

Université Abderrahmane Mira de Bejaïa
Faculté des sciences Economiques, Commerciales, et des sciences de gestion
Département des sciences de gestion

Mémoire de fin de cycle

En vue de l'obtention du diplôme de master en science de gestion

Option : Comptabilité et Audit

Thème

*L'application du contrôle fiscal au sein
du centre des impôts de la wilaya de
Bejaia*

Réalisé par:

M^{elle} CHALAL Sonia.

M^{elle} NAIT OUARAB Imène.

Encadré par :

M^{me} MEKHMOUKH.S

*Promotion
2019*

Remerciements

On remercie tout d'abord ALLAH le tout puissant de nous avoir donné la santé, la patience, la puissance et la volonté pour réaliser ce mémoire.

On tient particulièrement à remercier notre promotrice, **M^{me} MEKHMOUKH Sakina**, enseignante à l'université de Bejaia pour avoir accepté la charge d'être rapporteuse de ce mémoire, on la remercie pour sa disponibilité, ses pertinents conseils et pour les efforts qu'elle a consentie durant la réalisation de ce travail. Ce dernier est un témoignage de sa confiance et de son soutien dans les moments les plus difficiles qu'elle trouve ici l'expression de notre reconnaissance et notre respect.

On tient aussi à remercier vivement le directeur du centre des impôts de Bejaia d'avoir accepté de nous accueillir en stage au sein de son organisme, on voudrait remercier également tout le personnel du centre pour leur gentillesse et leur soutien

Nous ne pourrions achever ce mémoire sans exprimer notre gratitude à tous les enseignants pour leur dévouement et leur assistance tout au long de nos études universitaires.

On adresse enfin et surtout notre plus grande profonde gratitude et notre amour à nos familles qui ont su nous faire confiance et nous soutenir en toutes circonstances ainsi qu'à tous nos proches amis qui nous ont toujours soutenus et encouragés même dans les période difficiles.

MERCI

Dédicaces

Je dédie ce modeste travail

A mes très cher parents aucune dédicace aussi parfaite et douce soit-elle ne saurait exprimer toute ma reconnaissance et tout l'amour que je vous porte.

Ce travail représente le fruit de votre soutien, vos sacrifices et vos encouragements, jamais il n'aurait vu le jour sans les conseils que vous avez consentis pour mon éducation.

Que dieu vous protège et vous accorde une longue vie pleine de santé et de bonheur.

A ma très chère sœur « KENZA » et mon très cher frère « Amirouche », ainsi mes cousins et cousines « Katia, Houda, Fatima, Ryma, Sarah, Meriem, Massi et Jugu », aucune dédicace ne saurait exprimer l'affection et l'amour que j'éprouve envers vous, puisse ce travail être la récompense de vos soutiens moraux et sacrifices pour leurs soutiens et leurs encouragements tout au long de la rédaction de ce travail.

A ma binôme : Imène.

Ainsi qu'à toutes mes amies « Latifa, Salma, Narimane, Katia ».

Sonia

Dédicaces

Je dédie ce modeste travail :

A mes très cher parents, aucune dédicace ne saurait exprimer l'amour, l'estime, le dévouement et le respect que j'ai toujours eu pour vous. Rien au monde ne vaut les efforts fournis jour et nuit pour mon éducation et pour mon bien-être. Ce travail est le fruit de vos sacrifices que vous avez consentis pour mon éducation et ma formation.

A ma très chère sœur Ryma et mon cher frère Saber, aucune dédicace ne saurait exprimer l'affection et l'amour que j'éprouve envers vous, puisse ce travail être la récompense de vos soutiens moraux et sacrifices.

Que dieu le tout puissant vous préserve et vous procure santé et longue vie afin que je puisse à mon tour vous combler.

A toutes mes cousines, Fatima, Kenza, Katia, Houda.

A ma binôme Sonia

Ainsi qu'à toutes mes amies, Yasmine, kenza, Sandra, Loubna.

Imène

Liste des abréviations

Liste des abréviations

Abréviations	Désignation
Art	Article
CA	Chiffre d'affaires
BIC	Bénéfice industriel et commercial
CDI	Centre des impôts
CNAS	Caisse nationale des assurances sociales
CPF	Code des procédures fiscales
DA	Dinar algérien
DIW	Direction des impôts de wilaya
DGE	Direction des grandes entreprises
DGI	Direction générale des impôts
EURL	Entreprise unipersonnelle à responsabilité limitée
HT	Hors Taxe
IBS	Impôt sur le bénéfice des sociétés
IRCM	Impôt sur le revenu des capitaux mobiliers
IRG	Impôt sur le revenu global
NIF	Numéro d'identification fiscale
PV	Procès-Verbal
SARL	Société à responsabilité limitée
SCF	Système comptable financier
TAP	Taxe sur l'activité professionnelle
TCA	Taxe sur chiffre d'affaire
TVA	Taxe sur la valeur ajoutée
SCRCJ	Service des commissions de recours et du contentieux judiciaire
SDAI	Service d'accueil et d'informations
SDC	Service de contrôle
SDI	Service des interventions
SDIM	Service de l'informatique et des moyens
SDR	Service des réclamations
SFR	Service des fichiers et recoupements
SNO	Service des notifications et de l'ordonnancement
SPDC	Service principal du contentieux
SPDCR	Service principal du contrôle et de la recherche
SPDG	Service principal de gestion
SRMI	Service de la recherche de la matière imposable

Liste des tableaux et figures

Liste des tableaux et figures

I- Liste des tableaux

Tableau N°01 : La durée de vérification sur place.....	17
Tableau N°02 : Reconstitution des achats non-déclarés (2014 / 2015)	53
Tableau N°03 : Relevé bancaire de l'entreprise (2015 / 2016).....	54
Tableau N°04 : Encaissements de l'entreprise non-justifiés.....	54
Tableau N°05 : Etablissement des factures de vente dissimulées.....	55
Tableau N°06 : Rectification du chiffre d'affaire (CA).....	56
Tableau N°07 : Détermination de la TAP	57
Tableau N°08 : Détermination de la TVA	57
Tableau N°09 : Rectification des bénéfices	58
Tableau N°10 : Détermination de l'IRG	59
Tableau N°11 : Récapitulation des droits et pénalités	62

II- Liste des figures

Figure N°01 : Organigramme du CDI de la wilaya de Bejaia	48
---	----

Sommaire

Sommaire

Liste des abréviations.

Liste des tableaux.

Introduction générale.....	01
Chapitre I : Cadre régissant le contrôle fiscal.....	04
Section 1 : Cadre théorique du contrôle fiscal	04
Section 2 : Cadre juridique du contrôle fiscal.....	11
Chapitre II : Préparation et déroulement de la vérification de la comptabilité.....	19
Section 1 : Programmation et préparation de la vérification de la comptabilité	19
Section 2 : L'engagement et le déroulement de la vérification de la comptabilité	22
Section 3 : Fin de travaux de la vérification de la comptabilité	36
Chapitre III : vérification de comptabilité : illustration par un cas pratique.....	42
Section 1 : Présentation de l'organisme d'accueil	42
Section 2 : Etude d'un dossier du contribuable.....	51
Conclusion générale	65

Bibliographie.

Annexes.

Tables des matières.

Introduction générale

Introduction générale

La fiscalité constitue aujourd'hui une composante essentielle de la vie des entreprises, elle est un instrument de politique sociale il s'agit du rôle le plus récent attribué à l'impôt.

Dans cette optique, la fiscalité est présentée comme l'un des instruments privilégiés de redistribution des revenus. Chaque contribuable est censé participer au financement des dépenses publiques selon sa capacité contributive.

L'impôt est la principale ressource de financement de l'état dans sa fonction financière, il consiste à couvrir les dépenses étatiques et assurer la pérennité du service public. Les recettes fiscales constituent, en effet, la principale rubrique du budget de l'Etat.

Les législations et les réglementations fiscales sont chaque année modifiées et complétées par les textes ultérieurs, notamment par les lois de finances. La législation fiscale Algérienne est fondamentalement refondue à partir de l'année 1992, cette réforme consiste, en effet, à la refonte de l'ancien système fiscal caractérisé par sa complexité et lourdeur en vue de l'adapter aux nouvelles mutations économiques.

Le système fiscal est défini comme étant un ensemble d'acteurs et d'actions qui vise à organiser les relations entre les sujets de droits et l'administration fiscale. En Algérie le système fiscal est déclaratif, dans ce cadre il appartient donc aux contribuables de déclarer à l'administration dans le délai fixé par la loi leurs bases d'impositions à travers des différentes déclarations souscrites sur des formulaires fournis par l'administration fiscale ou reproduits par les contribuables eux-mêmes et que cette dernière déterminera sur ces bases déclarées les impôts dûs.

Le système fiscal algérien vise à l'élargissement de l'assiette de l'impôt essentiellement par la réduction des taux de prélèvements ainsi que les actions de lutte contre toutes pratiques frauduleuses.

De ce fait, la fraude fiscale implique une infraction, violation directe consciente ou non de la loi fiscale en vue d'échapper totalement ou partiellement à l'impôt. Cette notion ne doit pas être confondue avec l'évasion fiscale qui est définie comme l'ensemble des comportements du contribuable qui visent à réduire et diminuer le montant des prélèvements dont il doit normalement s'acquitter en profitant des possibilités offertes par les règles fiscales

La lutte contre la fraude fiscale constitue l'un des sujets les plus confrontés dans le domaine fiscal et une condition essentielle pour faire respecter le principe d'égalité devant

l'impôt afin de protéger les intérêts du trésor et de procurer à l'Etat et aux collectivités publiques les ressources indispensables à l'accomplissement de leurs tâches.

A cet effet, l'administration fiscale dispose d'un pouvoir de contrôle et d'intervention qui leur permettent d'examiner les déclarations des contribuables, de réunir des informations permettant d'opérer un recoupement avec la réalité et enfin de procéder le cas échéant aux redressements nécessaires auxquels s'ajoute un pouvoir de sanction à l'encontre de ceux qui transgressent délibérément la loi fiscale.

Le contrôle fiscal est la contrepartie d'un système déclaratif, il constitue l'ensemble des procédures et techniques permettant à l'administration de contrôler les déclarations ainsi que les actes utilisés pour l'établissement de tout impôts, droits, taxes et redevances dans le but d'assurer le respect de l'égalité entre les citoyens, détecter les mécanismes de fraude ainsi collecter, centraliser et enrichir des renseignements extérieurs et les informations dispersées dans les services pour proposer l'engagement de contrôles fiscaux.

Le législateur a mis à sa disposition différentes méthodes de contrôle qui permettent des examens plus en moins approfondis. Il existe trois méthodes de contrôle : vérification ponctuelle, vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble (VASFE) et la « vérification de comptabilité » qui est l'objet du présent travail.

Sommairement, La vérification de comptabilité peut être définie comme le pouvoir attribué à l'administration fiscale pour procéder à un examen approfondi de la comptabilité d'une entreprise et ce pour s'assurer de l'adéquation entre les données comptables et les déclarations souscrites, la situation réelle du contribuable et les revenus déclarés, l'existence d'une comptabilité répondante aux exigences légales.

Pour que la vérification de comptabilité soit en mesure d'être un moyen efficace servant à détecter les anomalies et les manœuvres frauduleuses utilisées par les contribuables, elle doit être précédée par une planification rigoureuse et rationnelle et une programmation objective établit selon des critères très significatifs loin de l'arbitraire et de la subjectivité dans la sélection des dossiers à vérifier.

Dans ce travail nous allons essayer de répondre à la problématique suivante :

Comment l'administration fiscale exerce-t-elle la mission du contrôle fiscal ?

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

- En quoi consiste un contrôle fiscal ?
- Qu'est-ce qu'une vérification de comptabilité ?
- Comment une vérification de comptabilité est-elle pratiquée ?

A partir de ces interrogations, deux hypothèses peuvent être formulées :

Hypothèse 1 : Le contrôle fiscal consiste en le pouvoir dévolu en vertu de la loi à l'administration fiscale pour procéder au contrôle des déclarations auxquelles la loi soumet les contribuables et de réparer les éventuelles omissions, insuffisances ou erreurs commises par ces derniers.

Hypothèse 2 : La vérification de comptabilité constitue l'une des formes principales du contrôle fiscal d'une entreprise. Cette vérification consiste en un rapprochement entre les données fiscales déclarées et la comptabilité tenue par le contribuable.

Pour mener à bien cette étude, nous avons articulé notre travail autour de trois chapitres :

- Le premier chapitre est consacré à décrire la démarche générale du contrôle fiscal et à étudier ses différentes techniques et procédures.
- Le second chapitre comprend la préparation et le déroulement de la vérification de comptabilité.
- Le dernier chapitre consiste à présenter l'organisme d'accueil, ses principales missions et à l'étude d'un cas réel de vérification de comptabilité d'une entreprise.

Et en fin, nous clôturons notre travail par une conclusion générale.

Chapitre I

Le contrôle fiscal est l'une des missions principales de l'administration fiscale, il s'inscrit dans un cadre procédural visant à contrôler la réalité des données déclarées et d'assurer les garanties accordées aux contribuables et maintenir leurs équilibres avec les droits détenus par l'administration fiscale.

Ce présent chapitre sera réservé à la définition de la notion du contrôle fiscal ainsi que ses principales formes, raisons, ses différentes finalités et enfin à l'étude de l'aspect juridique du contrôle fiscal.

Section 1: Cadre théorique du contrôle fiscal

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

Le législateur a défini le contrôle fiscal et a précisé ses différentes formes ainsi que les moyens dont dispose l'administration fiscale pour le mettre en œuvre.

1-1 Définition du contrôle fiscal

Selon Philippe COLIN « le contrôle fiscal permet de rétablir l'imposition exacte de certains contribuables qui par erreur avaient été surtaxés. Pour cette mission l'administration dispose de plusieurs pouvoirs dont l'exercice est assorti de garanties au profil du contribuable »¹.

Le contrôle fiscal regroupe les différentes procédures qui permettent aux agents de l'administration fiscale de réparer les omissions, les insuffisances ou les erreurs d'impositions². Ses missions sont réparties entre ses divers services au sein desquels différentes catégories d'agents sont appelés à intervenir.

1-2 Les objectifs du contrôle fiscal

Quatre principaux objectifs du contrôle fiscal peuvent être distingués :

- Le premier est financier, il consiste à assurer le meilleur rendement du système déclaratif dans le fonctionnement du budget de l'Etat en limitant le manque à gagner des recettes issues des insuffisances de déclaration, des défauts de déclaration et des manœuvres frauduleuses.

¹ COLIN, P. (1979). « La vérification fiscale ». Edition economica, Paris, p04.

² LEFEBVRE, F. (1997). « La pratique de la vérification de comptabilité ». Edition Francis LEFEBVRE, France, P11.

- Le deuxième est économique, il consiste à assurer la neutralité de l'impôt dans l'équilibre économique.
- Le troisième est juridique, il définit les règles, les conditions de régularité des procédures du contrôle fiscal et de redressement pour préserver les libertés individuelles des opérateurs économiques.
- Le quatrième est d'assurer la justice fiscale qui est le principe de l'égalité de tous les citoyens devant l'impôt.

Nous constatons que le contrôle fiscal a plusieurs rôles :

✓ **Le contrôle fiscal assure la cohérence et la pérennité du système déclaratif**

Le système déclaratif veut dire que les contribuables déterminent eux-mêmes les bases d'impositions et les déclarent au niveau de l'administration fiscale, celle-ci procède au contrôle d'exactitude des déclarations souscrites et s'assure de leurs sincérités.

✓ **Le contrôle fiscal vise à assurer l'égalité des citoyens devant l'impôt et le respect d'une saine concurrence entre les entreprises**

Le contrôle fiscal a pour vocation de faire en sorte que pèse la même charge d'impôt sur deux contribuables qui se trouvent dans une situation identique, une entreprise ne payant pas ses impôts ou retardant leurs paiements se trouve avantagée par rapport aux entreprises concurrentes respectant leurs obligations fiscales. Le contrôle fiscal a ainsi pour rôle de rétablir l'équilibre entre les entreprises.

✓ **Le contrôle procure des recettes**

Le contrôle a pour objectif essentiel de procurer plus de recettes pour le trésor public, il contribue à atténuer le manque à gagner en détectant les contribuables défaillants au titre des différents impôts et taxes. Le renforcement du contrôle fiscal s'avère donc indispensable.

✓ **Le contrôle fiscal comme moyen de lutte contre la fraude fiscale**

Certains contribuables vont tenter de dissimuler une partie de leurs revenus ou s'échapper carrément de l'obligation de les déclarer.

La lutte contre ces pratiques frauduleuses s'inscrit dans le cadre des priorités de l'administration fiscale à travers les larges pouvoirs que lui a accordé la législation fiscale, notamment, le pouvoir de contrôle qui s'exerce sur les différentes catégories socioprofessionnelles. A cet effet le contrôle pousse le contribuable à un minimum de sérieux.

1-3 Les différentes formes du control fiscal

Le contrôle fiscal peut revêtir plusieurs formes que l'administration fiscale peut exécuter soit isolément, soit successivement, il peut être général ou touchant seulement un impôt ou une taxe.

1-3-1 Le contrôle en cabine (interne)

Ce contrôle s'effectue au bureau par le service fiscal chargé de la gestion des dossiers fiscaux des contribuables, ce type de contrôle conduit à détecter les erreurs grossières et incohérences affectant les déclarations des contribuables.

Afin de compléter l'examen des déclarations, les agents disposent en outre de plusieurs prérogatives afin d'obtenir communication de certains documents auprès du contribuable comme auprès des tiers, ou encore de solliciter des explications de la part du contribuable.

1-3-1-1 Le contrôle sommaire (formel)

Il consiste en un examen portant sur la qualité formelle de l'ensemble des documents produits par les contribuables, il peut aboutir à une rectification matérielle des erreurs évidentes sans porter sur la sincérité des déclarations.

Il permet ainsi de corriger immédiatement les incohérences et les erreurs relevées tout en constituant également un outil très important d'aide dans la sélection des affaires à vérifier de façon approfondie³.

³LASSOUAG, K. (2007). « Cours de contrôle fiscal ». IEDF, Alger, p02.

1-3-1-2 Contrôle sur pièces

Le contrôle sur pièces autorise le vérificateur à procéder à l'examen critique des déclarations souscrites par les contribuables au moyen de renseignements figurant dans les dossiers des intéressés. Le contrôle s'opère dans les bureaux de l'administration et répond à trois objectifs : détecter les contribuables défaillants, sélectionner les dossiers à contrôler et réparer les erreurs, anomalies et insuffisances.

Dans le cadre du contrôle sur pièces le vérificateur s'assure de la vraisemblance et de la cohérence des revenus déclarés, il rectifiera immédiatement les situations les plus simples et soumettra les autres à la procédure la plus complexe de la vérification de comptabilité ou de la vérification ponctuelle.

Ce contrôle peut porter sur un ou plusieurs impôts ainsi qu'il peut concerner un ou plusieurs exercices dans la limite du délai de prescription (4 ans).

1-3-2 Le contrôle sur place (externe)

Il s'agit d'un contrôle qui doit être effectué sur place dans les locaux professionnels des contribuables inscrit en vérification, il s'exerce soit sous la forme d'une :

- Vérification de comptabilité ;
- Vérification ponctuelle ;
- Vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble VASFE.

1-3-2-1 La vérification de comptabilité

La vérification de comptabilité est un ensemble d'opérations ayant pour objet de contrôler les déclarations fiscales souscrites par le contribuable, d'examiner sa comptabilité (quel que soit le support utilisé pour la conservation des documents, y compris lorsque il est magnétique sauf les livres obligatoires) et de les confronter à certaines données de faits ou matérielles pour en contrôler la sincérité et la régularité⁴.

⁴ La charte du contribuable. (2017), p08.

Une vérification de comptabilité ne peut être entreprise que par un agent ayant au moins un grade d'inspecteur et ne peut commencer que si le contribuable est informé au préalable.

Le vérificateur s'attache donc au cours de la vérification à informer le contribuable sur l'origine des erreurs ou irrégularités qu'il constate et dont certaines ont d'ailleurs pût être commises à son propre détriment. Dans ce cas si le contribuable peut prétendre à un dégrèvement ultérieur, le vérificateur lui indique les démarches à effectuer.

1-3-2-2 La vérification ponctuelle

La vérification ponctuelle de comptabilité est une procédure de contrôle ciblée, moins exhaustive, plus rapide, de moindre amplitude que la vérification de comptabilité. Elle porte sur un ou plusieurs impôts au titre de tout ou partie de la période non prescrite ou un groupe d'opérations ou données comptables portant sur une période inférieure à un exercice fiscal⁵.

1-3-2-3 La vérification de la situation fiscale d'ensemble (VASFE)

La vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble (VASFE) se définit comme l'ensemble des opérations ayant pour but de déceler l'écart existant éventuellement entre le revenu réel du contribuable et celui qu'il a déclaré et plus généralement de contrôler la sincérité des déclarations des revenus globales, des revenus fonciers, des revenus encaissés hors Algérie.

✓ Délai de vérification

- **Vérification de comptabilité:** la vérification sur place des livres et documents comptables ne peut s'étendre sur une durée supérieure selon le cas à trois (3) mois, six(6) mois, neuf(9) mois.
- **Vérification ponctuelle:** la vérification sur place des livres et documents comptables dans le cadre de la vérification ponctuelle ne peut s'étendre sur une durée de deux (2) mois.

⁵ Procédure de contrôle de l'impôt. (2017). Direction des Relations Publiques et de la Communication, Alger, p01

- **Vérification de la situation fiscale d'ensemble:** la VASFE 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 jusqu'à la date de la notification de redressement⁶.

1-4 Les raisons principales de la programmation du contrôle fiscal

Les causes sont multiples et très disparates, il s'avère donc impossible d'énumérer tous les motifs qui conduisent au déclenchement d'un contrôle fiscal.

Cependant, pour répondre aux interrogations qui reviennent le plus souvent, voici les pistes les plus utilisées par les vérificateurs :

✓ **Les directives**

Les inspecteurs reçoivent des directives nationales et locales les invitant à contrôler tel ou tel secteur d'activité ou telle profession d'avantage une année que les autres.

✓ **Le contrôle d'un tiers**

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

✓ **L'absence de déclaration**

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

✓ **La délation**

Le vérificateur utilise cette source d'information avec prudence mais il est vrai que les contrôles déclenchés à partir d'une dénonciation existent même si ce motif est assez

⁶ Procédure de contrôle de l'impôt. (2017). Op. Cit, p02.

minoritaire contrairement à ce que l'on pourrait croire. Et en règle générale l'administration fiscale veille avant tout à recouper la « fiabilité » des éléments communiqués par le délateur.

1-5 Les finalités du contrôle fiscal

Il est important d'avoir une vision claire des finalités du contrôle fiscal qui sont communément admises dans la plus part des pays afin de formaliser la programmation administrative, trois finalités sont poursuivies à savoir⁷ :

✓ Une finalité budgétaire

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

✓ Une finalité répressive

Cette finalité vise à punir la violation flagrante et délibérée de la loi. Cette transgression est non seulement causée par l'insuffisance de l'imposition mais aussi due au non-respect involontaire d'un texte portant sur l'appréciation d'une valeur ce qui constitue une manœuvre frauduleuse qu'il conviendra de corriger à travers des sanctions qui peuvent relever parfois du cadre pénal.

✓ Une finalité dissuasive

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

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

⁷ Institut de l'entreprise. (2006). « Proposition pour une réforme fiscale », P24.

Section 2 : Cadre juridique du contrôle fiscal

Afin de réussir sa mission de garantir la justice fiscale, l'administration fiscale dispose d'un large pouvoir lui permettant de soumettre les contribuables à certaines obligations, mais en contrepartie des garanties sont offertes aux assujettis.

2-1 Les prérogatives de l'administration fiscale

Pour bien accomplir la mission du contrôle, il est reconnu à l'administration fiscale dans le cadre de l'exercice de ses fonctions des droits et pouvoirs pour s'assurer de l'exactitude et de la sincérité des déclarations souscrites par les contribuables. Le pouvoir confère à l'administration les droits suivants :

2-1-1 Droit de contrôle

Le droit de contrôle est une prérogative qui permet à l'administration fiscale de s'assurer de la sincérité des déclarations fiscales en les confrontant avec des éléments extérieurs des dossiers fiscaux du contribuable. Sa mise en œuvre lui permet de s'assurer du respect des obligations fiscales des contribuables et de sanctionner ceux peu respectueux de ces obligations⁸.

2-1-1-1 Demande d'éclaircissement et de justification

Lorsque l'administration fiscale constate des discordances dans les déclarations des contribuables elle peut demander des explications et des justifications relatives aux déclarations souscrites aux actes déposés. Le délai de réponse étant fixé au minimum à quarante jours (40 jours).

Ce droit dont dispose l'administration fiscale entraîne la nécessité de nouer le dialogue avec le contribuable en vue d'obtenir de ce dernier un complément d'informations afin de fixer des bases d'impositions correctes.

Ces demandes peuvent être effectuées par écrit verbalement, mais dans le cas où le contribuable refuse d'exécuter verbalement, une demande écrite doit lui être renouvelée.

⁸ www.mfdgi.gov.dz. Consulté le 08/03/2019.

2-1-1-2 Droit de vérification

L'administration fiscale dispose d'un droit de contrôle qui l'autorise à examiner les documents comptables de toute personne ayant la qualité de sujet fiscal. Ce droit oblige les agents de l'administration à une recherche critique de la conformité ou de cohérence des documents vérifiés.

2-1-2 Droit de communication

Le droit de communication permet aux agents de l'administration fiscale pour l'établissement de l'assiette et le contrôle des impôts d'avoir connaissance des documents et renseignements prévus et réglementés par tous les codes fiscaux.

Le domaine du droit de communication est conféré à l'administration fiscale en vertu des dispositions des articles 45 et défini par les articles 46 à 59 et suivants du code des procédures fiscales (CPF), ce dernier contient des dispositions qui permettent à l'administration d'avoir connaissance de renseignements détenues par des administrations publiques, entreprises privées, institutions financières et des tiers⁹.

2-1-2-1 Droit de communication auprès des administrations publiques

A l'exception de certains renseignements individuels d'ordre statique effectués en vertu de l'ordonnance 65-297 du 21/12/1965 tous les documents de service détenus par les administrations de l'Etat, des wilayas et des communes ainsi que par les établissements et les organismes publics doivent être communiqués à l'administration fiscale si cette dernière en fait la demande.

2-1-2-2 Droit de communication auprès des entreprises publiques et privés

Les entreprises quelles que soit leurs natures juridiques (entreprise publiques, sociétés étrangères, employeurs, banquiers ... etc.) et quelles que soit leur mode d'imposition (réel ou forfait) relevant des bénéficiaires industriels et commerciaux, ou bénéficiaires non-commerciaux sont tenues de communiquer tous leurs livres de dépenses et recettes et copies de leurs correspondances aux agents de l'administration fiscale.

⁹ Art 45 du CPF.

En ce qui concerne ces contribuables le droit de communication peut être utilisé aussi bien pour contrôler les déclarations souscrites par d'autres contribuables que pour contrôler les déclarations souscrites par le contribuable lui-même.

2-1-2-3 Droit de communication auprès des Institutions Financières et des tiers

Les sociétés, compagnies, banquiers, associations et collectivités recevant habituellement en dépôt des valeurs mobilières sont tenus d'adresser à l'administration fiscale un avis spécial d'ouverture et de clôture de tout compte de dépôt de titre, valeurs ou espèces, comptes d'avances, comptes-courants, comptes-devises ou autres, gérés par leurs établissements en Algérie.

2-1-3 Droit de reprise

Le droit de reprise est généralement défini comme étant le droit exercé par l'administration fiscale dans le cadre des procédures de contrôle fiscal de redresser toute omission, erreur, fraude, ou insuffisance d'imposition révélée lors des différents contrôles.

Généralement le délai de reprise est de quatre ans. Le délai de reprise ordinaire peut être prorogé de deux autres années lorsqu'il y a constatation d'une manœuvre frauduleuse.

2-1-4 Le droit de visite

En cas de pratiques frauduleuses l'administration fiscale peut autoriser les agents à opérer de façon inopinée des visites en tous lieux en vue de rechercher, recueillir et saisir toutes pièces, documents, supports ou éléments matériels susceptibles de justifier des agissements visant à se soustraire à l'assiette, au contrôle et au paiement de l'impôt¹⁰.

Le droit de visite ne peut être autorisé que par une ordonnance du président du tribunal territorialement compétent ou d'un juge délégué par lui, ce dernier doit indiquer les motifs qui justifient la visite. Le juge doit s'assurer que l'autorisation est bien fondée et motivée.

¹⁰ Art 35 du CPF.

2-1-5 Le droit d'enquête

Ce droit permet aux fonctionnaires de l'administration fiscale d'effectuer des interventions chez les contribuables afin de recueillir toute information nécessaire à l'assiette et au contrôle des déclarations.

L'enquête débute par la remise d'un avis d'enquête et se termine par un procès-verbal. Les enquêteurs y consignent les manquements constatés à l'inventaire de documents remis par le contribuable.

2-2 Obligations et garanties du contribuable

La législation fiscale accorde certains droits et garanties au profit des contribuables afin de les protéger contre tout abus ou dépassement des agents vérificateurs, en contrepartie la législation leur impose certaines obligations à respecter à savoir :

2-2-1 Les obligations du contribuable

Les contribuables doivent respecter un ensemble d'obligations comptables, fiscales et particulières :

2-2-1-1 Les obligations fiscales

Les contribuables doivent souscrire dans des délais légaux les déclarations prévues par la législation fiscale, ces déclarations peuvent être énumérées comme suit :

a- La déclaration d'existence

Les nouveaux contribuables doivent dans le mois de l'obtention de leurs registres du commerce délivrés par la chambre du commerce compétente souscrire auprès de l'inspection polyvalente auxquelles ils dépendent une déclaration d'existence dont l'imprimé est fourni par l'inspection elle-même.

b- Déclaration mensuelle et trimestrielle

Les contribuables relevant du régime du réel doivent souscrire une déclaration G50 ou un G50A pour ceux relevant du régime du forfait ainsi que les administrations publiques.

Cet imprimé doit être déposé dans les 20 jours du mois au niveau de la recette des impôts dont relève le contribuable.

c- Déclaration annuelle

Toute personne physique ou morale est tenue 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. Cette déclaration doit indiquer les divers éléments nécessaires à la détermination du revenu imposable.

d- Déclaration de cession, cessation ou décès

Dans le cas de cession ou de cessation en totalité ou en partie d'une entreprise le contribuable est tenu de souscrire une déclaration globale de ses revenus et une autre spéciale de ses revenus catégoriels et cela dans un délai de 10 jours à compter de la date de cession ou cessation¹¹.

En cas de décès d'un exploitant soumis au régime du réel, les ayants droits défunt doivent fournir les renseignements pour l'établissement de l'impôt dans les six(6) mois qui suit la date du décès.

e- Le numéro d'identification fiscal (NIF)

Toutes personnes physiques ou morales exerçant une activité industrielle, commerciale, libérale ou artisanale sont tenues de mentionner leurs numéros d'identification fiscale (NIF) sur tous les documents relatifs à leurs activités¹².

2-2-1-2 Les obligations comptables

Les contribuables sont tenus de disposer une comptabilité régulière et conforme aux lois et règlements en vigueur, notamment, le code de commerce et le système comptable financier SCF. Les principales obligations fixées par les textes sont notamment les suivantes :

- Tenir un livre journal enregistrant quotidiennement les opérations de l'entreprise ou récapitulant au moins mensuellement les résultats de ces opérations ;

¹¹ Art 195 du code des impôts directs.

¹² Art 34 de la loi de finance 2002.

- Tenir un livre d'inventaire sur lequel sont mentionnés les éléments d'actif et du passif de l'entreprise et arrêter tous les comptes en vue d'établir le bilan et le tableau des comptes de résultat TCR. Le livre d'inventaire doit comporter tous les détails qui justifient le contenu de chaque poste du bilan.

Le livre journal et le livre d'inventaire doivent être tenus chronologiquement sans blanc ni rature ni écriture en marge, ils doivent être cotés et paraphés par le tribunal, ces livres et documents doivent être conservés pendant une durée de 10 ans.

2-2-1-3 Les obligations particulières

Toute personne physique ou morale soumise à la TVA est tenue de poser à l'entrée de l'immeuble où l'activité est exercée une plaque d'une manière apparente qui précise les noms, prénoms de l'établissement ainsi que la nature de l'activité. Cette exigence s'applique même en cas des sociétés réalisant des travaux immobiliers qui doivent afficher les renseignements durant toute la durée de construction accompagnée du nom du maître des travaux¹³.

2-2-2 Les garanties du contribuable

Un certain nombre de garanties doivent être respectés par les vérificateurs lors d'une vérification fiscale à savoir :

2-2-2-1 L'information au préalable et délai de préparation

Chaque contribuable qui fait objet d'une vérification doit être informé préalablement par un envoi d'un avis de vérification avec accusé de réception, cet avis doit mentionner les années soumises au contrôle accompagné de la charte des droits et obligations du contribuable et qu'il dispose d'un délai de 10 jours au minimum et de 15 jours en cas de VASFE à compter de la date de sa réception pour lui permettre de rassembler les documents comptables nécessaires à consulter.

2-2-2-2 Droit à l'assistance d'un conseil

Tout contribuable peut se faire assister d'un conseil de son choix durant la vérification et doit être averti de cette faculté pour discuter des propositions de rehaussement ou pour

¹³ Art 60 du TCA.

répondre. Ce droit doit être mentionné sur l'avis de vérification et la notification de redressement.

2-2-2-3 Limitation de la durée de vérification

Pour ne pas étendre la durée de vérification sur place pendant une longue période et pour ne pas perturber longuement l'entreprise, la réglementation a limité la durée de vérification et ceci en fonction de l'activité exercée et du chiffre d'affaire déclaré¹⁴.

Tableau N°01 : La durée de vérification sur place

La nature de l'activité	Montant du CA (DA)	Durée de la vérification
Prestation de service	CA ≤ 1.000.000	3 mois
	CA ≤ 5.000.000	6 mois
	CA > 5.000.000	9 mois
Production, achat-revente	CA ≤ 2.000.000	3 mois
	CA ≤ 10.000.000	6 mois
	CA > 10.000.000	9 mois

Source : article 20 du CPF

2-2-2-4 Impossibilité de refaire une vérification

Lorsque la vérification de comptabilité au titre d'une période déterminée au regard d'un impôt ou taxe ou d'un groupe d'impôts est achevée, l'administration ne peut plus procéder à un nouveau contrôle des mêmes écritures et factures au regard des mêmes impôts et taxes relatifs à la période vérifiée sauf cas où le contribuable a usé de manœuvres frauduleuses ou fourni des renseignements incomplets ou inexacts durant la vérification¹⁵.

¹⁴ Art 20-5 du CPF

¹⁵ Art 20-8 du CPF.

En conclusion, le contrôle fiscal apparaît comme un moyen de réparer des erreurs mais également de détecter une éventuelle fraude.

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

Chapitre II

Chapitre II : Préparation et le déroulement de la vérification de la comptabilité.

Le choix des dossiers fiscaux s'effectue dans le cadre d'un programme annuel émanant des services locaux et approuvé par l'échelon départemental, les critères de sélections sont nombreux et variés.

Pour le contribuable, la procédure commence par la réception d'un avis de vérification de comptabilité par lequel l'agent vérificateur annonce qu'il se présentera au siège social de son entreprise à une date déterminée et que ce dernier doit dresser un procès-verbal constatant la fin des travaux de vérifications sur place que le contribuable est invité à contresigner, mention est faite éventuellement en cas de refus de signature par ce dernier.

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

Section 1 : Programmation et préparation de la vérification de la comptabilité

L'établissement d'un programme de vérification s'effectue à partir des propositions faites par les services fiscaux afin de détecter les contribuables pas ou peu respectueux de leurs obligations fiscales.

Le vérificateur étudie et examine le dossier du contribuable en profondeur bien avant l'envoi de son courrier (avis de vérification de comptabilité) pour détecter et réparer les erreurs, anomalies et insuffisances.

1-1 Programme de la vérification de la comptabilité

Un programme de vérification est établi annuellement par les services fiscaux en principe les services gestionnaires des dossiers fiscaux (inspection des impôts, centre des impôts CDI) font des propositions sur la base de direction des impôts de wilaya, ces derniers feront l'objet de consolidation et en final le programme sera approuvé par la direction centrale (direction générale des impôts DGI) et renvoyé à la direction des impôts de wilaya DIW pour l'exécution.

Le centre des impôts de wilaya propose annuellement des affaires à vérifier à la sous-direction du contrôle fiscal sur la base de certains paramètres :

- l'importance du chiffre d'affaire ;

- Déficits répétés ;
- Entreprises jamais vérifiées ;
- Mauvaise moralité fiscale.

La sous-direction du contrôle fiscal procède à la sélection des affaires à vérifier en veillant à :

- Une couverture géographique équitable à travers le territoire de la wilaya ;
- Diversifier de manière équilibré les activités à vérifier ;
- Choisir les affaires susceptibles de générer les meilleurs rendements.

1-2 Préparation de la vérification de comptabilité

Le dossier fiscal est le premier support sur lequel se déroulera la vérification de comptabilité car il permet d'avoir des renseignements utiles quant à l'activité exercée, les propriétaires ou les associés ainsi qu'à tout évènement lié à la vie de l'entreprise ou l'ensemble des éléments constituant le revenu ou le bénéfice déclaré par le contribuable.

1-2-1 Retrait et examen du dossier fiscal

Le retrait du dossier fiscal est considéré comme phase préparatoire de la vérification de comptabilité, cela est fait par le vérificateur auprès du service gestionnaire du dossier dont dépend le contribuable à vérifier par l'envoi d'une attestation de décharge¹⁶ dans le but de collecter le maximum d'informations et de renseignements.

Ce dossier doit comporter certains renseignements concernant l'entreprise à inspecter énumérées comme suit :

- Les bilans, TCR, liasses fiscales ;
- Déclarations trimestrielles et mensuelles (G50) ;
- Informations supplémentaires (la déclaration d'existence, le statut juridique) ;
- Le dossier personnel(IRG) des associés ou les principaux responsables de l'entreprise.

L'exploitation du dossier fiscal permet aux vérificateurs d'avoir un aperçu de la situation économique et financière de l'entité vérifiée en établissant notamment :

¹⁶ Voir annexe N°01.

a- Etat comparatif du bilan

Ce document retrace les postes des bilans (actif et passif) des quatre(4) années non-prescrites. L'établissement de cet état permet aux vérificateurs de suivre les variations des comptes au cours des années considérées et très particulièrement les mouvements des immobilisations, leurs amortissements, les provisions constituées ainsi que les plus-values réalisées¹⁷.

Le contribuable est tenu de justifier toutes les modifications apportées aux comptes pour s'assurer de l'exactitude de la comptabilité.

b- Relevé de comptabilité

C'est un état retraçant le TCR par lequel le vérificateur procède à l'examen des comptes de résultats, il s'agit d'un imprimé établi pour la même durée que l'état comparatif des bilans qui permet de suivre l'évolution du chiffre d'affaire comparativement aux consommations, aux charges...etc¹⁸.

c- Etats récapitulatifs des chiffres d'affaires (TAP, TVA) déclarés

L'établissement de ces récaps a pour finalité de permettre aux vérificateurs de connaître les chiffres d'affaires déclarés mensuellement par taux d'imposition pour toute la période touchée par la vérification, il permet à travers des rapprochements avec les factures de ventes et les factures d'achats de s'assurer que :

- L'ensemble des chiffres d'affaires a fait l'objet de déclaration au cours des mois considérés ;
- Les chiffres d'affaires ont été déclarés pour leur taux de TVA correspondants ;
- Les livraisons à soi-même ont bien fait l'objet de déclaration ;
- Le total des chiffres d'affaires déclarés correspond à ceux reconstitués par les vérificateurs¹⁹.

¹⁷ Voir annexe N°04.

¹⁸ Voir annexe N°05.

¹⁹ Voir annexe N°06.

Section 2 : L'engagement et le déroulement de la vérification de comptabilité

Le contribuable doit être informé au préalable que son entreprise fera l'objet d'une vérification de comptabilité et que cette dernière est constituée par un ensemble d'opération s'articulant autour de deux séries de contrôle : l'examen sur place des documents comptables, le rapprochement des déclarations avec d'une part les documents comptables, et d'autre part certaines informations extérieurs.

2-1 Déroulement de la vérification de la comptabilité

Après l'achèvement de la phase préparatoire de la vérification, le vérificateur entame la phase de la vérification proprement dite.

2-1-1 L'envoi et la remise d'un avis de vérification

L'administration fiscale utilise souvent un imprimé dénommé «avis de vérification de comptabilité », cet avis doit obligatoirement être remis au contribuable avant de procéder au contrôle sur place et doit être accompagné de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié pour l'informer qu'il va faire l'objet d'un contrôle fiscal et lui permettre de se préparer et de s'organiser²⁰.

Cet avis est adressé sous pli recommandé ou remis en mains propres contre accusé de réception, le refus de réception de l'avis de vérification ne fait pas obstacle à l'exécution de la vérification qui en cas de refus délibéré entraîne le recours à la taxation d'office²¹.

L'avis de vérification doit comporter certaines indications préciser le nom, prénom, le grade des agents vérificateurs, la date et l'heure de la première intervention, la période à vérifier, et les impôts, taxes et redevances auxquels est assujetti le contribuable, mentionner expressément sous 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 contrôle²².

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.

²⁰ SCHOENAUER, C. (2001). « Les fondamentaux de la fiscalité ». 2ème édition, Paris, Eska, p235.

²¹ La charte du contribuable. (2017), P09.

²² Art 20-4 du CPF.

2-1-2 L'intervention sur place

Au jour et à l'heure fixée dans l'avis de vérification la brigade de vérification composée de deux (2) vérificateurs de comptabilité et leur chef de brigade se présentent au siège de l'entreprise pour une intervention, les agents chargés de cette mission doivent présenter à l'entreprise :

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

La vérification de comptabilité doit être entreprise sur place, cette obligation permet d'instaurer un débat oral et contradictoire entre les agents vérificateurs et le contribuable sauf en cas de forces majeures dûment constatées par le service, les vérificateurs peuvent emporter les documents dans leurs bureaux, dans ce cas, ils doivent délivrer une décharge des pièces et documents qui leurs sont remis²³.

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

2-1-3 Examen de la comptabilité

Le vérificateur peut demander la présentation de tout document comptable et pièces de recettes et de dépenses... etc de nature à justifier l'exactitude des chiffres portés dans les déclarations fiscales souscrites²⁴.

Les vérificateurs procèdent successivement à l'examen en la forme de la comptabilité comme la première phase, à son analyse en le fond comme la deuxième phase et enfin à la reconstitution des bases d'impositions.

2-1-3-1 Examen de la comptabilité en la forme

Pour qu'une comptabilité soit régulière en la forme elle doit satisfaire les critères suivants :

²³ Art 20-4 du CPF.

²⁴ La charte du contribuable. (2017), p10.

a- La comptabilité doit être complète et régulière

La tenue d'une comptabilité fiscalement régulière suscite le respect des règles prévues par le système comptable des entreprises, ces règles reposent sur les caractéristiques clés suivante :

- **La validité**

Les écritures comptables doivent refléter les transactions produites avec sincérité et objectivité, elles doivent être appuyées sur des pièces justificatives probantes.

- **L'exhaustivité**

Toutes les transactions ayant lieu au cours d'un exercice doivent être comptabilisés.

- **L'exactitude**

Une comptabilité est exacte si les montants des opérations sont correctement énoncés et calculés.

- **L'enregistrement**

Les produits et charges doivent être enregistrés rapidement après la survenance de la transaction et doivent être rattachés à l'exercice au cours duquel ils ont pris naissance.

b- La comptabilité doit être arithmétiquement exacte

Il s'agit de s'assurer si les informations enregistrées dans la comptabilité contiennent des indications arithmétiquement exactes.

Le vérificateur doit effectuer un rapprochement entre les écritures du journal général et les indications du grand livre et celles des livres auxiliaires et des documents de synthèses, il doit vérifier également les reports et la concordance entre les pièces justificatives et les documents comptables.

c- La comptabilité doit être probante

La comptabilité est probante si l'ensemble des écritures comptables peuvent être justifiées dans leurs principes et leurs quantités, à cet effet elle ne contient pas d'erreur, omission ou inexactitude.

En cas d'un vice de forme et le non-respect de ces prescriptions elle perd son caractère probant, par conséquent la comptabilité sera rejetée.

Après avoir constaté la régularité de la comptabilité en la forme le vérificateur procède à sa vérification en le fond.

2-1-3-2 Examen de la comptabilité en le fond

Il s'agit d'un contrôle qui permet de s'assurer de la disponibilité et la sincérité des écritures et documents comptables effectuées au cours de l'exercice. Ce contrôle dépend de la nature de l'activité exercée, de son importance, de son statut juridique ainsi que des anomalies relevées lors de l'examen du dossier du contribuable de toutes informations survenues au cours de la vérification, notamment, les recoupements auprès des tiers et clients. Il porte notamment sur le contrôle des achats, des ventes, la vérification des comptes du bilan et des comptes de gestion.

a- Le contrôle des achats

Les achats font souvent l'objet de manipulations par certains contribuables pour diminuer leur charge fiscale.

Le contrôle du compte « achats » doit permettre de s'assurer de la cohérence entre les achats consommés et la valeur des biens et services vendus d'une part, et de l'autre contrôler l'évolution de la marge brute entre les différents exercices.

C'est en examinant attentivement les factures d'achats, les bons de commandes, les relevés bancaires et les recoupements effectués auprès des fournisseurs que le vérificateur puisse constater les irrégularités et les faire suivre.

b- Le contrôle des ventes

Le contribuable n'hésite pas à minorer ses ventes afin de diminuer son résultat fiscal, le procédé se résume :

- Par la non-facturation de toutes les quantités;
- Soit sous forme d'omission pure et simple de déclaration des ventes que l'on pourrait rechercher à travers l'analyse de la série chronologique des ventes et leur comparaison avec les ventes comptabilisées et les consommations réelles ;
- Soit sous forme de vente et achat sans factures difficilement vérifiables.

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

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

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

c- Vérification des comptes du bilan

Le bilan est un document qui représente le patrimoine de l'entreprise, il se compose de l'actif et du passif.

c-1 Les comptes d'actif du bilan

Un actif est une ressource contrôlée par l'entreprise du fait d'événements passés et dont des avantages économiques futurs sont attendus par l'entreprise²⁵.

c-1-1 Les immobilisations

Comprennent l'ensemble des biens corporels, incorporels et financiers acquis ou créés par l'entreprise on distingue dans cette classe²⁶ :

- Les immobilisations corporelles : terrains, constructions ...etc. ;
- Les immobilisations incorporelles : logicielles, brevets, écart d'acquisition ... etc.
- Les immobilisations financières : prêts accordés par l'entreprise, dépôt et cautionnement.....etc.

c-1-2 Amortissement des immobilisations

L'amortissement en général est la perte des avantages attendus de l'actif et la répartition systématique du montant amortissable de l'actif sur sa durée d'utilité²⁷, le vérificateur doit accorder une importance particulière au contrôle des amortissements tout en examinant :

²⁵ BAUDERIER, M et MAIH, A. (2007). « Normes comptables internationales IAS/IFRS ». Edition BERTI, P29.

²⁶ LEFEBVRE, F. (1981). « Règlementation économique, concurrence-consommation ». 2ème Edition Francis Lefebvre, Paris, p125.

²⁷ Idem.

- Si les amortissements portés sont suffisants et non exagérés ;
- Si les entreprises tiennent régulièrement les tableaux des amortissements effectués ;
- Si l'amortissement de quelques immobilisations est effectué suivant une base unitaire n'excédant pas le seuil admis, par exemple : l'amortissement des véhicules de tourisme ;
- La mention de la durée d'utilisation, les taux retenus pour l'amortissement dans les états financiers conformément aux nouvelles normes internationales.

c-1-3 Les stocks

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

De ce fait, l'examen de ce compte doit porter sur la vérification de l'exactitude physique ou matérielle des stocks ainsi que l'exactitude des valeurs de leurs comptabilisations²⁸.

c-1-4 Vérification de trésorerie

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

▪ Vérification de compte caisse

Ce compte enregistre l'ensemble des encaissements et décaissements réalisés en espèces pour les besoins d'une entreprise. La vérification de ce compte doit être orientée vers l'assurance que :

- Les soldes retracés dans le bilan, les journaux auxiliaires et la balance sont cohérents²⁹ ;
- Les mouvements de fonds effectués entre la banque et la caisse sont datés et justifiés ;
- La dépense correspond effectivement à une charge nécessaire à l'exploitation ;
- Les imputations des recettes et dépenses par caisse sont correctes ;
- Toutes les dépenses réalisées par espèce sont justifiées ;

²⁸ SAHRAOUI, A. (2011). « Comptabilité financière ». Édition BERTI, Alger, P96.

²⁹ IFRI, S. « les nouvelles approches de lutte contre la fraude fiscale ». Mémoire fin d'étude, p52.

- Tout encaissement fait l'objet d'un enregistrement convenable.

- **Vérification de compte banque**

Ce poste retrace les avoirs en banque, tous les intérêts courus et toutes les opérations réalisées par une entreprise avec d'autres établissements financiers. 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 et les autres ;
- Vérifier le moyen de règlement des clients (par banque, caisse ... etc.) ;
- S'assurer de la régularité de l'état de rapprochement ;
- Toute réception ou paiement par chèque doit être comptabilisé.

c-2 Les comptes passifs du bilan

Il est considéré comme passif toute obligation actuelle de l'entreprise dont l'extinction devrait se traduire par une sortie de ressource pour l'entreprise on distingue :

- Un passif courant qui constitue un engagement réglé dans le cadre du cycle normal d'exploitation de l'entreprise ou dont l'échéance n'excède pas une année.
- Un passif non-courant qui relève d'une nature exceptionnelle ou dont l'échéance dépasse une année.

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

c-2-1 Les capitaux propres

Ce compte comprend essentiellement :

- **Le capital social**

Il représente la valeur statutaire des apports effectués par les associés lors de création de l'entreprise. La vérification doit s'intéresser aux mouvements (en hausse ou en baisse) ayant affectés le capital de la société.

▪ **Les réserves et résultats**

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

c-2-2 Vérification des emprunts

Les emprunts sont des ressources financières externes contractées auprès des établissements de crédits ou de tiers divers, affectées de façon durable au financement des moyens d'exploitations ou de productions. Ils participent en couramment avec les capitaux propres à la couverture des besoins durables de l'entreprise³⁰.

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

c-2-3 Fournisseur et comptes rattachés

Ils comprennent les dettes de l'entreprise envers les tiers liées à l'acquisition de biens et services pour l'activité de l'entreprise.

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

d- Vérification des comptes de gestion

L'agent vérificateur ne s'arrête pas à l'examen de certains comptes du bilan mais il s'attachera à vérifier la véracité des écritures comptables portant sur les comptes de gestion pour s'assurer de la sincérité des données figurant au TCR.

d-1 Examen des charges

Le contrôle de cette classe est souvent le plus délicat pour leurs effets direct sur les résultats fiscal de l'entité et ce pour plusieurs raisons, c'est souvent les comptes de charges qui comportent les preuves des éventuelles irrégularités que peut contenir la comptabilité.

³⁰ TAZDAIT, A. (2009). « Maitrise du système comptable financier ». 1ère édition ACG, Alger, P68.

En cas de rejet de la comptabilité vérifiée la majorité des éléments qui peuvent servir à la reconstitution du résultat imposable sont généralement puisés dans les charges de l'entreprise.

d-2 Examen des produits

Sont les accroissements des avantages économiques au cours de la période comptable, ils ont pour résultat une augmentation des capitaux propres autre que celle provenant des contributions des propriétaires du capital.

Le contrôleur en contrôlant ces comptes est invité à faire preuve d'une exhaustivité importante dans l'examen des écritures comptables et leurs conformités avec les dispositions légales, aussi doit faire le bon choix de la méthode de vérification la plus compatible avec l'importance et la nature de l'activité de l'entreprise vérifiée et le degré de son organisation comptable.

2-1-4 Appréciation générale de la comptabilité

L'agent vérificateur récapitule les observations faites lors du contrôle, ce dernier doit prononcer son appréciation de la comptabilité qui peut être soit l'acceptation ou le rejet.

a- L'acceptation de la comptabilité

Lorsque l'administration ne constate pas une insuffisance, une inexactitude, une omission ou une dissimulation au cours du contrôle conformément aux dispositions des articles du code du commerce, au système comptable financier et autres législations et réglementations en vigueur, la comptabilité sera acceptée.

b- Le rejet de la comptabilité

Le rejet de comptabilité à la suite d'une vérification de comptabilité ne peut intervenir que dans le cas où l'administration démontre son caractère non probant lorsque³¹ :

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

³¹ Art 43 du CPF.

2-1-5 La notification primitive

Quelle que soit la procédure de redressement mise en œuvre le contribuable doit en principe être informé avant la mise en recouvrement des dispositions, par une notification de redressement suffisamment détaillée et motivée de manière à permettre au contribuable de reconstituer les bases d'imposition et de formuler ses observations ou de faire connaître son acceptation.

La notification peut être transmise par lettre recommandée avec accusé de réception ou remise en mains propres du contribuable contre accusé de réception.

Après la réception de la notification le contribuable dispose d'un délai de 40 jours pour faire parvenir ses observations ou son acceptation. Ce délai compte à partir de la réception effective de la notification de redressement le défaut de réponse dans ce délai équivaut à une acceptation tacite³².

Par ailleurs, la réglementation fiscale en vigueur prévoit l'instauration d'un débat oral contradictoire, l'agent vérificateur doit donner toutes explications verbales utiles au contribuable sur le contenu de la notification si ce dernier demande à fournir des explications complémentaires (évidemment avant l'expiration du délai de 40 jours).

Une convention écrite devant préciser la date et l'heure est adressée au contribuable vérifié pour l'inviter à un débat contradictoire clôturant les travaux de vérification. Le contribuable vérifié peut se faire assister par un conseil de son choix et la possibilité de solliciter dans ses réponses l'arbitrage du directeur des impôts de wilaya ou du chef de centre des impôts ou chef du service des recherches et vérifications.

2-1-6 Les procédures de redressement

La procédure de redressement dépend essentiellement du comportement du contribuable concernant le respect ou non de ses obligations fiscales et comptables.

Les procédures de redressement prévues par les textes fiscaux peuvent être classées comme suit :

- Aux redressements suivant une procédure contradictoire ;
- Dans certains cas à la fixation d'office des bases d'imposition.

³² Voir annexe N°07.

a- La procédure contradictoire

Lorsque la comptabilité de l'entreprise à vérifier satisfait les conditions de formes et de fonds et les éventuelles anomalies relevées ne sont pas même d'enlever son caractère probant, dans ce cas-là, sa comptabilité est acceptée et la rectification des résultats se fait suivant la procédure contradictoire.

Cette procédure a pour but de permettre d'établir un débat contradictoire entre l'administration et le contribuable, D'un côté le contribuable sera rassuré puisqu'il peut demander au représentant des impôts tous éclaircissements et explications relatives à la vérification, d'un autre côté elle permet également aux vérificateurs d'avoir des éléments de réponse "complets" permettant un gain de temps substantielle que les écrits ne peuvent permettre de réaliser.

b- La taxation d'office

Dans certains cas extrême l'administration peut estimer que la comptabilité de l'entreprise apparait dénuée de toute valeur probante au regard de graves irrégularités qui l'entache. Elle est alors contrainte de rejeter purement et simplement les écritures comptables et doit procéder à la reconstitution des bases d'imposition en fonction des informations dont elle dispose et qui lui permette de se faire une idée peu précise de l'activité de l'entreprise et des recettes du contribuable³³.

Le domaine d'imposition d'office est réduit au seul cas où le dialogue avec l'administration n'est pas possible. Toutefois, il y a lieu de noter que la reconstitution par l'administration du chiffre d'affaire et du bénéfice imposable se fait suivant la procédure de taxation d'office dans les cas suivant :

- Lorsque le contrôle, l'enquête ou le droit de visite ne peuvent avoir lieu de son fait ou du fait des tiers ;
- S'il ne détient pas de comptabilité régulière ou de livre spécial le code des taxes sur le chiffre d'affaires permettant de justifier le chiffre d'affaires déclaré ;
- Tout contribuable qui s'est abstenu de répondre aux demandes d'éclaircissements et de justifications de l'inspecteur et du vérificateur ;

³³ Art 44 du CPF

2-1-7 La reconstitution des bases d'impositions

Suite au rejet de la comptabilité, la reconstitution des bases d'impositions se fait par plusieurs méthodes en fonction des éléments relatifs lors de la vérification :

a- La reconstitution à partir des achats

Cette méthode est la plus utilisée pour les activités d'achat revente, elle consiste à retenir les achats déclarés auxquels seront rajoutés les achats dissimulés, le total des montants d'achats reconstitués sera affecté d'un taux de marge brute forfaitaire ou celle relevée dans la comptabilité.

b- Reconstitution à partir des constances de fabrication

Cette méthode consiste en la reconstitution de la production par l'isolement et le suivi en comptabilité d'un élément acheté entrant dans la fabrication. La reconstitution s'appuiera sur les quantités achetées auxquelles seront rajoutées les quantités en stock de début de période vérifiée, diminuées du stock final.

c- Reconstitution à partir des charges d'exploitation

Cette méthode consiste en l'évaluation du chiffre d'affaires en fonction d'une charge ayant un rapport constant avec le niveau d'activité. L'unicité du fournisseur d'une matière première (par exemple) facilite davantage l'application de cette méthode.

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

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

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

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

Chapitre II : Préparation et le déroulement de la vérification de la comptabilité.

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

Stock initial

+ Achats

- Stock final

= Consommations reconstituées

(-) Consommations déclarées

= Différence, perte ou dissimulation

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

✓ **Le compte matière pour une entreprise de production qui est plus élaborée présente comme suit :**

Stock initial de matière première

(+) Achat réel

(-) stock final de matière première

= Consommation brute des matières premières

(-) pertes en %

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

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

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

(=) Consommations reconstituées de produits finis

(-) Consommations déclarées

(=) Différence ou dissimulation

e- Reconstitution du chiffre d'affaire à partir des recettes

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

Caisse (total des débits)

(+) comptes bancaires

(+) avances clients au 01 janvier

(-) avances clients au 31 décembre

(-) solde clients au 01 janvier

(+) solde clients au 31 décembre

(=) chiffre d'affaire reconstitué

f- Reconstitution de chiffre d'affaire à partir d'une étude de prix

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

$$\text{Stock Initial} + \text{achat} - \text{stock final} = \text{Achats revendus}$$

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

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

g- Reconstitution du BIC

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

Bénéfice déclaré

(+)Chiffres d'affaires dissimulés

(-) Consommation dissimulés

(-) TAP rappelé

(=)BIC reconstitué

(-) BIC déclarés

(=)Rehaussement

Section 3 : La fin des travaux de vérification et les voies au recours

L'administration doit notifier les résultats au contribuable et ce même en cas de rejet de comptabilité ou en cas d'absence de redressement.

Quelle que soit la procédure utilisée par l'administration pour rectifier les déclarations d'un contribuable, celui-ci dispose toujours après la mise en recouvrement des impositions de la garantie fondamentale pour la protection de ses droits que constituent les voies aux recours.

3-1 Fin de travaux de vérification

La fin des travaux de vérification est caractérisée par l'établissement d'une notification définitive et par l'émission du rôle.

3-1-1 La notification définitive

Une fois que le contrôle est achevé l'administration doit tenir en considération les réponses et les explications du contribuable et revoir les bases d'impositions pour établir la notification définitive, cette dernière doit être détaillée et motivée.

Cette position définitive annonce l'achèvement de la vérification et la rédaction du rapport de vérification, une copie sera communiquée à la direction régionale et une autre sera archivé dans le dossier fiscal du contribuable.

3-1-2 Émission du rôle de régularisation

le rôle de régularisation opte à la fixation définitive des droits et pénalités rappelés par nature d'impôt, et indique également les délai du paiement accordé en sa faveur , ainsi les recours contentieux ne sont pas acceptables qu'après réception du rôle de régularisation qui est le point de départ du délai de recours devant le directeur des impôts de wilaya compétente.

3-2 Les voies au recours

Le recours est une réclamation faite par un contribuable en vue d'obtenir une réparation d'une erreur commise dans le calcul de l'impôt ou l'application d'une disposition législative ou réglementaire dont il a le droit de bénéficier. La réglementation a mis à la disposition du contribuable plusieurs voies de recours tout en respectant un certain ordre à savoir :

3-2-1 Le recours contentieux

le contribuable en première étape doit faire un recours préalable et présenter sa réclamation devant l'administration fiscale et qui peut être résolue à ce niveau, et en cas de rejet total ou partiel de sa réclamation le requérant dispose d'une seconde voie de recours qui est le recours devant les commissions de recours des impôts directs et de TVA.

3-2-1-1 Réclamation préalable auprès de l'administration fiscale

a- L'introduction de la réclamation

L'introduction de la réclamation constitue le premier acte de la procédure contentieuse en matière fiscale. Le contribuable doit présenter sa réclamation en lettre simple et doit être adressée au directeur des impôts de la wilaya de Bejaia, cette réclamation doit respecter certaines règles et formalités liées au délai, à la forme ainsi qu'au contenu de la réclamation, et ce conformément aux dispositions des arts 72-73 du CPF. Pour que la réclamation soit recevable, elle doit être³⁴ :

- Introduite en règle générale dans un délai qui est le 31 décembre de la deuxième année suivant l'année de la réalisation de l'événement qui motive la réclamation ;
- Individuelle ;
- Présenter une réclamation distincte par lieu d'imposition ;
- L'exposé sommaire des moyens et des conclusions ;
- Porter la signature manuscrite de son auteur ;
- Présenter les pièces justifiant sa réclamation.

b- Instruction de la réclamation

✓ Réception et enregistrement de la réclamation

Le bureau d'ordre de la DIW reçoit la réclamation et après son annotation à l'aide d'un cachet spécial portant la date de son arrivée sera transmise au bureau des réclamations de la sous-direction du contentieux qui va procéder à vérifier la demande formulée par le requérant ainsi que toutes les pièces justificatives, par la suite la réclamation sera inscrite dans un registre ouvert à cet effet.

³⁴ Direction générale des impôts. (2010). « Instruction générale sur les procédures contentieuses », Alger, p03.

✓ Transmission de la réclamation au service taxateur

Une fois que la réclamation est enregistrée, il sera procédé à remplir soigneusement la feuille d'instruction qui résume les informations essentielles de la requête qui sera transmise au service taxateur (inspection ou sous-direction du contrôle fiscale) et ce afin de formuler son avis et d'indiquer d'une façon détaillée l'origine, le mode de l'établissement des impositions contestées ainsi que l'exposé de tous les éléments tangibles servant de base au maintien ou au rejet des allégations avancées par le pétitionnaire.

✓ L'examen de la réclamation

L'agent instructeur de bureau de la réclamation après avoir reçu la feuille d'instruction doit examiner dans la forme et dans le fond la réclamation et s'attacher à déterminer les éléments de faits pouvant justifier le maintien de l'imposition contestée, soit au contraire faire apparaître le fondement de la réclamation du contribuable et les résultats de la contestation doivent être consignés dans la feuille d'instruction tout en déterminant s'il y a lieu le montant des dégrèvements proposés.

c- La décision

Le directeur des impôts de wilaya et le chef des centres des impôts sont habilités à statuer quel que soit le sens de la décision prise : admission totale, admission partielle et rejet sur les réclamations relatives aux montants des impositions relevant des compétences relatives.

3-2-1-2 le recours devant la commission de recours des impôts directs et de TVA

Seules les réclamations contentieuses ayant fait l'objet d'une décision de rejet partiel ou total par l'autorité administrative compétente sont susceptibles de recours auprès des commissions des impôts directs et TVA.

Le réclamant peut saisir les commissions de recours de wilaya ou centrale de l'administration fiscale dans un délai de quatre (04) mois à partir de la date de réception de la décision de rejet partiel ou total du recours préalable.

Le rôle essentiel de ces commissions est d'émettre un avis sur la demande de contribuable, pourtant sur le dégrèvement d'impôts directs, taxes assimilées et de TVA, ainsi qu'en vue d'obtenir la réparation d'erreur commise dans l'assiette ou le calcul de l'impôt ou encore le bénéfice d'un droit résultant d'une disposition législative ou réglementaire.

3-2-2 Le recours gracieux

Les contribuables de bonne foi peuvent en cas d'indigence ou de gêne les mettant dans l'impossibilité de se libérer envers le trésor, solliciter la remise ou la modération des impôts directs régulièrement établis, de majorations d'impôts ou d'amendes fiscales encourues pour inobservation des prescriptions légales, par le biais des demandes tendant à obtenir la bienveillance de l'administration à titre gracieux.

Les demandes doivent être adressées, selon le cas, au directeur des grandes entreprises, au directeur des impôts de wilaya, au chef du CDI dont dépend le lien de l'imposition et être accompagnée l'investissement ou à défaut de la production de cette pièce indiquer le numéro d'article du rôle sous lequel figure l'imposition qu'elles concernent³⁵.

Ces demandes sont examinées sous réserves des limitations et conditions prévues par les dispositions de l'article 93-2 du CPF.

3-2-3 La remise conditionnelle

L'administration peut accorder sur votre demande et par voie contractuelle une atténuation d'amendes fiscales ou de majorations d'impôts. Le pouvoir de statuer sur ces demandes est dévolu³⁶ :

- Au directeur des impôts de wilaya après qu'elles aient été soumises à la commission prévue à l'article 93 du présent code lorsque le montant total des amendes fiscales et pénalités pour lequel la remise conditionnelle est sollicitée est inférieur ou égal à la somme de cinq millions de dinars 5.000.000 DA ;
- Au directeur régional des impôts après qu'elles aient été soumises à la commission prévue à l'article 93 du présent code lorsque le montant total des amendes fiscales et pénalités pour lequel la remise conditionnelle est sollicitée, excède la somme de cinq millions de dinars 5.000.000 DA ;
- Au directeur des grandes entreprises après qu'elles aient été soumises à la commission de recours créée à cet effet. Pour bénéficier de ce dispositif vous êtes tenu de formuler une demande écrite auprès de l'autorité compétente par laquelle vous sollicitez une remise conditionnelle. L'administration fiscale vous notifie dans un délai maximum de trente (30) jours, une proposition de remise conditionnelle par lettre recommandée

³⁵ Art 92, 93, 173-3 du CPF.

³⁶ La charte du contribuable. (2017), p29.

Chapitre II : Préparation et le déroulement de la vérification de la comptabilité.

contre accusé de réception dans laquelle est mentionné le montant qui vous est proposé à la remise ainsi que l'échéancier des versements de l'imposition. Un délai de réponse de trente (30) jours vous est accordé pour faire parvenir votre acceptation ou votre refus. En cas d'acceptation une décision de remise conditionnelle est notifiée à ce dernier par lettre recommandée contre accusé de réception lorsqu'une remise conditionnelle est devenue définitive après accomplissement des obligations qu'elle prévoit et approbation de l'autorité compétente, aucune procédure contentieuse ne peut plus être engagée ou reprise pour remettre en cause les pénalités et amendes qui ont fait l'objet de cette remise ou les droits y rattachés.

Chapitre II : Préparation et le déroulement de la vérification de la comptabilité.

En conclusion plusieurs formes de contrôle sont prévus par le code des procédures fiscales notamment la vérification de comptabilité qui est une pièce maitresse du contrôle fiscal.

Une fois la vérification faite et les recours épuisés la vérification est close pour l'administration fiscale qui procède à la mise en recouvrement. La conclusion de la vérification donne l'impossibilité de renouveler une vérification de comptabilité sur les mêmes périodes contrôlées.

Chapitre III

Chapitre III : Vérification de comptabilité : illustration par un cas pratique.

La vérification de comptabilité est l'une des méthodes les plus utilisées du contrôle fiscal, elle joue un rôle très important dans la lutte contre la fraude fiscale.

A travers cela et ce qui a été dit dans les chapitres précédents, nous allons enrichir ce travail par une étude pratique d'un cas réel d'une vérification de comptabilité faite auprès du centre des impôts CDI de la wilaya de Bejaia.

Ce chapitre est consacré dans un premier lieu à la présentation de l'organisme d'accueil (CDI) et l'étude du dossier d'un contribuable en second lieu.

Section 1 : Présentation de l'organisme d'accueil

Le centre des impôts est un nouveau service opérationnel de la DGI exclusivement dédié à la gestion des dossiers fiscaux et à la collecte des impôts dus par les contribuables, Créé pour offrir une qualité de service le CDI porte une ambition nouvelle : développer aux côtés des contribuables un nouveau partenariat fondé sur la disponibilité, l'écoute, la réactivité et un traitement accéléré de chaque demande particulière exprimée par le contribuable.

1-1 Organisation et missions du 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, il est chargé de :

- La gestion des dossiers fiscaux des entreprises suivies au régime du réel non éligibles à la direction des grandes entreprises (D.G.E) ainsi que l'ensemble des professions libérales.
- La tenue et de la gestion des dossiers fiscaux des sociétés et autres personnes morales au titre des revenus soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés (I.B.S);
- L'émission, de la constatation et de l'homologation des rôles, états de produits, certificats d'annulation ou de réduction.

Chapitre III : Vérification de comptabilité : illustration par un cas pratique.

- La prise en charge des rôles et des titres de recettes et du recouvrement des impôts, taxes et redevances ;
- Opérations matérielles de paiement et de recettes et au dégagement des espèces;
- L'arrêt d'écritures et de la centralisation de la remise des valeurs;
- La recherche, de la collecte et de l'exploitation des informations fiscales et du contrôle des déclarations;
- L'élaboration et de la réalisation des programmes d'intervention et de contrôle auprès des contribuables et de l'évaluation de leurs résultats ;
- L'instruction et du traitement des réclamations;
- Suivi du contentieux administratif et judiciaire;
- Remboursement des crédits de taxe ;
- Assurer une mission d'accueil et d'information des contribuables ;
- La prise en charge des formalités administratives liées à l'assiette notamment celles relatives à la création d'entreprises et à la modification de leurs statuts;
- Organisation et de la gestion des rendez-vous ;
- La diffusion des informations et des avis en direction des contribuables relevant du centre des impôts.

Le centre des impôts comprend les services suivants :

a- Le service d'accueil et d'information (S.D.A.I)

Chargé de:

- L'organisation de l'accueil et de l'information des contribuables;
- La diffusion à l'intention des contribuables relevant de la compétence du centre des impôts, d'informations sur leurs droits et obligations fiscales.

b- Le service de l'informatique et des moyens (S.D.I.M)

Chargé de :

- L'exploitation et la sécurisation des applications informatiques, ainsi que de la gestion des habilitations et des autorisations d'accès correspondantes;
- Du recensement des besoins des services en matériel et autres fournitures, ainsi que de la prise en charge de la maintenance des équipements;
- La supervision des tâches liées à l'hygiène et à la sécurité des locaux.

c- La recette

Chargée de:

- Procéder à la prise en charge des règlements effectués par les contribuables au titre des versements spontanés opérés ou de rôles généraux ou individuels émis à leur rencontre, ainsi que le suivi de leur situation en matière de recouvrement;
- Mettre en œuvre les mesures prévues par la législation et la réglementation en vigueur relatives au recouvrement forcé de l'impôt;
- Tenir une comptabilité conforme aux règles de la comptabilité publique et présenter à la Cour des comptes, les comptes de gestion établis.

Elle gère:

- Le service de la caisse ;
- Le service de la comptabilité ;
- Le service des poursuites ;
- Le service des poursuites fonctionne en brigades.

d- Le service principal de gestion (S.P.D.G)

Chargé de :

- La prise en charge des dossiers fiscaux des contribuables relevant du centre des impôts, en matière d'assiette, de contrôle fiscal et du suivi des avantages fiscaux et de l'instruction préliminaire des réclamations ;
- La validation et la présentation au chef de centre, pour homologation, des rôles et titres de recettes, en sa qualité de délégué du directeur des impôts de wilaya;
- La proposition d'inscription des contribuables au contrôle sur pièces et/ou à la vérification de comptabilité;
- L'établissement des rapports périodiques, la consolidation des statistiques, la préparation des plans d'actions, l'organisation et harmonisation des travaux avec les autres services.

Il gère:

- Le service de la fiscalité du secteur industriel;
- Le service de la fiscalité du secteur du bâtiment et des travaux publics;

Chapitre III : Vérification de comptabilité : illustration par un cas pratique.

- Le service de la fiscalité du secteur commercial;
- Service de la fiscalité du secteur des prestations de services;
- Le service de la fiscalité du secteur des professions libérales.

e- Le service principal du contrôle et de la recherche (S.P.D.C.R)

Chargé de:

- La mise en œuvre des procédures de recherche de l'information fiscale, de leur traitement, stockage et diffusion, pour exploitation;
- La proposition et la réalisation des opérations de contrôle au titre des vérifications sur place et du contrôle sur pièces des déclarations des contribuables relevant des centres des impôts et l'établissement des états statistiques et bilans périodiques d'évaluation.

Il gère:

e-1 Le service des fichiers et recoupements (S.F.R)

Chargé de :

- La constitution et la gestion du répertoire de sources locales d'informations et renseignements intéressant l'assiette, le contrôle et le recouvrement de l'impôt;
- La centralisation, le stockage et la restitution pour exploitation des données recueillies par les services concernés;
- La prise en charge des demandes d'identification des contribuables.

e-2 Le service de la recherche de la matière imposable fonctionnant en brigades (S.R.M.I)

Chargé de:

- L'établissement d'un programme périodique de recherche des informations fiscales au titre de la mise en œuvre du droit de communication ;
- La proposition d'inscription de contribuables au contrôle sur pièces et sur place, sur la base des informations et renseignements recueillis.

e-3 Le service des interventions fonctionnant en brigades (S.D.I)

Chargé de:

- La programmation et la réalisation d'interventions au titre de la mise en œuvre du droit d'enquête et du droit de visite, des contrôles à la circulation et, d'effectuer sur place tous constats nécessaires à l'assiette, au contrôle et au recouvrement de l'impôt;
- La proposition de contribuables à la vérification de comptabilité ou au contrôle sur pièces, sur la base des informations et renseignements recueillis.

e-4 Le service du contrôle fonctionnant en brigades (S.D.C)

Chargé de:

- La réalisation des programmes de contrôle sur pièces et sur place;
- L'établissement des situations statistiques périodiques relatives à l'état d'exécution des programmes de contrôle et d'en évaluer le rendement.

f- Le service principal du contentieux (S.P.D.C)

Chargé de:

- L'instruction de tout recours contentieux et gracieux adressé au centre des impôts et découlant d'impositions, majorations, amendes ou pénalités opérées par ce dernier ainsi que les demandes de remboursement de précomptes-TVA;
- Le suivi des affaires contentieuses portées devant les instances judiciaires.

Il gère:

f-1 Le service des réclamations (S.D.R)

Chargé de:

- L'instruction des recours préalables tendant à l'annulation ou à la réduction des impositions, majorations et pénalités contestées et/ou à la restitution d'impôts, taxes ou droits payés à la suite de déclarations souscrites, de versements spontanés ou de retenues à la source opérés;
- L'instruction des demandes relatives au remboursement de précomptes TVA;
- L'instruction des recours préalables tendant à la contestation d'actes de poursuites ou de procédures y relatives ou à la revendication d'objets saisis;

Chapitre III : Vérification de comptabilité : illustration par un cas pratique.

- Le traitement du contentieux de recouvrement.

f-2 Le service des commissions de recours et du contentieux judiciaire (S.C.R.C.J)

Chargé de:

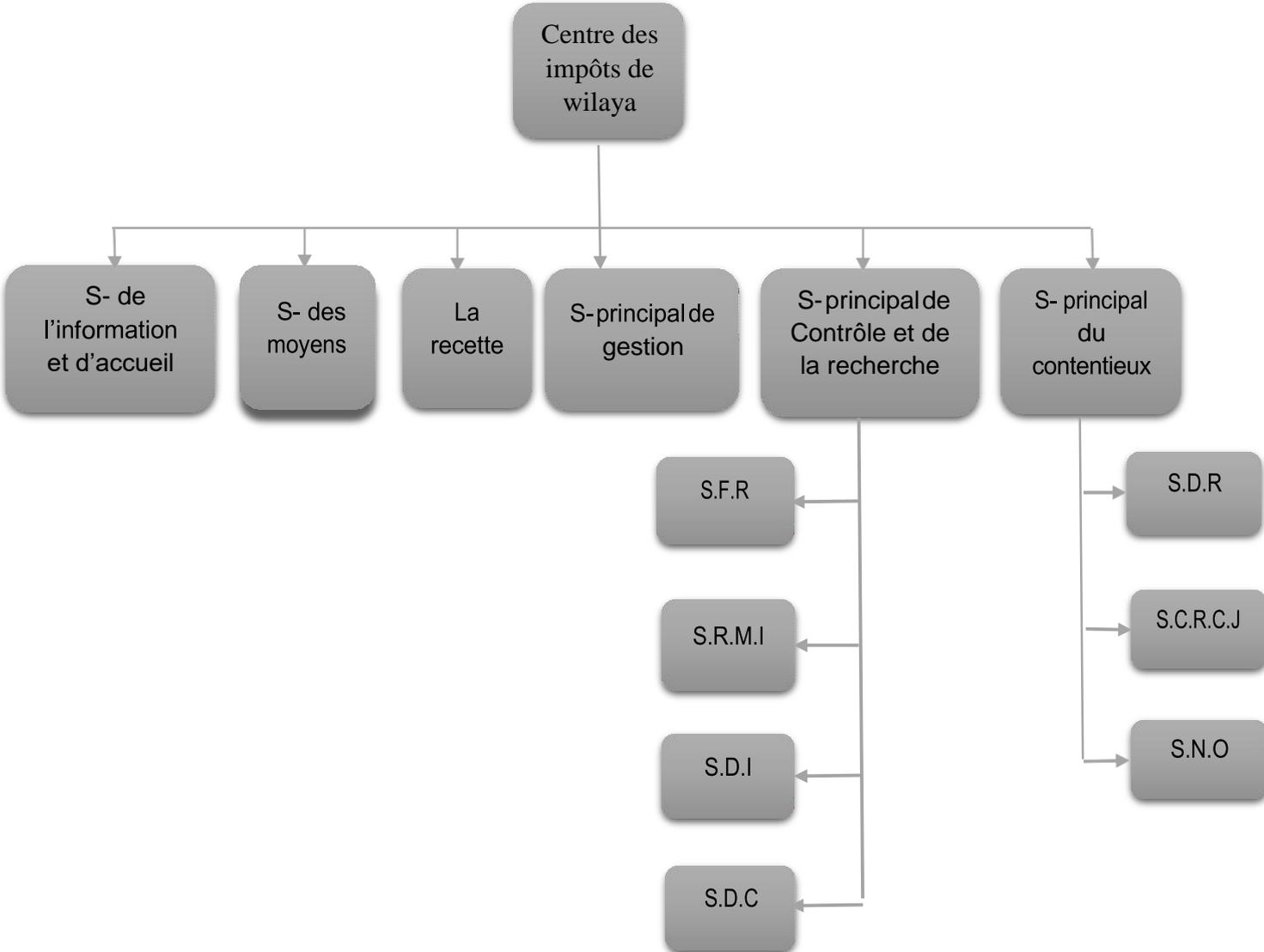
- L’instruction des recours relevant de la compétence des commissions de recours des impôts directs et de TVA et des commissions de recours gracieux;
- Le suivi, en relation avec le service concerné de la direction des impôts de wilaya, des recours et plaintes portées devant les instances judiciaires.

f-3 Le service des notifications et de l’ordonnancement (S.N.O)

Chargé de:

- De notifier aux contribuables et aux services concernés, les décisions prononcées au titre des différents types de recours;
- D’ordonner les annulations et les réductions accordées et établir les certificats y relatifs;
- D’établir et communiquer aux services concernés, pour prise en charge, les productions statistiques périodiques relatives au traitement du contentieux.

Figure N°1 : Organigramme du CDI de la wilaya de Bejaïa.



Source : élaboré par nos soins à base des documents internes à l'administration fiscale.

1-2 Champ de compétence (personne et impôts concernés)

a- Les personnes relevant des CDI

Relèvent du champ de compétence des CDI :

- Les entreprises individuelles suivies au régime du réel, dont le chiffre d'affaires annuel dépasse 30.000.000 DA.
- Les sociétés non éligibles à la Direction des Grandes Entreprises et dont le chiffre d'affaires annuel excède 30.000.000 DA
- Les entreprises individuelles suivies au régime du forfait et qui optent pour l'imposition selon le régime du réel.

b- les impôts et taxes gérés par le CDI

Les CDI ont pour missions d'assurer l'assiette, le recouvrement et le contrôle des impôts et taxes suivants :

- L'impôt sur le revenu global catégorie des bénéficiaires professionnels;
- L'impôt sur les bénéfices des sociétés
- La taxe sur la valeur ajoutée (TVA);
- La taxe intérieure de consommation (TIC) ;
- Le droit de circulation sur les alcools ;
- La taxe sur l'activité professionnelle (TAP);
- Les retenues à la source dues sur les salaires, traitements et émoluments;
- Les retenues à la source dues sur les distributions de dividendes aux associés ;
- Les droits de timbre.

c- Impôts et taxes auxquels vous êtes soumis

❖ Vous êtes une entreprise individuelle suivie au régime réel d'imposition

Vous êtes soumis :

- A la taxe sur l'activité professionnelle (TAP) ;
- A la taxe sur la valeur ajoutée (TVA).

Chapitre III : Vérification de comptabilité : illustration par un cas pratique.

❖ **Vous êtes une société non éligible à la DGE et votre chiffre d'affaires annuel excède 30.000.000 DA, Les impôts et taxes auxquels vous êtes soumis sont :**

Pour les sociétés de capitaux (Sociétés à Responsabilité Limitée, Sociétés Par Actions, Sociétés en Commandite par Actions...):

- L'IBS sur les bénéfices réalisés
- La taxe sur l'activité professionnelle (TAP) et à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA),
- L'impôt sur le revenu global (IRG) Traitements et salaires sur les revenus des gérants des SARL.

Pour les Entreprises Unipersonnelles à Responsabilité Limitée (EURL):

- L'IBS sur les bénéfices réalisés ;
- La taxe sur l'activité professionnelle (TAP) et à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) ;
- L'impôt sur le revenu global (IRG)/Traitements et salaires sur les revenus du gérant de l'EURL.

❖ **Pour les sociétés de personnes (Sociétés en Nom Collectif, Sociétés en Participation, Sociétés en Commandite Simple):**

- Les associés de ces sociétés sont soumis à l'impôt sur le revenu global/ Traitements et salaires à raison des revenus distribués proportionnellement à leurs parts sociales ;
- La taxe sur l'activité professionnelle (TAP) et à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA).

Section 2 : Etude d'un dossier du contribuable

En pratique toute vérification de comptabilité est subordonnée à un programme, autrement dit, un contribuable (commerçant, profession libérale) ne peut faire l'objet d'une vérification générale (comptabilité) sauf si il est programmé à ce type de contrôle.

2-1 Présentation du cas à étudier

Il s'agit d'une personne physique X exerçant l'activité Achat-revente dans la circonscription de la wilaya de Bejaia, notamment, la commune de Sidi Aich.

Au titre de l'exercice 2018, l'entreprise a fait l'objet d'une vérification générale (comptabilité).

2-2 Préparation et engagement de la vérification

Dès la réception du programme de vérification qui contient un nombre d'affaires suivant l'effectif du service du contrôle, ce dernier procède directement à son exécution.

Concernant l'entreprise X elle a été confiée à la brigade de vérification n°01 qui a chargé la mission "A" pour la réalisation des travaux de vérification comme suit :

2-2-1 Retrait du dossier fiscal (de l'activité de l'entreprise X)

Le contribuable relève de la circonscription de la commune de Sidi Aich, de ce fait les deux vérificateurs constituant cette mission ont récupéré le dossier fiscal auprès de l'inspection des impôts de Sidi Aich contre décharge signée par les vérificateurs et le chef d'inspection des impôts.

Après avoir consulté sur place le dossier pour s'assurer que ce dernier contient toutes les pièces à savoir les déclarations, notamment, celles concernant la période vérifiée (les déclarations G50 et autres), le vérificateur passe à l'examen sommaire du dossier fiscal.

2-2-2 Examen sommaire du dossier fiscal

Pour mieux prendre connaissances de l'entreprise vérifiée, les vérificateurs ont procédé à l'examen de tous les documents consignés dans son dossier fiscal pour en arriver à préparer le lancement de la procédure de vérification, notamment, l'avis de vérification.

2-2-3 Avis de vérification

Conformément à l'article 20.4 du code des procédures fiscales, les vérificateurs ont établi un avis de vérification pour l'entreprise X en question comportant les renseignements suivants:

- Raison sociale de l'entreprise X.
- L'activité exacte exercée (Achat, revente).
- L'adresse exacte de l'entreprise X (commune de Sidi Aich).
- Période à vérifier 2014, 2015, 2016, 2017.
- Les impôts et taxes concernés par la vérification (TAP, TVA, IRG /Salaire, Droit de timbre).
- Nom, prénom de chef de brigade.
- Mention concernant la faculté du contribuable de se faire assister par un conseil de son choix.

Il y'a lieu de signaler que cet avis de vérification peut être envoyé par courrier mais les vérificateurs ont procédé à le remettre en mains propre contre accusé de réception du gérant de l'entreprise X le 22/05/2018 dans le siège de cette dernière. Toutefois il a été mentionné dans l'avis de vérification la date et l'heure de la première intervention le 01/06/2018 à 10h en respectant les délais de 10 jours tel que prescrit dans l'article 20.4 accompagné de la charte.

Après l'expiration des 10 jours de préparation, passe la première intervention à la date du 01/06/2018 à 10h, les vérificateurs sont intervenus au siège de l'entreprise X.

NB :

- Les travaux de vérification sont établis sur place dans un bureau du siège de l'entreprise X.

2-3 Commencement des travaux de vérification

Proprement dit-il s'agit essentiellement de ce qui suit :

2-3-1 En la forme

- Le journal centralisateur est coté et paraphé le 01/01/2000, pour recevoir les écritures du **mois de janvier 2000 au 31/12/2017.**

Chapitre III : Vérification de comptabilité : illustration par un cas pratique.

- Le livre d'inventaire est coté et paraphé le 01/01/2000, pour recevoir les écritures du **mois de janvier 2000 au 31/12/2017.**

2-3-2 En le fond

L'examen de votre comptabilité pour les années 2014, 2015, 2016 et 2017 a fait ressortir les anomalies suivantes :

1. De l'exploitation des renseignements parvenus au service, des écarts entre les achats recoupés et ceux déclarés sont dégagés, à savoir :

Tableau N°02 : Reconstitution des achats non-déclarés (2014 et 2015) :

Années	Fournisseurs	Achats déclarés	Achats recoupés	Ecart
2014	SARL X	0	6.546.788	6.546.788
2015	SARL X	12.820.511	20.475.711	7.655.200

Source : élaboré par nos soins à partir des documents de l'entreprise.

2. Comptabilisation au compte de l'exploitant « 108 » en date du 11/02/2014 et 31/12/2015 d'apports dans le but d'équilibrer la caisse créditrice. Pour les montants respectifs de 12.000.000 DA et 15.000.000 DA.

3. Les opérations portées au compte 47 « comptes transitoires ou d'attente » doivent être imputées aux comptes définitifs, avant la clôture de l'exercice comptable. Aussi, ce compte ne doit pas figurer sur les états financiers, conformément à l'Arrêté du 26 juillet 2008 fixant les règles d'évaluation et de comptabilisation, le contenu et la présentation des états financiers ainsi que la nomenclature et les règles de fonctionnement des comptes.

Les montants de 230.000 en 2014 et de 324.000 en 2015 figurant au débit du compte « 47 » n'ont pas été soldés en fin d'exercices.

Cependant, en 2015, le montant de 928.968 porté au crédit du compte « 470 » a été anormalement soldé par le débit du compte caisse « 530 ».

4. L'origine des deux versements de 200.000 DA chacun en date du 30/03/2014 et 30/09/2014 comptabilisés au journal auxiliaire caisse de ne sont pas identifiés.

Chapitre III : Vérification de comptabilité : illustration par un cas pratique.

5. Les dépenses suivantes figurant au compte bancaire BADR ne sont pas justifiées, il s'agit de :

Tableau N°03 : Relevé bancaire de l'entreprise :

Date	Montants
26/02/2015	270.000
09/04/2015	81.977
TOTAL 2015	351.977
12 /03/2016	78.339
TOTAL 2016	78.339

Source : élaboré par nos soins à partir des documents de l'entreprise.

6. Certains encaissements figurants au relevé bancaire BDL ne sont identifiés, il s'agit de :

Tableau N°04 : Encaissements de l'entreprise non-justifiés :

Date	Montants	Observations
23/08/2015	93.000	
TOTAL 2015	93.000	
01/02/2016	107.347	
29/02/2016	3.996.720	Factures non-déclarées N° 01 et 02
01/03/2016	94.770	
28/03/2016	44.594	
09/09/2016	137.592	
10/10/2016	350.000	
10/11/2016	230.000	
TOTAL 2016	4.961.023	
26/01/2017	23.166	
28/02/2017	24.174	
06/03/2017	15.818	
06/03/2017	16.731	
04/04/2017	54.405	
03/05/2017	151.023	

Chapitre III : Vérification de comptabilité : illustration par un cas pratique.

11/06/2017	196.560	
10/08/2017	169.099	
08/10/2017	81.666	
TOTAL 2017	732.642	

Source : établie par nos soins à partir des documents de l'entreprise.

7. En date du 12/10/2015, l'encaissement figurant sur le relevé bancaire BDL d'un montant de 300.000 DA est comptabilisé comme versement bancaire et il est procédé à l'annulation de l'opération comptable sans justification. Par conséquent, le montant est considéré comme encaissement non déclarés.
8. Le CA exonéré déclaré sur G50 2eme trimestre 2015 est de 7.343.860 Ce CA exonéré est justifié par une seule franchise qui porte sur un montant de 243.613 DA.
9. Le solde du compte fournisseurs antérieur à 2014, d'un montant de 1.447.704 est réglé par caisse. Par conséquent, la TVA y afférent est à reverser et ce, conformément aux dispositions de l'article 30 du Code des Taxes sur le Chiffre d'Affaires.
10. Non comptabilisation des factures de vente suivantes :

Tableau N°05 : Etablissement des factures de vente dissimulées :

N° factures	Clients	Montants
87/14	SARL ALPHA	350.000
96/15	SNC BETA	150.000
97/15	EURL BORD	1.200.000
30/16	SPA COLIN	2.196.720
31/16	SPA COLIN	1.800.000
68/17	SPA COLIN	1.000.000

Source : établie par nos soins à partir des documents de l'entreprise.

11. Le montant de la facture n°06/16 déclaré est de 1.800.000 HT alors que le montant recoupé auprès du client concerné est de 3. 900.000 DA.

Chapitre III : Vérification de comptabilité : illustration par un cas pratique.

De ce qui précède, votre comptabilité est jugée non probante, non sincère et irrégulière, elle est rejetée conformément à l'article 43 du CPF. Par conséquent, il sera procédé à la reconstitution de nouvelles bases d'imposition.

Vous avez la possibilité de solliciter dans votre réponse l'arbitrage de Monsieur le Directeur des Impôts de Wilaya de Bejaïa, conformément aux dispositions de l'article 20-1 du CPF modifié par les dispositions de l'article 31 de la loi de finances pour 2012.

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

a- Rectification des chiffres d'affaires

Les chiffres d'affaires des exercices 2014, 2015, 2016 et 2017 sont rectifiés à partir de ceux déclarés augmentés des CA issus des achats non déclarés et des encaissements, de factures de vente non comptabilisées et des encaissements non identifiés.

Pour éviter un double emploi, les encaissements et les dépenses non identifiés, non comptabilisés repris au point N°3 pour l'année 2015 d'un montant de 324.000 DA et au point N°10 d'un montant de 2.196.720 DA pour 01/16 et d'un montant de 1.800.000 DA pour 02/16 ne seront pas pris en compte dans cette rectification.

Tableau N°06 : Rectification du chiffre d'affaire (CA) :

Désignation	2014	2015	2016	2017
CA déclaré bilan	50.678.990	80.000.860	65.657.000	90.879.000
CA rectifié	58.503.410	90.399.104	71.997.190	92.359.889
Rehaussement	7.824.420	10.398.244	6.340.190	1.480.889

Source : établie par nos soins à partir des documents de l'entreprise.

NB :

- Les montants des encaissements sont ramenés en HT.
- Il est appliqué un taux de marge brute de 6%, relevée dans votre comptabilité, sur les achats dissimulés.

a-1 Taxe sur l'activité professionnelle (TAP) :

- Les chiffres d'affaires reconnus sont intégralement repris en taxation à la TAP.
- Les rehaussements dégagés seront imposés à la TAP au taux de 2%.

Chapitre III : Vérification de comptabilité : illustration par un cas pratique.

- La détermination des taux de pénalités appliqués en matière de TAP se fait suivant un barème progressif.

Tableau N°07 : Détermination de la TAP:

Exercice	2014	2015	2016	2017
CA déclarés TAP (G50)	50.678.990	77.000.860	62.567.880	83.876.530
CA rectifiés retenus	58.503.410	90.399.104	71.997.190	92.359.889
Rehaussement CA	7.824.420	13.398.244	9.429.310	8.483.359
TAP due	156.488	267.964	188.586	169.667
Taux pénalités	15%	25%	15%	15%
Pénalités	23.473	66.991	28.287	25.450
Total	179.961	334.955	216.873	195.117

Source : établie par nos soins à partir des documents de l'entreprise.

a-2 Taxe sur la valeur ajoutée (TVA)

Les rehaussements dégagés en matière de chiffre d'affaire en 2014, 2015, 2016 seront soumis à la TVA au taux de 17% et 2017 au taux de 19% et le sur plus de la TVA déduite repris au point N°9 d'un montant de 210.350 DA pour l'année 2014 sera réintégrée (TVA à reverser).

La détermination des taux de pénalités appliqués en matière de TVA se fait suivant un barème progressif.

Tableau N°08 : Détermination de la TVA:

Exercice	2014	2015	2016	2017
CA déclarés G50 à 17%	45.676.800	69.657.000	61.765.980	80.657.000
CA déclaré G50 exonéré	5.002.190	7.343.860	801.900	3.219.530
CA total déclaré G50	50.678.990	77.000.860	62.567.880	83.876.530
CA rectifiés retenus 17%	53.501.220	90.155.491	71.195.890	89.140.359
CA rectifiés retenus exonérés	5.002.190	243.613	801.900	3.219.530
CA rectifiés retenus	58.503.410	90.399.104	71.997.790	92.359.889
Rehaussement CA	7.824.420	20.498.491	9.429.910	8.483.359
TVA due	1.330.151	3.484.743	1.603.084	1.611.838

Chapitre III : Vérification de comptabilité : illustration par un cas pratique.

TVA à reverser	210.350	-	-	-
Total TVA à payer	1.540.501	3.484.743	1.603.084	1.611.838
Taux pénalité	25%	25%	25%	15%
Pénalité	385.125	871.185	400.771	241.775
Total	1.925.626	4.355.928	2.003.855	1.853.613

Source : établie par nos soins à partir des documents de l'entreprise.

b- Rectification des bénéfices

Les bénéfices sont rectifiés à partir de ceux déclarés, augmentés des rehaussements des chiffres d'affaires déduction faite des consommations et de la TAP accordées en déduction.

Les apports comptabilisés au compte d'exploitant « 108 » repris au point N°2 sont considérés comme des bénéfices (apports non-justifiés) pour les montants 12.000.000 DA et 15.000.000 DA respectivement pour les années 2014 et 2015.

Tableau N°09 : Rectification des bénéfices :

Exercice	2014	2015	2016	2017
Bénéfice déclaré	5.344.000	6.675.430	4.360.850	3.450.970
Rehaussement CA	7.824.420	10.398.244	6.340.190	1.480.889
Consommations accordées	6.776.788	7.655.200	-	-
TAP rappelée issues du rehaussement du CA	156.488	207.964	126.803	29.617
Apports non-justifiés	12.000.000	15.000.000	-	-
BIC rectifiés	18.235.144	24.210.510	10.574.237	4.902.242
Rehaussement BIC	12.891.144	17.535.080	6.213.387	1.451.272

Source : établie par nos soins à partir des documents de l'entreprise.

NB :

- La TAP accordée en déduction est celle relative au rehaussement du chiffre d'affaires.

c-Liquidation des droits

c-1 Impôt sur le Revenu Global (IRG)

Les bénéfices sont soumis au barème IRG, conformément aux dispositions de l'article 104 du code des impôts directs.

Tableau N°10 : Détermination de l'IRG:

Exercice	2014	2015	2016	2017
Bénéfice rectifiés	18.235.144	24.210.510	10.574.237	4.902.242
Bénéfice déclarés	5.344.000	6.675.430	4.360.850	3.450.970
Rehaussement BIC	12.891.144	17.535.080	6.213.387	1.451.272
IRG du	6.754.300	8.845.678	4.072.982	2.087.784
IRG payé	2.242.400	2.708.400	1.898.297	1.579.839
IRG à payer	4.511.900	6.137.277	2.174.685	507.944
Taux de pénalités	25%	25%	25%	25%
Pénalités	1.127.975	1.534.319	543.671	126.986
Total	5.639.875	7.671.596	2.718.356	634.930

Source : établie par nos soins à partir des documents de l'entreprise.

Après vérifications fiscale et comptable dans le fond porté sur les documents de l'entreprise, notamment, (les factures, les relevés de compte...) et toutes les opérations comptables effectuées pendant la période vérifiée suivant dans les divers comptes comptables

Le grand livre ainsi le détail de chaque opération comptable contenue des journaux auxiliaires :

- Journal auxiliaire achat.
- Journal auxiliaire vente.
- Journal auxiliaire banque.
- Journal auxiliaire caisse.
- Journal auxiliaire stock.
- Journal auxiliaire des opérations diverses.

Les vérificateurs en application de la réglementation fiscale et comptable en vigueur ont pu relever les anomalies ci-après (notification primitive).

2-3-3 Procès-verbal de fin de travaux

Suivant la procédure en vigueur (article 20-5) en date du 01/08/2018 les vérificateurs ont établi un PV de fin de travaux de vérification sur place qu'ils ont signé avec l'intéressé (contribuable vérifié), ce dernier a été invité officiellement en date du 08/08/2018 pour un débat contradictoire concernant le résultat de la vérification.

2-3-4 Invitation au débat contradictoire

Après avoir reçue invitation, le contribuable s'est présenté avec son conseil aux bureaux des vérificateurs (service du contrôle) le 15/08/2018 à 9h tel que mentionné dans l'invitation.

2-3-5 Notification primitive de redressement

les vérificateurs après a tenue du débat contradictoire ont procédé directement a l'établissement de la notification de redressement remise au contribuable contre accusé de réception le 18/08/2018, cette dernière contient les propositions de redressement détaillée et motivée et reprend toutes les dispositions des articles sur lesquels reposent les redressement, le contribuable dispose Dun délai de 40jours pour faire parvenir ses observations(réponse) ou son acceptation.

NB :

- Les vérificateurs sont informé le contribuable qu'il a la possibilité de solliciter dans sa réponse.

❖ **Réponse du contribuable** : en date du 22/09/2018 les vérificateurs ont reçu la réponse du contribuable dans les délais portant essentiellement ce qui suit :

1. Absence de réponse.
2. Les montants sont comptabilisés au compte de l'exploitant par erreur. Il s'agit d'emprunts familiaux (parents).
3. Sans changement.
4. Il s'agit d'encaissements de CA non comptabilisés par omissions.
5. Les dépenses s'agissent des règlements CNAS.
6. Sans changement.
7. Sans changement.
8. Sans changement.
9. Il s'agit de factures d'achats dont la déduction est opérée suivant la législation fiscale en vigueur
10. Sans changement.
11. Sans changement.

2-3-6 Notifications définitive

Après l'expiration des 40 jours les vérificateurs ont examiné et étudié tous les éléments apportés à ce titre et en suite ils ont procédé à l'établissement de la notification de redressement en reprenant les bases d'impositions arrêtées définitivement en procédant comme suit :

1. Sans changement, l'anomalie est maintenue.
2. Selon votre réponse, L'emprunt n'est justifié par aucune pièce ou documents, permettant la traçabilité de l'opération. L'anomalie est maintenue.
3. Sans changement, l'anomalie est maintenue.
4. Selon votre réponse, les montants des versements sont considérés comme CA et sont soumis à la TVA, TAP et IRG.
5. Selon votre réponse, et après vérification, il s'avère qu'effectivement les dépenses effectuées s'agissent des règlements CNAS. par conséquent, l'anomalie est abandonnée.
6. Sans changement, l'anomalie est maintenue.
7. Sans changement, l'anomalie est maintenue.
8. Sans changement, l'anomalie est maintenue.
9. Selon votre réponse, la TVA ayant grevée les factures d'achats dépassant 100.000 réglée en espèce ne peut être déduite, conformément à l'article 30 du CTCA.
10. Sans changement, l'anomalie est maintenue.
11. Sans changement, l'anomalie est maintenue.

Cette notification a été remise au contribuable contre accusé de réception.

2-4 Fin de travaux de vérification

Après la remise de la notification définitive les vérificateurs procèdent consécutivement aux travaux suivant :

2-4-1 Emission du rôle de régularisation

Il constitue l'avis à payer suivant un spécimen officiel qui retrace les bases d'impositions, les rehaussements, les droits et taxes, majorations ou pénalités et le total général de droit et taxes à payer.

Tableau N°11 : Récapitulation des droits et pénalités

		2014	2015	2016	2017
TAP	Droits	156.488	267.964	188.586	169.667
	pénalités	23.473	66.991	28.287	25.450
TVA	Droits	1.540.501	3.484.743	1.603.884	1.611.838
	pénalités	385.125	871.185	400.771	241.775
IRG	Droits	4.511.900	6.137.277	2.174.685	507.944
	pénalités	1.127.975	1.534.319	543.671	126.986

Source : établie par nos soins à partir des documents de l'entreprise.

2-4-2 Annotation du dossier fiscal

De l'objet et de résultat de la notification, notamment, les bases d'impositions rectifiées.

2-4-3 Etablissement de la fiche de surveillance

Cette dernière retrace le détail du redressement (droits et taxes, majorations, totaux) par exercice que les vérificateurs remettent au service gestionnaire des dossiers en trois exemplaires pour la constatation du rôle de redressement en donnant un numéro.

2-4-4 Etablissement de la fiche de renseignement

Cette dernière contient des renseignements concernant la solvabilité du contribuable vérifié, cette fiche est remise au service du recouvrement (recettes des impôts de sidi aich) pour exploitation.

2-4-5 Rapport de vérification

Sur lequel les vérificateurs renseignent des rubriques portant sur le contribuable vérifié, en joignant en annexes :

- Exemple de l'avis de vérification.
- Exemple de la notification primitive.
- Exemple de la réponse du contribuable.
- Exemple de la Notification définitive.
- Exemple de la fiche de surveillance portant le numéro de constatations de l'avis de vérification.

Chapitre III : Vérification de comptabilité : illustration par un cas pratique.

- Exemple de la fiche de renseignement.
- Une copie du rôle de redressement.
- Une fiche de synthèse retraçant la méthode adoptée par les vérificateurs durant les travaux de vérification.

Ce rapport sera envoyé à la direction régionale de Sétif pour suivi et exploitation.

NB : il Ya lieu de signaler après la fin des travaux de vérifications du dossier fiscal et restitué à son service gestionnaire contre décharge signée par les vérificateurs et le chef d'inspection des impôts de sidi Aich.

Au titre de la recherche de la matière imposable et le cadre de l'exercice du droit de communication reconnus aux services fiscaux concernant les renseignements intéressants l'assiette de l'impôt(articles 45 à 61 du code des procédures fiscales),les vérificateurs ont établi des diverses demandes de renseignements adressées aux fournisseurs, les clients, les organismes, financiers, autres pouvant donner des renseignement concernant la période vérifié et intéressant l'assiette de l'impôt.

Chapitre III : Vérification de comptabilité : illustration par un cas pratique.

En conclusion, le contribuable de bonne moralité fiscale est celui qui n'a aucune intention de se soustraire de ses obligations fiscales.

Les insuffisances de déclarations involontaires, omissions ou erreurs involontaires qu'il peut commettre à son insu lors de ses souscriptions de déclarations qui génèrent un redressement fiscal ne remettent pas en cause sa moralité fiscale, même dans le cadre algérien.

Conclusion générale

Conclusion générale

Dans le système fiscal Algérien, l'impôt est assis en règle générale sur des bases d'imposition déclarées par les contribuables eux-mêmes. Les actes ou déclarations déposés par les contribuables bénéficient d'une présomption d'exactitude et de sincérité et les insuffisances, inexactitudes ou omissions relevées dans ces documents sont présumées être commises de bonne foi.

Cependant, afin d'assurer une imposition aussi exacte que possible l'administration dans la stricte observation du code des impôts directs et du code des procédures fiscales dispose de méthodes d'intervention permettant d'examiner les déclarations, de réunir les éléments d'information indispensables pour confronter ces dernières à la réalité des faits et enfin de procéder, le cas échéant, au rehaussement des bases d'imposition. L'ensemble de ces activités constitue le contrôle fiscal.

Au terme de ce travail nous avons confirmé et montré en premier lieu que le contrôle fiscal est d'une importance capitale qui consiste à réparer les éventuelles omissions, insuffisances et erreurs commises par les contribuables puisque il constitue la contrepartie du système déclaratif et un instrument de lutte contre la fraude fiscale.

Ainsi nous pouvons conclure que l'administration fiscale cherche à augmenter ses recettes pour préserver l'intérêt du trésor public en utilisant son pouvoir de contrôle et de redressement qui vise, d'une part, à réparer une insuffisance d'imposition, et d'autre part, sanctionner un contribuable qui n'a pas respecté la plénitude du principe déclaratif. Alors que tous les contribuables usent de leurs garanties accordées par le législateur et la jurisprudence dans le but de réduire leurs charges fiscales.

Il est important de confirmer en second lieu que la vérification de comptabilité joue un rôle de premier plan parmi les diverses procédures de contrôle mises par le législateur, elle constitue l'ensemble des opérations qui ont pour objet d'examiner la comptabilité d'une entreprise en la confrontant aux éléments d'exploitation et aux éléments extérieurs en vue de contrôler les déclarations fiscales inhérentes à des exercices closes et de s'assurer de la sincérité de l'assiette des divers impôts et taxes dus au titre d'une activité professionnelle.

A l'achèvement de cette vérification de comptabilité, le vérificateur récapitule les observations faites lors du contrôle, les rectifications doivent être portées par écrit à la

Conclusion générale

connaissance des contribuables dans le cadre de diverses procédures mises en œuvre en fonction des situations rencontrées et sous certaines garanties.

La réalisation de ce mémoire n'a malheureusement pas été facile vu le manque d'ouvrages et revues traitant le contrôle fiscal, puis la durée du stage pratique étant un mois est loin d'être suffisante comparée avec la richesse et l'importance de notre thème de recherche et la non-disponibilité des agents de l'administration fiscale.

Il s'avère ainsi que pour mieux gérer l'épreuve du contrôle fiscal et le rendre plus performant, il conviendra de dégager les principales caractéristiques des évolutions susceptibles d'être mises en œuvre, on recommande ce qui suit :

- Echange d'information entre les différentes administrations ;
- Approfondir les connaissances et la maîtrise des agents vérificateurs en matière de nouveau système comptable et financier par des formations approfondies ;
- Augmenter le nombre des vérificateurs par des recrutements sélectifs ;
- L'amélioration des plans de communications et leurs modes de diffusion envers le contribuable afin de renforcer le civisme fiscal ;
- Renforcer le dialogue avec le contribuable et créer un climat nouveau en vue de faciliter l'exercice du contrôle.

En définitive, l'administration fiscale doit renforcer ses moyens humains et matériels afin de bien mener sa mission de contrôle fiscal et pour remédier les difficultés rencontrées sur le terrain.

Bibliographie

Bibliographie

1- Ouvrage :

- BAUDERIER, M et MAIH, A. (2007). « Normes comptables internationales IAS/IFRS ». Edition BERTI, P29.
- COLIN, P. (1979). « La vérification fiscale ». Edition economica, Paris, p04 ;
- LASSOUAG, K. (2007). « Cours de contrôle fiscal ». IEDF, Alger, p02 ;
- LEFEBVRE, F. (1997). « La pratique de la vérification de comptabilité ». Edition Francis LEFEBVRE, France, P11 ;
- LEFEBVRE, F. (1981). « Règlementation économique, concurrence-consommation ». 2ème Edition Francis Lefebvre, Paris, p125.
- SAHRAOUI, A. (2011). Comptabilité financière. Édition BERTI, Alger, P96 ;
- SCHOENAUER, C. (2001). « Les fondamentaux de la fiscalité ». 2ème édition, Paris, Eska, p235.
- TAZDAIT, A. (2009). « Maitrise du système comptable financier ». 1ère édition ACG, Alger, P68.

2- Les mémoires :

- LASSOUAG Kamel, « contrôle fiscal », mémoire de fin d'étude, Institut d'économie douanière et fiscale, 2001 ;
- MEROUANI Samir. « le projet du nouveau système comptable financier ». Mémoire fin d'étude, p130 ;
- IDJAAD Ourida et ZIDANE Soumia « contrôle fiscal et vérification de comptabilité», mémoire de fin d'étude en vue d'obtention du diplôme master II en CCA université A/Mira, 2013/2014 ;
- KERMAS Katia et LAZRI Naima « le contrôle fiscal : la vérification de comptabilité » mémoire de fin d'étude en vue d'obtention du diplôme master II en CCA université A/Mira 2011/2012 ;
- KHAROUBI Kamel « le contrôle fiscal comme un outil de lutte contre la fraude » mémoire de magister en science commerciale université d'oran Es-Senia 2010 /2011 ;
- TALBI Abdelhak et YACINI Hakim « le contrôle fiscal outil de lutte contre la fraude fiscale » en vue de l'obtention du diplôme de master en sciences de gestion université A/MIRA 2012/2013.
- IFRI Samira. « les nouvelles approches de lutte contre la fraude fiscale », p52.

3- Documentation fiscale :

- Charte du contribuable. (2017) ;
- Direction générale des impôts. (2010). « Instruction générale sur les procédures contentieuses », Alger, p03.
- Les procédures du contentieux fiscal. (2016) ;
- Procédure du contrôle de l'impôt. (2017). « Direction des relations publique et de la communication ».

4 Textes législatifs et réglementaires :

- Article 45 du CPF ;
- Article 35 du CPF ;
- Article 34 de la loi de finance 2002 ;
- Article 60 du TCA ;
- Article 20-5 du CPF ;
- Article 20-8 du CPF ;
- Article 20-4 du CPF;
- Article 92 du CPF;
- Article 93 du CPF;
- Article 173-3 du CPF ;

5- Document web :

- www.mfdgi.gov.dz;
- www.vérificationdelacomptabilité.dz;
- www.mémoireonlineducontrolefiscal.com.

Annexes

Liste des annexes

Annexe N°01 : Attestation de décharge.

Annexe N°02 : Avis de vérification.

Annexe N°03 : Fiche de début des travaux.

Annexe N°04 : Etat comparatif des bilans.

Annexe N°05 : Relevé de comptabilité.

Annexe N°06 : Récaps TAP, TVA.

Annexe N°07 : Notification primitive.

Annexe N°08 : Invitation au débat contradictoire.

Annexe N°09 : Fiche de fin des travaux.

Annexe N°10 : Fiche de renseignement.

Annexe N°11 : Fiche de surveillance.

Annexe N°12 : Fiche de synthèse.

Table des matières

Table des matières

Remerciement

Dédicaces

Liste des abréviations

Liste des tableaux

Introduction générale.....	01
Chapitre I : Cadre régissant le contrôle fiscal.....	04
Section 1 : Cadre théorique du contrôle fiscal.....	04
1-1 Définition du contrôle fiscal	04
1-2 Les objectifs du contrôle fiscal	04
1-3 Les différentes formes du contrôle fiscal	06
1-3-1 Le contrôle en cabine (interne).....	06
1-3-1-1 Le contrôlé sommaire (formel)	06
1-3-1-2 Le contrôle sur pièces.....	07
1-3-2 Le contrôle sur place (externe).....	07
1-3-2-1 La Vérification de comptabilité	07
1-3-2-2 La vérification ponctuelle.....	08
1-3-2-2 La vérification de la situation fiscale d'ensemble (VASFE).....	08
1-4 Les raisons principales de la programmation du contrôle fiscal.....	09
1-5 Les finalités du contrôle fiscal	10
Section 2 : Cadre juridique du contrôle fiscal.....	11
2-1 Les prérogatives de l'administration fiscale	11
2-1-1 Droit de contrôle.....	11
2-1-1-1 Demande d'éclaircissement et de justification.....	11
2-1-1-2 Droit de vérification	12
2-1-2 Droit de communication	12
2-1-2-1 Droit de communication auprès des établissements publics.....	12
2-1-2-2 Droit de communication auprès des entreprises publiques et privées	12
2-1-2-3 Droit de communication auprès des institutions financières et des tiers	13
2-1-3 Droit de reprise	13
2-1-4 Droit de visite	13
2-1-5 Droit d'enquête.....	14
2-2 Obligations et garanties du contribuable vérifié	14

2-2-1 Les obligations du contribuable.....	14
2-2-1-1 Les obligations fiscales	14
a- La déclaration d'existence.....	14
b- Déclaration mensuelle et trimestrielle.....	14
c- Déclaration annuelle.....	15
d- Déclaration de cession, cessation ou décès	15
e- Numéro d'identification fiscale (NIF).....	15
2-2-1-2 Les obligations comptables	15
2-2-1-3 Les obligations particulières.....	16
2-2-2 Les garanties du contribuable	16
2-2-2-1 L'information au préalable et délai de préparation	16
2-2-2-2 Droit à l'assistance d'un conseil	16
2-2-2-3 Limitation de la durée de vérification	17
2-2-2-4 Impossibilité de refaire une vérification	17
Chapitre II : Préparation et déroulement de la vérification de la comptabilité.....	19
Section 1 : Programmation et préparation de la vérification de la comptabilité	19
1-1 Programme de la vérification de la comptabilité	19
1-2 Préparation de la vérification de la comptabilité	20
1-2-1 Retrait et examen du dossier fiscal.....	20
a- Etat comparatif du bilan	21
b- Relevé de comptabilité	21
c- Etat récapitulatif des chiffres d'affaires (TAP, TVA) déclarés	21
Section 2 : L'engagement et le déroulement de la vérification de la comptabilité	22
2-1 Déroulement de la vérification de la comptabilité.....	22
2-1-1 L'envoi et la remise d'un avis de vérification... ..	22
2-1-2 L'intervention sur place.....	23
2-1-3 Examen de la comptabilité.....	23
2-1-3-1 Examen de la comptabilité en la forme	23
a- La comptabilité doit être complète et régulière	24
b- La comptabilité doit être arithmétiquement exacte	24
c- La comptabilité doit être probante.....	24
2-1-3-2 Examen de la comptabilité en le fond... ..	25
a- Le contrôle des achats.....	25

b-	Le contrôle des ventes	25
c-	Vérification des comptes du bilan	26
c-1	Les comptes d'actif du bilan	26
c-1-1	Les immobilisations.....	26
c-1-2	Amortissement des immobilisations.....	26
c-1-3	Les stocks.....	27
c-1-4	Vérification de la trésorerie	27
c-2	Les comptes passifs du bilan.....	28
c-2-1	Les capitaux propres	28
c-2-2	Vérification des emprunts.....	29
c-2-3	Fournisseur et comptes rattachés.....	29
d-	Vérification des comptes de gestion.....	29
d-1	Examen des charges.....	29
d-2	Examen des produits.....	30
2-1-4	Appréciation générale de la comptabilité.....	30
a-	L'acceptation de la comptabilité.....	30
b-	Le rejet de la comptabilité	30
2-1-5	La notification primitive.....	31
2-1-6	Les procédures de redressement.....	31
a-	La procédure contradictoire.....	32
b-	La taxation d'office	32
2-1-7	La reconstitution des bases d'impositions.....	33
a-	La reconstitution à partir des achats	33
b-	Reconstitution à partir des constances de fabrication.....	33
c-	Reconstitution à partir des charges d'exploitation... ..	33
d-	Reconstitution de chiffre d'affaires à partir d'éléments quantitatifs (matières)	33
e-	Reconstitution du chiffre d'affaire à partir des recettes	34
f-	Reconstitution de chiffre d'affaire à partir d'une étude de prix	35
g-	Reconstitution du BIC	35
Section 3	: La fin des travaux de vérification et les voies au recours	36
3-1	Fin de travaux de vérification	36
3-1-1	La notification définitive	36
3-1-2	Émission du rôle de régularisation	36
3-2-	Les voies au recours	36

3-2-1 Recours contentieux	37
3-2-1-1 Réclamation préalable auprès de l'administration fiscale.....	37
a- L'introduction de la réclamation	37
b- Instruction de la réclamation	37
c- La décision	38
3-2-1-2 Le recours devant la commission de recours des impôts directs et de TVA.....	38
3-2-2 Le recours gracieux	39
3-2-3 La remise conditionnelle.....	39
Chapitre III : Etude pratique d'un cas réel d'une vérification de comptabilité	42
Section 1 : Présentation de l'organisme d'accueil.....	42
1-1 Organisation et missions du CDI.....	42
a- Le service d'accueil et d'information (S.D.A.I)	43
b- Le service de l'informatique et des moyens (S.D.I.M)	43
c- La recette	44
d- Le service principal de gestion (S.P.D.G)	44
e- Le service principal du contrôle et de la recherche (S.P.D.C.R).....	45
e-1 Le service des fichiers et recoupements (S.F.R).....	45
e-2 Le service de la recherche de la matière imposable (S.R.M.I)	45
e-3 Le service des interventions fonctionnant en brigades (S.D.I)	46
e-4 Le service du contrôle fonctionnant en brigades (S.D.C).....	46
f- Le service principal du contentieux (S.P.D.C)	46
f-1 Le service des réclamations (S.D.R)	46
f-2 Le service des commissions de recours et du contentieux judiciaire (S.C.R.C.J).....	47
f-3 Le service des notifications et de l'ordonnancement (S.N.O).....	47
1-2 Champ de compétence (personne et impôts concernés).....	49
a- Les personnes relevant des CDI.....	49
b- Les impôts et taxes gérés par le CDI.....	49
c- Impôts et taxes auxquels vous êtes soumis	49
Section 2 : Etude d'un dossier du contribuable.....	51
2-1 Présentation du cas à étudier.....	51
2-2 Préparation et engagement de la vérification.....	51
2-2-1 Retrait du dossier fiscal (de l'activité de l'entreprise X)	51
2-2-2 Examen sommaire du dossier fiscal	51
2-2-3 Avis de vérification	52

2-3 Commencement des travaux de vérification.....	52
2-3-1 En la forme	52
2-3-2 Dans le fond.....	53
a- Rectification des chiffres d'affaires (CA)	56
a-1 Taxe sur l'activité professionnelle (TAP).....	56
a-2 Taxe sur la valeur ajoutée (TVA)	57
b- Rectification des bénéfices.....	58
c- Liquidation des droits.....	58
c-1 Impôt sur le Revenu Global (IRG).....	58
2-3-3 Procès-verbal de fin travaux	59
2-3-4 Invitation au débat contradictoire.....	60
2-3-5 Notification primitive de redressement	60
2-3-6 Notifications définitive	61
2-4 Fin de travaux de vérification	61
2-4-1 Emission du rôle de régularisation	61
2-4-2 Annotation du dossier fiscal	62
2-4-3 Etablissement de la fiche de surveillance	62
2-4-4 Etablissement de la fiche de renseignement.....	62
2-4-5 Rapport de vérification.....	62
Conclusion générale	65

Bibliographie

Annexes

**MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION REGIONALE DES IMPOTS DE SETIF
DIRECTION DES IMPOTS DE WILAYA DE BEJAIA
SDCF/BVF DE BEJAIA
BRIGADE DE VERIFICATION N°/**

N° /DIWB/SDCF/BVF/18

ATTESTATION DE DECHARGE

Je, soussigné(s),

FONCTION : vérificateurs de comptabilité

Auprès de la sous direction du contrôle fiscal de la wilaya de Bejaia, attestons avoir reçu ce jour de :

M. le chef d'inspection des impôts

Les documents ci-énumérés :

Dossier fiscal (activité) concernant :

.....

.....

Et ce dans le cadre

Fait à Bejaia le :

Le cédant

le (s) cessionnaire (s)

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION REGIONALE DES IMPOTS DE SETIF
DIRECTION DES IMPOTS DE WILAYA DE BEJAIA
SDCF/BVF DE BEJAIA

Avis de Vérification de Comptabilité

Référence N° : /DIWB/SDCF/BVF/

Lettre avec
A.R

Le : / /

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 **établissement** Le à **heures**, à l'effet de vérifier au titre des exercices **2011, 2012, 2013 et 2014** l'ensemble de vos déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés : **TAP, TVA, IBS, IRG/RCM, IRG/Salaires et droits de timbre.**

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'impositions 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 vous 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 Procédure Fiscale).

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

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

Le chef de brigade

Nom et Grade des vérificateurs

Rappel de certaines dispositions fiscales

Article 20-4 du code des 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, et prénoms, grades des vérificateurs, la date et l'heure de la première intervention, la période à vérifier, 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 délai de préparation précité.

Article 20-5 du code des procédures 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 trois (03) mois, en ce qui concerne :

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

- Toutes les autres entreprises, lorsque leur chiffre d'affaires n'excède pas 2.000.000 DA, pour chacun des exercices vérifiés.

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

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

Remarque

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, contestations et divergences d'appréciations à M.DJOUDEZ Aziz, le **Sous-directeur du contrôle fiscal** à la Direction des Impôts de la Wilaya de Bejaia (N° TEL : 034.21.16.46/47).

Vous pouvez également, à l'issue de cette étape, demander à être reçu par Monsieur le **Directeur Des Impôts de la wilaya de Bejaia** (N° TEL : 034.21.16.46/47).

VERIFICATEUR:

.....

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE
ETAT COMPARATIF DES BILANS

CONCERNANT

DIRECTION GENERALE
 DES IMPOTS
 DIRECTION DES IMPOTS
 DE WILAYA DE BEJAIA
 SOUS DIRECTION DU
 CONTROLE FISCAL

DESIGNATION DES COMPTES	2009	2010	2011	2012	2013
BILAN (ACTIF)					
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisition – goodwill (+) ou (-)					
Immobilisations incorporelles					
Immobilisations corporelles					
frais preliminaire					
Terrains					
Bâtiments					
Autres immobilisations corporelles					
Immobilisations en concession					
Immobilisations en cours					
Immobilisations financières					
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants					
Impôts différés actif					
TOTAL ACTIF NON COURANT					
ACTIFS COURANTS					
Stocks et encours					
Créances d'investissement					
Clients					
autres avances d'exploitation					
Impôts et assimilés					
autres debiteur					
Disponibilités et assimilés					
Placements autres actifs financiers courants					
Trésorerie					
TOTAL ACTIF COURANT					
TOTAL GENERAL ACTIF					
BILAN (PASSIF)					
CAPITAUX PROPRES :					
Capital émis					
Capital non appelé					
Primes et réserves- Réserves consolidées(1)					

Ecarts de réévaluation					
Ecart d'équivalence (1)					
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)					
Autres capitaux propres – Report à nouveau					
Part de la société consolidante (1)					
Part des minoritaires (1)					
TOTAL I					
PASSIFS NON-COURANTS :					
Emprunts et dettes financières					
Impôts (différés et provisionnés)					
Autres dettes non courantes					
Provisions et produits constatés d'avance					
TOTAL II					
PASSIFS COURANTS :					
Fournisseurs et comptes rattachés					
Impôts					
Autres dettes					
Trésorerie Passif					
TOTAL III					
TOTAL PASSIF (I+II+III)					

(1) à utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés

RELEVÉ DE COMPTABILITÉ

Activité exercée:
gros de produits
alimentaires

DIRECTION DES IMPOTS
DE WILAYA DE BEJAIA
SOUS DIRECTION DU

CONCERNANT:
ILLOUL Abdellah
RN N° 26 Akbou, BEJAIA

	DESIGNATION DES COMPTES	01/01 AU 31/12/2012	01/01 AU 31/12/2013	01/01 AU 31/12/2014	01/01 AU 31/12/2015	OBSERVATIONS	
MARGE BRUTE	Vente de marchandises						
	Marchandises consommées						
	BENEFICE BRUT (1)						
	POURCENTAGE BRUT						
	MARGE BRUT						
VALEUR AJOUTÉE	Production vendue						
	Prestations de services						
	Vente de travaux						
	Produit annexes						
	Production stokée						
	Variations des stocks						
	Production immobilisées						
	Subventions d'exploitation						
	RRR obtenus sur achats						
	RRR obtenus sur services extérieurs						
	TOTALE CREDIT						
	RRR accordés						
	Matières premières						
	Autres approvisionnements						
	Variations des stocks						
	Production déstockée						
	Achats d'études et de PS						
	Autres consommations						
	Sous-traitance générale						
	Locations						
	Entretien, réparations et maintenance						
	Primes d'assurances						
	Personnel extérieur à l'entreprise						
	Rémunération d'interméd et honorai						
	Publicité						
	Déplacements, missions et réceptions						
	Autres services						
	TOTAL DU DEBIT						
	BENEFICE BRUT (2)						
	POURCENTAGE BRUT						
	RESULTAT D'EXPLOITATION	Bénéfices brut total (1)+(2)					
		Autres produits opérationnels					
Reprise sur pertes de valeur et provis							
Produits financiers							
TOTALE CREDIT							
Charges de personnel							
Impôts et taxes et versements assimilés							
Autres charges opérationnelles							
Dotations aux amortissements							
Provision							
Pertes de valeur							
Charges financières							
TOTAL DU DEBIT							
RESULTAT NET D'EXPLOITATION		Solde du résultat d'exploitation					
	Eléments extraordinaires (produits)						
	TOTALE CREDIT						
	Solde du résultat d'exploitation						
	Eléments extraordinaires (Charges)						
	Impôts exigibles sur résultats						
	Impôts différés (variations) résultats						
	TOTAL DU DEBIT						
BENEFICE NET							
POURCENTAGE NET							

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION REGIONALE DES IMPOTS DE SETIF
DIRECTION DES IMPOTS DE WILAYA DE BEJAIA

**Notification primitive de
redressement suite à la vérification de
comptabilité**

Référence N° :/2018

Lettre avec
A.R

Entreprise Achat-revente
SIDI AICH- Bejaia

Le :/..../2018

Suite à l'envoi de l'avis de vérification N°/18 du/..../2018. Vous avez fait l'objet d'une vérification de comptabilité du/..../2018 au/..../2018 au titre des exercices : **2014, 2015, 2016 et 2017**. Se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés : **TAP, TVA, IRG/RCM, IRG/Salaires et Droits de timbres**.

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

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

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

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

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

La présente notification comporte (.....) feuillets, y compris celui-ci.

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

Le chef de Brigade

Noms et Grades des vérificateurs

CHEF DE BRIGADE
(GRADE)

NP vérificateur 01
(Grade)

NP vérificateur 02
(Grade)

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION REGIONALE DES IMPOTS DE SETIF
DIRECTION DES IMPOTS DE WILAYA DE BEJAIA
SDCF/BVF DE BEJAIA

BEJAIA, LE.....

A

N° /DIWB/SDCF/BVF/.....

OBJET : Invitation au débat contradictoire clôturant les travaux de vérification.

REFERENCE : Article 20-6 du Code des procédures fiscales modifié et complété par l'article 31 de la loi N° : 11-16, du 28/12/2011 portant loi de finances pour 2012.

J'ai l'honneur de vous inviter à assister au débat contradictoire clôturant les travaux de vérification, qui aura lieu au niveau de l'hôtel des finances sis 03, rue AISSAT Idir Bejaia, leà.....

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

Veillez agréer, Monsieur mes salutations distinguées.

Le CHEF DE BRIGADE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION REGIONALE DES IMPOTS DE SETIF
DIRECTION DES IMPOTS DE WILAYA DE BEJAIA
SDCF/BVF DE BEJAIA

**Fiche de fin des travaux
de vérification**

Bejaia le :

Numéro de l’Affaire n°

N° d’article d’imposition :

Numéro de l’identifiant fiscal :

Nom et Prénom ou Raison Sociale :

Activité : commissionnaire en douane

Adresse :

Avis de vérification de Comptabilité N°

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 :

Le Chef de Service

Les Vérificateurs

MINISTERE DES FINANCES

Direction Générale des impôts

Fiche de Renseignements

Sur la solvabilité du redevable vérifié (Personne Physique et Personne Morale)

Désignation du redevable (nom, prénom / raison sociale) :

Adresse : (1) : GUENANA NOURDINE

N° de l'identifiant fiscal : /

Activité du redevable : ASSOCIE SNC AMAROUCHE ET GUENANA

Nom et adresse du gérant: /

Nom et adresse du propriétaire du fonds de commerce : (2)

I- Biens immobiliers (Terrains, Maisons d'habitations, Appartements, etc) appartenant au redevable vérifié

Nature	Adresse	Année d'acquisition ou de création.
/	/	/

(1) Adresse : Activité et domicile

(2) Cas où l'exploitant n'est pas le propriétaire conformément aux dispositions de l'article 374 du CID

II- Matériel de transport, (voitures de tourisme, etc) appartenant au redevable vérifié

Nature (Marque et type)	Date d'acquisition
:	£

III- Stocks

Valeur portée à la ligne du bilan	Adresse de l'entrepôt ou du magasin
£	£

IV- Créances

Administration, organisme public ou autre	Comptable assignataire	Numéro et date du marché (1)	Montant total	N° CCP ou Compte Bancaire
£	£	£	£	£

V- Compte bancaires et postaux, comptes d'épargne de la personne contrôlée

Numéro et nature du compte	Centre de CCP, banque et adresse de l'agence ou de la caisse d'épargne	Observations
/	/	

(1) Il y a lieu de vérifier également l'existence d'avenant au contrat initial de marché public.

VI- Rappel des droits et pénalités

Année	Impôts et taxes	Montant des droits rappelés	
		Droits simples	Pénalités
2010	<u>IRG</u>	257 080	64 270
2011		1 1 164	1 116
TOTAUX		<u>268 244</u>	<u>65 386</u>

A découper

Date de l'envoi de la fiche de
Renseignements au receveur des impôts :

Bejaia le :
Accusé de réception à renvoyer au
Service émetteur

Cachet et signature
du receveur

Les vérificateurs :

BEJAIA LE:

**Direction générale
des impôts**

FICHE DE SURVEILLANCE

**Direction des impôts
de la wilaya de béjaia**

concernant :

**Sous-direction du
contrôle fiscal/ BVF**

BRIGADE N°:

ROLE N°:

date de constatation:

TABLEAU DES DROITS ET PÉNALITÉS

libellé				
IRG pénalités				
IRG/salaires pénalités				
IRG/RCM pénalités				
VF pénalités				
IBS pénalités				
TAP pénalités				
TVA pénalités				
TIMBRE pénalités				
AUTRES pénalités				
TOTAL DROITS total pénalités				
total général				

le chef d'inspection

les vérificateurs

ANALYSE DES RAPPORTS DE VERIFICATION
FICHE SE SYNTHESE

DOSSIER DE VERIFICATION N°

DIRECTION REGIONALE
DES IMPOTS DE SETIF

EQUIPE DE VERIFICATION :

DIRECTION DES IMPOTS
DE LA WILAYA DE BEJAIA

SOUS-DIRECTION DU CONTROLE
FISCAL/ BRIGADE DE VERIFICATION N° :

Numéro de l'identification fiscale :

Code activité :

Désignation de l'entreprise vérifiée (VC) :

Désignation de la personne vérifiée (VASFE) :

Adresse exacte :

Désignation précise de l'activité exercée :

Et des produits fabriqués :

Date de début d'activité :

I/ VERIFICATION COMPTABLE :

(synthèse comptable- documentations comptables- en la forme- e le fond- motifs précis en cas de rejet de comptabilité- méthodes de reconstitution retenues- autres...)

II/ VERIFICATION FISCALE :

Réintégration des charge- réintégration des rehaussements au résultat- réintégration de taxes sur achats- taux de TVA applicables- modification du régime fiscal- recherche extérieures- autres ...)

III/ RENSEIGNEMENTS STATISTIQUES :

Normes de production retenues :

Taux de valeur ajoutée (coefficient multiplicateur) :

Taux de pertes et de déchets : - Approvisionnement :

- Processus de fabrication :

- Conditionnement :

Taux de marge brute (achat/ revente par catégorie de produits)

Taus de rendement (prestation de service / préciser l'élément de base)

Taux de bénéfice net (après déduction en cascade)

Résumé :

Le système fiscal Algérien présente la caractéristique d'être un système déclaratif dont le but est de responsabiliser le citoyen, c'est cette caractéristique fondamentale qui fonde les droits de contrôle et de rectification dont dispose l'administration fiscale et qui constituent ce que l'on nomme « contrôle fiscal ». En effet, ce dernier présuppose en premier lieu, l'examen des déclarations afin d'en constater la conformité à la réalité. Ce pouvoir de contrôle prévu par les articles 18 et 19 du code des procédures fiscales (CPF), ainsi le contrôle fiscal obéit à des finalités d'intérêt public, il s'agit d'assurer l'égalité de tous devant l'impôt puisque la fraude fiscale constitue un facteur d'iniquité entre les citoyens. On distingue habituellement trois formes dans le contrôle fiscal : la vérification ponctuelle, la vérification de la situation fiscale d'ensemble (VASFE) et la vérification de comptabilité qui est une pièce maîtresse du contrôle fiscal et qui consiste en l'examen sur place de la comptabilité d'une entreprise en la confrontant aux éléments d'exploitation et aux éléments extérieurs en vue de contrôler les déclarations souscrites et de s'assurer de la sincérité de l'assiette des divers impôts et taxes dus au titre d'une activité.

L'existence d'anomalies expose le contribuable à des sanctions et dans le cas de la non-satisfaction de ce dernier, l'administration fiscale a mis des différentes voies de recours à sa disposition.

Mots clés : Impôt, système fiscal, contrôle fiscal, vérification de la comptabilité, contribuable.