Accorder à l'administration fiscale les moyens matériels et humain en élargissant son effectifs par voie de recrutement sélectif ;
- Augmenter le nombre de mission de contrôle fiscale, pour amplifier les recettes de l'Etat ;
- Procéder à un suivi vis-à-vis de certains services tel que (service de recouvrement, et le service de recherche et de vérification ;
- Appliquer de sévères sanctions envers les fraudeurs pour décourager les autres contribuables qui désire soustraire l'impôt ;

Toutefois la fraude fiscale est un thème d'actualité large, difficile à cerner et à définir du moment où les contribuables font souvent recours à de nouvelles manœuvres frauduleuses qui ont des conséquences négatives sur le plan économique, sociale d'un pays.

Etant donné que les manœuvres auxquelles fait appel le contribuable se développent sans cesse, l'administration fiscale à son tour essaie par tous les moyens dont elle dispose. Notamment par la vérification de la comptabilité qui constitue une arme de lutte contre la fraude fiscale à freiner son évolution, d'autre part l'administration fiscale peut prendre nos suggestions en considération afin d'améliorer et de renforcer son armure de lutte contre la fraude fiscale.



# **Bibliographie**

## ***Bibliographie***

### ***Ouvrage :***

- BARILARI. A, « le consentement à l'impôt », édition Presse de science, p.o, octobre 2000.
- BIENVENU Jean-Jacques et LAMBERT Thierry, « droit fiscal », édition PUF, Paris.
- BOUVIER. M, « introduction au droit fiscal général et à la théorie de l'impôt », LGDJ, système, fiscalité, 7<sup>ème</sup> édition.
- DELAHAYE .T, « le choix de la voie la moins imposée », édition Bruyant, Bruxelles, 1977.
- DUVERGEN. M, « fiances publiques », édition Dalloz, 1975.
- MARGAIRAZ. André, « la fraude fiscale es ses succédanées », édition Vaudoise Lausanne, 1977.
- MASSON .C.R, « la notion de l'évasion fiscale en droit interne français », édition LGDJ, 1990.
- PASTIEU. Pierre, « l'économie souterraine », édition Pluriel, 1989.
- RIVOLI.J, « vive l'impôt », édition du Seuil, 1972.

### ***Mémoires :***

- AMNACHE. Y, « aspects théorique de la fraude fiscale », thèse université de Paris ;
- BOUYAHMED Nassim, YANAT Meriem, « Mesures de lutte contre la fraude fiscale », université de Bejaïa, mémoire de science de gestion, 2012.
- BENMAMAR.L, BEZOUH.L, KENZLI.N, « la fraude et le contrôle fiscal : analyse d'un dossier d'un contribuable », université de Bejaïa, mémoire de science de économique, 2009.
- KERMAS Katia, LAZRI Naima, « le contrôle fiscal : vérification de la comptabilité », université de Bejaïa, mémoire de science de gestion, 2012.

### ***Textes législatifs et réglementaires :***

- Bulletin des services fiscaux n°17, décembre 1996 ;
- Code des impôts directs et taxes assimilées, édition 2009 ;

- Code des procédures fiscales, édition 2008 ;
- Code de commerce, édition 2010 ;
- Code des procédures fiscales, édition 2011 ;
- Charte du contribuable vérifié, 2010 ;
- Guide de vérificateur de comptabilité, édition 2003 ;
- Journal officiel de la république algérienne n°19 du 25 mars 2009 ;
- Loi de finance complémentaire de 27 juillet 2007 ;
- Lettre de la DGI n°64/2012 ;
- Ministères des finances de DGI, « guide pratique du contribuable », édition du Sahel, 2010 ;
- Procédures du contrôle fiscal des contribuables relevant des CDI ;
- Texte de la loi de finance pou 2012 publié sur le journal officiel N°72 du 29 décembre 2011;

***Séminaire :***

- Karim DJOUDI, Ministre des finances, Journal d'expression le quotidien du 25 octobre 2011.

***Divers :***

- Dictionnaire le Robert illustré d'aujourd'hui en couleur, 1996 ;
- Journal l'expression, article « fraude fiscale : les chiffres inquiétants de KARIM DJOUDI », par TAHAR FATTANI, du 25 octobre 2011 ;
- Système comptable financier, édition BERTI, Alger, 2009.

***Site internet :***

- [-www.mfdgi.dz](http://www.mfdgi.dz)
- [www.mémoire online.com](http://www.mémoire online.com)

## *Liste des tableaux et figures*

### *Liste des tableaux*

<i>Numéro de tableaux</i>	<i>Désignation</i>	<i>Page</i>
<i>Tableau N°1</i>	<i>nombre d'affaire vérifié de 2007 à 2011</i>	
<i>Tableau N°2</i>	<i>Récapitulation du compte matière treilles à soudé : M2</i>	<i>83</i>
<i>Tableau N°3</i>	<i>Tableau de reconstitution des chiffres d'affaires</i>	<i>84</i>
<i>Tableau N°4</i>	<i>Total des charges a réintégrés</i>	<i>84</i>
<i>Tableau N°5</i>	<i>Reconstitution des résultats fiscaux</i>	<i>86</i>
<i>Tableau N°6</i>	<i>Calcul des impositions</i>	<i>86</i>
<i>Tableau N°7</i>	<i>Régularisation de la TVA</i>	<i>87</i>
<i>Tableau N°8</i>	<i>Examen des déclarations</i>	<i>88</i>
<i>Tableau N°9</i>	<i>Reconstitution de l'IBS</i>	<i>88</i>
<i>Tableau N°10</i>	<i>Impôts sur le bénéfice des sociétés/RCM</i>	<i>89</i>
<i>Tableau N°11</i>	<i>Compte matières treilles a soudé M2</i>	<i>91</i>
<i>Tableau N°12</i>	<i>Reconstitution de l'IBS</i>	<i>92</i>
<i>Tableau N°13</i>	<i>Reconstitution de l'IRG/RCM</i>	<i>93</i>

### *Liste des figures*

<i>Numéro de figure</i>	<i>Désignation</i>	<i>Page</i>
<i>Figure N°1</i>	<i>Evolution du nombre d'affaires vérifiées par l'administration fiscale pour une période allant de « 2007-2011 »</i>	<i>28</i>
<i>Figure N°2</i>	<i>Organigramme de la direction des grandes entreprises (DGE)</i>	<i>33</i>
<i>Figure N°3</i>	<i>Organigramme de la CDI</i>	<i>34</i>
<i>Figure N°4</i>	<i>Organigramme générale de la direction des impôts de la wilaya de TIZI-OUZOU</i>	<i>83</i>





# **Annexes**

**DIRECTION GENERALE DES IMPOTS**  
**DIRECTION DES RECHERCHES ET VERIFICATIONS**

**DIRECTION DES IMPOTS DE LA  
WILAYA DE TIZI-OUZOU**

**SOUS-DIRECTION DU CONTROLE  
FISCAL**

**FICHE DE DEBUT DES TRAVAUX  
DE VERIFICATION**

Tizi-Ouzou le.....

Numéro de l'Affaire : ..... N° d'article d'imposition : .....

Numéro de l'Identifiant Fiscal : .....

Nom et Prénom ou Raison Sociale : .....

Activité : .....

Adresse : ..... Tel .....  
du .....

Avis de vérification de comptabilité n° : .....

Remis ou Reçu le : ..... Au .....

Période vérifiée du : ..... Au .....

Noms-Prénoms et grades des agents vérificateurs :

M.....

M.....

M.....

Date de début des travaux préparatoires : .....

Date du contrôle inopiné : .....

Date d'intervention sur place (Contrôle au fond) : .....

Lu et approuvé :

Sous-Directeur du Contrôle Fiscal

Les Vérificateurs

**MINISTERE DES FINANCES**

**DIRECTION GENERALE DES IMPOTS**

**Avis de Vérification de Comptabilité**

Référence N° :

Lettre avec  
A.R.

A.M. ....

Le ..... 20.....

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

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

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

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

1) Préalablement à l'examen au fond de vos documents comptables, nous nous proposons de procéder dès la date de remise du présent avis à la constatation matérielle des éléments physiques de l'exploitation, de l'existence et de l'état des documents comptables (dispositions de l'article 20 du Code des procédures fiscales).

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

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

**Le Chef de Brigade**

**Nom et Grade des Vérificateurs**

(1) à cocher en cas de contrôle inopiné.

(\*) voir texte au verso.

## Disposition fiscales :

**Article 20-4 du Code de Procédures Fiscales :** Une vérification de comptabilité ne peut être entreprise sans que le contribuable en ait été préalablement informé par l'envoi ou la remise avec accusé de réception d'un avis de vérification accompagné de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié et qu'il ait disposé d'un délai minimum de préparation de dix (10) jours à compter de la date de réception de cet avis.

L'avis de vérification doit préciser les noms, prénoms, grades, des vérificateurs la date et l'heure de la première intervention, la période à vérifié, les droits impôts, taxes et 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.

En cas de changement des vérificateurs, le contribuable est tenu informé.

En cas de contrôle inopiné tendant à la constatation matérielle des éléments physiques de l'exploitation ou de l'existence et de l'état des documents comptables, l'avis de vérification de comptabilité est remis au début des opérations de contrôle.

L'examen au fond des documents comptables ne peut commencer qu'à l'issue du délais de préparation précité.

**Article 20-5 du C.P. Fiscales :** Sous peine de nullité de la procédure, la vérification sur place de livres et documents comptables ne peut s'étendre sur une durée supérieure à quatre (04) mois en ce qui concerne :

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

Ce délai est porté à six (06) mois pour les entreprises sci-dessus, lorsque leur chiffre d'affaires annuel n'excède pas respectivement 5.000.000 DA et 10.000.000 DA pour chacun des exercices vérifiés.

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

### **Important !**

Lors de l'exécution des travaux de contrôle et à l'occasion du débat contradictoire engagé avec le (s) vérificateur (s), vous pouvez soumettre vos observations, constatations et divergences d'appréciation à Mr \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_ Tél. n° \_\_\_\_\_

Vous pouvez également, à l'issue de cette étape, demander à être reçu par Monsieur le directeur \_\_\_\_\_ Tél. n° \_\_\_\_\_





Direction des Impôts  
W de Tizi-Ouzou  
COURRIER ARRIVÉE

N° 11114  
20 DEC 2012

Messieurs les vérificateurs du contrôle fiscal  
Direction des impôts  
De la wilaya de Tizi ousou  
Hotel des finances  
TIZI OUZOU

SDF

Objet : votre notification de redressement référenciée.

Messieurs :

Nous avons accusé réception de votre notification de redressement se rapportant à la vérification de notre comptabilité pour les exercices 2008,2009,2010,2011

Dans cette notification nous avons relevé certaines remarques ci-après

Dans le compte Financiers nous portons les explications suivantes

**01/- Année 2009:**

Pour l'encaissement d'agios sous forme de produits financiers d'un montant de 81 408 du 13/09/2009, sachez qu'il a été retiré du compte en date du 01/08/2009 donc, il me semblé que l'écriture comptable ne servira à rien ci joint le relevé bancaire .

**02/- Année 2010:**

Et pour cette année le deux factures dont vous aviez fait allusion concernent le mode paiement ci-après

Facture N°316 ( EDIMCO)

Facture N°334 ( sarl NOCAD)

Je vous joint les copie des pièces de banque justifiant le contraire de ce que vous avancé.

Et pour ce qui est matière je tiens à attiré votre attention sur une remarque très importante

Dans votre reconstitution du compte matière concernent le produit

Treilles a souder

Nom/raison sociale :

Activité :

Adresse :

TVA/ Année

SRV D'ALGER

Mois	CA Exonéré	CA à 7%	CA à 14%	CA à 21%	Droits TVA	TVA récupérable	Précompte antérieur	Nouveau précompte	Observations
Janvier									
Février									
Mars									
Avril									
Mai									
Juin									
Juillet									
Août									
Septembre									
Octobre									
Novembre									
Décembre									
Totaux									

Chiffre d'affaire imposable

Chiffre d'affaire exonéré

Chiffres d'affaire global



MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

DIRECTION DES IMPOTS DE LA  
WILAYA DE TIZI-OUZOU

-----  
SOUS-DIRECTION DU CONTROLE  
FISCAL  
-----

FICHE DE FIN DES TRAVAUX  
DE VERIFICATION

Tizi-Ouzou, le.....

Numéro de l'Affaire : ..... N° d'article d'imposition : .....

Numéro de l'Identifiant Fiscal : .....

Nom et Prénom ou Raison Sociale : .....

Activité : .....

Avis de vérification de comptabilité n° : ..... du .....

Date de fin des travaux sur place : .....

Date de notification des résultats de la vérification : .....

Date de notification de la position définitive de l'Administration : .....

Lu et approuvé :

Sous-Directeur du Contrôle Fiscal

Le Vérificateur

Ministère des Finances

NUMERO D'IDENTIFICATION STATISTIQUE

Grid for statistical identification number

CODE TERRITOIRE

Box for territory code

CODE ACTIVITE

Box for activity code

NUMERO D'ARTICLE

Grid for article number

Direction Générale des Impôts

Direction des Impôts de la Wilaya de .....

RAPPORT DE

VERIFICATION DE COMPTABILITE

N° ..... / 200

Entreprise Vérifiée : .....

Brigade de Vérification N° .....

Activité : .....

Agents Vérificateurs : .....

Adresse : .....

.....

## A/ GENERALITES

### 1° / Renseignements relatifs à l'Entreprise vérifiée

— Forme juridique

— Date de création ou de passage à la forme juridique actuelle

— Désignation de l'exploitant - du gérant - du directeur général

— Situation du gérant, s'il s'agit d'une SARL

Associé Majoritaire -

Associé Minoritaire -

Non Associé -

— Désignation des associés et répartition des actions ou des parts sociales

— Adresse personnelle de l'exploitant ou de l'associé, gérant majoritaire.

**D/ CONTROLE DE LA VERIFICATION DE COMPTABILITE**  
**(DIRECTION REGIONALE DES IMPOTS)**

**1° / Date du contrôle du rapport de vérification**

**2° / Date de l'envoi à l'Administration Centrale de la fiche de synthèse**

**3° / Observations de la Direction Régionale des Impôts**

RAPPORT  
DE

VERIFICATION DE COMPTABILITE

N° / 200

**4° / Réponse de la Direction des Impôts de Wilaya**

**5° / Décision proposée par la D.R.I.**

## B/ PROCEDURE DE VERIFICATION

(Pièces à joindre)

### Pièce n° 1/Avis de Vérification :

- Adresse le : ..... n° ..... A/R
- Remis le : ..... Accusé réception

### Pièce n° 2/Avis de Notification :

- Adresse le : ..... n° ..... A/R
- Accusé réception reçu le : .....
- Remis le : ..... contre accusé réception

### Pièce n° 3/Réponse de l'Entreprise vérifiée :

- Reçue le : ..... dans les délais
- Absence de Réponse - reçue hors délais

### Pièce n° 4/Notification de la position définitive de l'Administration :

- Adresse le : ..... n° ..... A/R
- Accusé réception reçu le : .....
- Remis le : ..... contre accusé réception

### Pièce n° 4/1 - 4/2 Avis de notification aux associés :

- Adresse le : ..... n° ..... A/R
- ..... n° ..... A/R
- ..... n° ..... A/R
- ..... n° ..... A/R
- Accusé réception reçu le : .....

### Pièce n° 5 - Nouvelle réponse de l'entreprise vérifiée (éventuellement) :

- Reçue le : .....

### Pièce n° 6 - Nouvelle notification de la position de l'Administration :

- Adressée le : .....

### Pièce n° 7 - Tableau comparatif des Bilans - relevé de comptabilité

### Pièce n° 8 - Copie de l'avertissement "activité"

### Pièce n° 9 - Copie de l'avertissement "revenus"

## C/ CLOTURE DE LA VERIFICATION :

### 1° / Observations sur les résultats de la vérification :

— Adresse des Etablissements de productions, de commerce et de distribution : n° ..... AVA .....

— Du Chef de Brigade : Remis le : .....

— Adresse le : n° ..... AVA .....

— de la sous-direction chargée du contrôle fiscal : Remis le : .....

— Recue le : ..... Pièce n° 3 Réponse de l'Entreprise vérifiée (avant) entreprise se trouvant dans les délais

— Absence de Réponse - recue hors délais

— Notification de la position définitive de l'Administration : n° ..... AVA .....

— Adresse le : n° ..... AVA .....

— Accusé réception recue le : .....

— Remis le : ..... contre accusé réception

— Importance des Moyens employés : n° ..... AVA .....

— Adresse le : n° ..... AVA .....

### 2° / Conclusion de la vérification :

— Effectifs employés : n° ..... AVA .....

— Moralité fiscale de l'entreprise vérifiée : n° ..... AVA .....

— Accusé réception recue le : .....

— Equipements d'exploitation : n° ..... AVA .....

— Recue le : ..... Pièce n° 5 - Nouvelle réponse de l'entreprise vérifiée (éventuellement)

— Caractère des infractions relevées et des rehaussements appliqués

(existence ou non de manœuvres frauduleuses - infractions répétées)

— Adresse le : .....

— Tableau comparatif des Bilans - relevé de comptabilité : n° ..... AVA .....

— Collaboration des dirigeants de l'entreprise vérifiée durant l'intervention (incidents éventuels

opposition à contrôle, etc...)

**2° / Renseignements relatifs au dossier fiscal****— Position fiscale :**

Impôts directs :

- T.C.A.

**— Gestion du dossier fiscal**

- Dépôt des déclarations et des bordereaux - avis de versement  
(Tardif - défaillances - régulier)

— Régularisations fiscales (impôts directs - T.C.A.)

— Vérifications de comptabilité

- Périodes vérifiées

— Recherches extérieures dans le cadre de la présente vérification

- Nombre de demandes

- Nombre de recoupements reçus

- Observations éventuelles

— Autres observations

- Désignation précise de l'activité (s) exercée (s)
- Adresse des Etablissements de productions, de commercialisation, des entrepôts
- Liens avec d'autres entreprises (Nature des liens, adresse de ces entreprises)
- Importance des Moyens d'exploitation
- Effectifs employés :
- Equipements d'exploitation :
- Assistance juridique, Comptable ou fiscale (Conseil juridique, fiscal, comptable, etc..).



CODE  
ACTIVITE

 DATE DE MISE EN  
RECOUVREMENT

DATE D'EXIGIBILITE

RECETTE DES IMPOTS

D.....

(Cachet d'identification)

**M.** ..... السيد (ة)  
 (nom et prénom - Raison sociale) (اللقب، الاسم، اسم الشركة)  
**Activité ou Profession :** ..... النشاط أو المهنة  
**Adresse :** ..... العنوان  
**Article d'Imposition :** ..... رقم المادة  
**Numéro d'Identification Statistique :** ..... رقم التعريف الإحصائي  
**Numéro d'Identification Fiscale :** ..... رقم التعريف الجبائي

مفتشية الضرائب

(Cachet d'identification)

(Les bases imposables et les droits sont arrêtés en dinars)

Série D. 37 A - Imp. Officielle, Alger (2009)

NUMERO		IMPOTS - TAXES - DROITS ou Produits à Recouvrer	ANNEE au titre de laquelle l'imposition est établie	BASE Imposable (A)	BASE Imposée ou déclarée (B)	MONTANT réhaussement (C)	TAUX	DROITS RESULTANT		T.V.A. déductibles	MONTANT des droits rappelés	PENALITES		TOTAL des droits et pénalités à payer
Compte et ligne d'imputation	Code Impôt							De la base imposable	De la base imposée (Déclarée)			Taux	Montant	
201 001		I.R.G.												
L1														
M1		Majorations et Amendes (VF+IRG) ... à I.B.S.												
500 026		Versement Forfaitaire												
C														
500 026		Taxe sur l'Activité Professionnelle												
A														
500 020		Taxe sur la Valeur Ajoutée ... à												
		Réintégration TVA/achats.												
		Pénalités d'assiette/TVA												
201 004/E		Taxe sur achats ... à												
		E 2700 - Enregistrement												
		E 2 - C 200 - Timbre												
		C 1 - B - 00 - TF et TA												
		C 1- F- 00 - Impôt sur le Patrimoine												
<b>TOTAL GENERAL DU ROLE</b>														



وزارة المالية

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

مديرية الضرائب

# RELEVÉ DE COMPTABILITE

Activité exercée :

المديرية الفرعية  
للرقابة الإحصائية

CONCERNANT

بلدية

M

Rue

n°

ENAG - ULC - Algérie (2005)

DESIGNATION DES COMPTES	DU	DU	DU	DU	OBSERVATIONS
	AU	AU	AU	AU	
1	2	3	4	5	
<b>MARIAGE BRUTE</b> CREDIT { Vente de marchandises ..... DEBIT { Marchandises consommées ..... BENEFICE BRUT (crédit - débit) ..... (1) POURCENTAGE BRUT = $\frac{\text{bénéfices brutes} \times 100}{\text{ventes}}$					
<b>VALEUR AJOUTEE</b> CREDIT { Production vendue ..... Production stockée ..... Production de l'Entrep. pour elle même ..... Prestations fournies ..... Transfert de change de production ..... TOTAL DU CREDIT ..... DEBIT { Matières et fournitures consommées ..... Services ..... TOTAL DU DEBIT ..... BENEFICE BRUT (crédit - débit) ..... (2) POURCENTAGE BRUT = $\frac{\text{V.A.} \times 100}{\text{production vendue}}$					
<b>RÉSULTAT D'EXPLOITATION</b> CREDIT { Bénéfices brut total (1) + (2) ..... Produits divers ..... Transfert de charges d'exploitation ..... TOTAL DU CREDIT ..... DEBIT { Frais personnel ..... Impôts et taxes ..... Frais divers ..... Amortissements ..... Provisions ..... TOTAL DU DEBIT .....					
<b>RÉSULTAT NET DE L'EXERCICE</b> CREDIT { Solde du résultat d'exploitation ..... Autres produits ..... TOTAL DU CREDIT ..... DEBIT { Solde du résultat d'exploitation ..... Autres charges ..... TOTAL DU DEBIT ..... BENEFICE NET (crédit - débit) ..... POURCENTAGE NET = $\frac{(\text{bénéfices net} \times 100)}{\text{C.A.}}$					





Totaux.....

**PASSIF**

Au .....

Au .....

Au .....

Au .....

Au .....

Observations

Totaux.....

CODE  
ACTIVITE

DATE DE MISE EN RECOUVREMENT

DATE D'EXIGIBILITE

RECETTE DES IMPOTS

D.....

(Cachet d'identification)

M. .... السيد (ة)  
(nom et prénom - Raison sociale) (اللقب، الاسم، إسم الشركة)

Activité ou Profession : ..... النشاط أو المهنة

Adresse : ..... العنوان

Article d'Imposition : ..... رقم المادة

Numéro d'Identification Statistique : ..... رقم التعريف الإحصائي

Numéro d'Identification Fiscale : ..... رقم التعريف الجبائي

مفتشية الضرائب

(Cachet d'identification)

(Les bases imposables et les droits sont arrêtés en dinars)

Série D. 37 - Imp. Officielle, Alger (2009)

IMPOTS - TAXES - DROITS ou Produits à Recouvrer	ANNEE au titre de laquelle l'imposition est établie	BASE Imposable (A)	BASE Imposée ou déclarée (B)	MONTANT réhaussement (C)	TAUX	DROITS RESULTANT		T.V.A. déductibles	MONTANT des droits rappelés	PENALITES		TOTAL des droits et pénalités à payer
						De la base imposable	De la base imposée (Déclarée)			Taux	Montant	
I.R.G. ....												
Majorations et Amendes (VF+IRG) ... à												
I.B.S. ....												
Versement Forfaitaire .....												
Taxe sur l'Activité Professionnelle .....												
Taxe sur la Valeur Ajoutée ... à												
Réintégration TVA/achats .....												
Pénalités d'assiette/TVA .....												
Taxe sur achats ... à												
E 2700 - Enregistrement .....												
E 2 - C 200 - Timbre .....												
C 1 - B - 00 - TF et TA .....												
C 1- F- 00 - Impôt sur le Patrimoine .....												
<b>TOTAL GENERAL DU ROLE</b> .....												

### I. — CONDITIONS ET DELAIS DE RECLAMATION :

Tout contribuable qui se croit imposé à tort ou surtaxé, peut obtenir toutes explications utiles auprès de l'inspecteur des impôts avant de présenter, s'il y a lieu, une réclamation écrite dans les formes et délais indiqués ci-dessous :

#### RECOMMANDATIONS A OBSERVER EN CAS DE RECLAMATION ECRITE :

La réclamation à adresser au Directeur des Impôts de Wilaya est recevable jusqu'au 31 décembre de l'année suivant celle de la mise en recouvrement du rôle (voir au recto la date de mise en recouvrement) ou de la réalisation des événements qui motivent cette réclamation (Art. 72-1 du CPF).

Toutefois, le délai de réclamation expire :

- Le 31 décembre de l'année suivant celle au cours de laquelle le contribuable a reçu de nouveaux avertissements, dans le cas où à la suite d'erreur d'expédition, de tels avertissements, lui ont été adressés par le Directeur des Impôts de Wilaya.
- Le 31 décembre de l'année suivant celle au cours de laquelle le contribuable a eu connaissance certaine de l'existence des cotes indûment imposées par suite de faux ou double emploi.

#### La demande peut être rédigée sur papier libre.

Indiquer l'impôt que vise la réclamation, l'objet de la demande (dégrèvement total ou partiel) et les motifs de nature à la justifier.

Joindre l'avis à payer ou un extrait de rôle ou à défaut, indiquer l'article du rôle sous lequel figure l'imposition contestée. Si l'on désire surseoir moyennant garantie ou paiement des sommes contestées, le faire connaître dans la réclamation, en précisant le montant ou tout au moins les bases du dégrèvement demandé.

### II. — CONDITIONS D'EXIGIBILITE DES IMPOTS :

L'impôt est exigible le premier jour du troisième mois suivant celui de la mise en recouvrement du rôle.

L'impôt émis par rôle supplémentaire ou complémentaire est exigible 30 jours après sa date de mise en recouvrement. Toutefois, dans les cas d'insuffisance ou d'absence de déclaration, l'impôt est exigible 15 jours après la date de notification.

#### L'impôt est exigible immédiatement et en totalité, dans les cas de :

1. Déménagement hors du ressort de la recette, à moins que le contribuable n'ait fait connaître avec justification à l'appui, son nouveau domicile.
2. vente volontaire ou forcée.
3. Cession ou cessation d'entreprise ou décès du contribuable.
4. Amendes fiscales ainsi que les impositions de régularisation du versement forfaitaire.
3. l'application d'une majoration, pour non déclaration ou pour déclaration tardive ou insuffisance des éléments servant de base à l'impôt.

### III. — MODES DE PAIEMENT

a) - A la caisse du Receveur des Contributions Diverses par versements en numéraire.

b) - Dans tous les bureaux de poste par :

- MANDAT - TRESOR N° 4115 ALG émis gratuitement dans tous les bureaux de poste au profit de comptables financiers résidant exclusivement en Algérie.
- CHEQUE POSTAL émis au profit du Receveur sur une formule fournie par la poste (voir au recto le numéro du compte des chèques postaux de la recette).
- CHEQUE DE VIREMENT émis au profit du Receveur pour les contribuables titulaires d'un compte des chèques postaux (l'imposition détaillée à donner à la somme virée doit être portée au verso de l'avis de virement).
- MANDAT-CARTE ou MANDAT-POSTE ordinaire.

c) - Par un moyen bancaire :

- CHEQUE BARRE émis à l'ordre du Receveur du lieu de l'imposition sans mention du nom personnel du comptable.

**AVIS TRES IMPORTANT.** — Pour le versement à la caisse du Receveur, présenter cet avertissement ou un avis.

Dans les cas visés aux paragraphes b) et c) indiquer très exactement la commune de l'imposition, l'article du rôle (numéro et s'il y a lieu, lettre précédant ce numéro), la nature des impôts et l'année au titre de laquelle ils ont été établis. Si le paiement a lieu par mandat-trésor, le récépissé du mandat tient lieu de la quittance du Receveur, lorsque le mandat a été régulièrement établi.

### 1 - شروط آجال إيداع الشكاوي :

بإمكان كل مكلف بالضريبة يعتقد أنه قد فرضت عليه الضريبة خطأ أو زيادة، الحصول على التوضيحات اللازمة لدى مفتش الضرائب قبل تقديم شكوى مكتوبة، إذا اقتضى الأمر، حسب الشكل والآجال المحددة فيما يلي :

#### تعليمات يجب مراعاتها في حالة تقديم شكوى مكتوبة :

تقبل الشكوى الموجهة إلى مدير الضرائب للولاية، إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الموالية لسنة إدراج الجدول في التحصيل (أنظر الوجه الأول للورقة لمعرفة تاريخ الإدراج في التحصيل) أو حصول الأحداث الموجبة لهذه الشكاوي (المادة 1-72 من قانون الإجراءات الجبائية). ينقضي أجل الشكوى :

- يوم 31 ديسمبر من السنة الموالية للسنة التي استلم خلالها المكلف بالضريبة إنذارات جديدة في حالة أو إثر وقوع أخطاء في الإرسال، حيث توجه له مثل هذه الإنذارات من قبل مدير الضرائب للولاية.

- يوم 31 ديسمبر من السنة الموالية للسنة التي تأكد فيها المكلف بالضريبة من وجود حصص جبائية فرضت عليه بغير أساس قانوني من جراء خطأ أو تكرار.

#### يحرر الطلب على ورق عادية.

أذكر الضريبة التي تشير إليه الشكوى وموضوع الطلب ( تخفيض ضريبي كلي أو جزئي) وكذا الأسباب التي تبررها

أرفق الطلب بالإشعار بالدفع أو المستخرج من الجداول الضريبة، أو في غيابها، أذكر المادة الخاصة بالضريبة المتنازع عليها. إذا أريد التأجيل لقاء ضمان أو دفع المبالغ المتنازع عنها، يرجى الإشارة إلى ذلك في الشكوى مع إيضاح المبلغ أو على الأقل أسس التخفيض المطالب به

### 2 - شروط وجوب أداء الضرائب :

تصبح الضريبة واجبة الأداء بالكامل، في اليوم الأول من الشهر الثالث الموالي للشهر الذي أدرج فيه الجدول في التحصيل.

تصبح الضريبة الصادرة عن طريق جدول تكميلي أو إضافي واجبة الأداء 30 يوما بعد تاريخ إدراجها في التحصيل. غير أنه وفي حالة غياب التصريح أو نقصانه، تصبح الضريبة واجبة الأداء 15 يوما بعد تاريخ التبليغ.

#### تصبح الضريبة واجبة الأداء فوراً وبالكامل، في حالة :

1. نقل محل الإقامة خارج الاختصاص الإقليمي لقبض الضرائب، إلا إذا قام المكلف بالضريبة بالإبلاغ عن اقامته الجديدة وأيد ذلك بالتبديلات اللازمة.
2. البيع الاختياري أو الجبري.
3. التنازل أو توقف المؤسسة أو وفاة المكلف بالضريبة.
4. الغرامات الجبائية والضرائب المستحقة نتيجة تسوية لحساب الدفع الجزافي.
5. تطبيق زيادة لعدم التصريح أو تأخيره أو نقص العناصر المعتمدة كأساس لفرض الضريبة.

### 3 - طرق الدفع

أ - إلى الصندوق محصل الضرائب المتنوعة نقداً.

- حوالة على الخزنة رقم 4115 الجزائر تصدر مجاناً من جميع مكاتب البريد لصالح المحاسبين الماليين المقيمين بالجزائر.

- صك بريدي يصدر باسم المحصل على نموذج يسلمه مكتب البريد (أنظر في الوجه الأول من الورقة رقم حساب الشيكات البريدية لمكتب التحصيل).

- صك تحويلي يرسل للمحصل بالنسبة للمكلفين بالضريبة الذين لهم حساب شيكات بريدية (الخصم المفصل المطبق على المبلغ المحوّل يكتب على الوجه الثاني لأخطار التحويل).

- حوالة بطقية أو حوالة بريدية عادية الاسم.

- صك مسطر باسم محصل مكان فرض الضريبة بدون ذكر الشخص للمحاسبيات.

ب - جميع مكاتب البريدية بـ :

ج - عن طريق البنك :

**إعلان هام :** بالنسبة للدفعات بصندوق المحصل، قدموا هذا الإعلام أو الأخطار.

وفي الحالات المذكورة في المقتضين (ب) و (ج) اذكروا بدقة بلدية فرض الضريبة، مادة الواردة (الرقم) - وعند الاقتضاء - الحرف السابق لهذا الرقم) نوع الضرائب وسنة الفرض.

وأن تم الدفع بحوالة على الخزنة يقوم بإصال الحوالة مقام الوصول الذي يعطيه المحصل.



**Remerciements**

**Dédicaces**

<b>Liste des abréviations</b> .....	I
<b>Liste des tableaux et figures</b> .....	II
<b>Introduction générale</b> .....	01
<b>Chapitre1 : Présentation du cadre conceptuel de la fraude fiscale</b> .....	05
<b>Section 1 : Généralités sur la fraude fiscale</b> .....	05
1. Historique .....	05
2. Notions sur la fraude fiscale .....	06
<b>Section 2 : formes et classification de la fraude fiscale</b> .....	12
1. Formes de la fraude fiscale.....	12
2. La classification de la fraude fiscale .....	13
<b>Section 3 : les causes et les conséquences de la fraude fiscale</b> .....	16
1- Les causes de la fraude fiscale .....	16
2. Les conséquences de la fraude fiscale.....	19
<b>Chapitre 2 : Le contrôle fiscal : techniques et procédures</b> .....	22
<b>Section 1 : Notions et organisation du contrôle fiscal</b> .....	22
1. Notions du contrôle fiscal .....	23
2. Organisation du contrôle fiscal .....	32

<b>Section 2</b> : Les obligations et garanties du contribuable .....	38
1. Les obligations du contribuable .....	38
2. Les garanties du contribuable.....	41
<b>Section 3</b> : La procédure de la vérification fiscale .....	42
1. L’envoi d’un avis de vérification accompagné de la charte du contribuable.....	42
2. Le déroulement du contrôle .....	43
3. Fin de la procédure .....	44
<b>Chapitre 3</b> : La vérification de la comptabilité : étude et conséquences.....	46
<b>Section 1</b> : Procédure de la vérification comptable .....	46
1. Phase préparatrice .....	46
2. Etude des comptes de bilan et des comptes de résultats.....	59
<b>Section 2</b> : Les conséquences de la vérification de la comptabilité.....	70
1. Les procédures de redressement.....	70
2. les voies de recours .....	77
3. les sanctions en matière fiscale .....	79
<b>Chapitre 4</b> : Essai d’évaluation du phénomène de la fraude fiscale .....	82
<b>Section 1</b> : Présentation de l’organisme d’accueil.....	82
1. Présentation de l’organisme d’accueil.....	82
2. Organisation, attribution et activités de la SDCF.....	84

<b>Section 02 : Vérification d'un dossier fiscal d'un contribuable .....</b>	<b>87</b>
<b>1. Travaux de vérification préliminaires .....</b>	<b>87</b>
<b>2. Procédure de vérification .....</b>	<b>88</b>
<b>3. Examen de la comptabilité .....</b>	<b>88</b>
<b>4. récapitulatif des droits et pénalités à rappelées .....</b>	<b>101</b>
<b>Conclusion générale .....</b>	<b>103</b>
<b>Bibliographie.....</b>	<b>105</b>
<b>Annexes .....</b>	<b>107</b>
<b>Résumé</b>	

## Résumé

La fraude fiscale est un acte illégal commis par les contribuables volontairement dans le but de fuir l'impôt. Par sa constitution des éléments matériels, légaux et intentionnels, elle apparait sous différentes formes. Par ailleurs l'existence de ce phénomène et son évolution porte atteinte soit à l'économie du pays au détriment du trésor public, soit à l'équité des individus devant les charges publiques.

Vue la complexité et les conséquences de la fraude fiscale sur les différents plans, l'administration fiscale dispose d'un outil de lutte contre ce phénomène qui est le contrôle fiscal à travers la vérification de la comptabilité des redevables qui relève toutes les irrégularités, et les insuffisances commises par les fraudeurs à l'égard du fisc.

En effet la vérification de la comptabilité est un outil très important soit pour la lutte contre la fraude fiscale, ou pour le trésor public, car elle permet de détecter toutes anomalies et reconstituer les bases d'impositions des fraudeurs. Partant de ces rectifications faites lors du contrôle, l'administration fiscale est en mesure de procéder au redressement des contribuables fraudeurs en leur infligeant des sanctions fiscales et/ou pénales.

L'objectif de notre mémoire est de déterminer les différentes causes qui incitent le contribuable à faire recours à la fraude, et de démontrer certaines manœuvres qu'il emploie pour se soustraire à l'impôt, puis mettre en évidence les dispositifs de lutte appliqués par l'administration fiscale.

En fin, la lutte contre le phénomène de fraude ne dépend pas uniquement de l'administration fiscale, ou des ordonnances induites dans les lois de finances, mais elle repose aussi sur le niveau du civisme fiscal des contribuables.

**Mots clés : contribuable, fraude fiscale, impôt, contrôle fiscal, vérification de la comptabilité.**