

UNIVERSITE ABDERRAHMANE MIRA DE BEJAIA.
FACULTE DES SCIENCES ECONOMIQUES COMMERCIALES
ET DES SCIENCES GESTION

DEPARTEMENT DES SCIENCES DE GESTION



Mémoire de fin cycle

En vue de l'obtention du Diplôme de Master En Sciences de Gestion

Spécialité : Finance et Comptabilité

Option : Comptabilité et Audit

Thème

***Le Contrôle Fiscal : Techniques et Procédures de la
Vérification de Comptabilité***

Cas de Centre des Impôts de la Wilaya de Bejaia (CDI)

Réalisé par :

M^{lle}. KERMOUCHE Assia

M^{lle}. ADOUCHE Massilia

Encadrés par :

M^{me}. MEKHMOUKH Sakina

Jury composé de :

Président :

Examineur :

Rapporteur :

Année universitaire 2018/2019

Remerciements

Avant tout, merci à dieu qui nous a donné la force et le courage pour accomplir ce travail.

A nos parents qui ont longtemps veillés pour notre éducation, et contribuer à notre instruction, nous voilà remerciés pour l'éternité et récompensés pour vos longues souffrances.

*A nos enseignants qui ont été les piliers de notre formation et de notre niveau actuel, et surtout à notre encadreur **M^{me} MEKHMOUKH .S**, nous vous adressons nos meilleurs remerciements.*

*Aux encadreur qui nous ont accompagnés, orientés et encouragés durant notre stage au sein de centre des impôts de Bejaia "**CDI**", qu'ils reçoivent aussi notre gratitude.*

A tous ceux, proches ou ami (e)s, qui ont compati à nos sacrifices, qu'ils acceptent notre sincère reconnaissance.

-KERMOUCHE Assia

-ADOUCHE Massilia

Dédicace

Grâce à la volonté de dieu, et beaucoup de patience et de volonté

Je dédie ce travail :

A mes parents, les deux être les plus chères à mon cœur, l'amour que j'ai pour vous, pour m'avoir soutenu, encouragée et aidé dans ce qu'il y a de plus important à mes yeux, j'espère être toujours à la hauteur de vos espérance.

A mon frère, mes sœurs, à toute ma famille et mes amis

ADOUCHE Massilia

Dédicace

*Grâce à la volonté de dieu, et beaucoup de patience et de volonté,
Je tiens à dédier ce modeste travail à toutes les personnes qui me sont
chères :*

*Mes très chers parents pour leur sacrifice et leur soutien et tous ce qu'ils
m'ont offert durant toutes mes années d'étude*

À mon frère et mes sœurs,

Et à tous mes amis.

-KERMOUCHE Assia-

Sommaire

Sommaire

Remerciement

Liste des abréviations

Introduction générale.....1

Chapitre I : Notions et généralités sur le contrôle fiscal3

Section 1 : Le cadre théorique du contrôle fiscal.....3

Section 2 : Le cadre juridique du contrôle fiscal6

Section 3 : Les structures administratives chargées du contrôle fiscal.....14

Chapitre II :La vérification fiscale : formes et procédures.....19

Section 1 : Les différentes formes de la vérification fiscale.....19

Section 2 : La phase préparatoire de la vérification fiscale22

Section 3 : Déroulement de la vérification de comptabilité et notifications des résultats25

Chapitre III : la vérification de la comptabilité : illustration par un cas50

Section 1 : Présentation de l'organisme d'accueil.....50

Section 2 : Déroulement de la vérification de la comptabilité.....59

Section 3 : Notification des résultats (notification définitive).....64

Conclusion générale78

Bibliographie

Liste des tableaux

Liste des figures

Annexes

Liste des abréviations

Liste des abréviations

Abréviations	Désignation
ART	Article
BIC	Bénéfices Industriels et Commerciaux
BNC	Bénéfice Non Commerciaux
BDL	Banque de Développement Local
CA	Chiffre d'Affaire
CPI	Code des Procédures d'Impôts
CPF	Code des Procédures Fiscales
CDI	Centre des Impôts
CID	Code des Impôts Directs
CSP	Contrôle sur pièce
DRV	Direction des Recherches et Vérification
DGE	Direction des Grandes Entreprises
DIW	Direction des Impôts de la wilaya
DGI	Direction Générale des Impôts
DGSN	Direction générale de la sureté nationale
DA	Dinar Algérien
DT	Droit de Taxe
DIWB	Direction des Impôts de la wilaya de Bejaia
EURL	Entreprise Unipersonnelle à Responsabilité Limité
JO	Journal Officiel
IFU	Impôt Forfaitaire Unique
IRG/BNC	Impôt sur le Revenu Global /Bénéfice Non Commerciaux
IRG/BIC	Impôt sur le Revenu Global/Bénéfice Industriels et Commerciaux
IBS	Impôt sur le Bénéfice des Sociétés
IRCM	Impôt sur le Revenu des Capitaux Mobilier
MTH	Montant Hors Taxe
N°	Numéro
NB	Noté Bien
OD	Opération Diverse
S/DCF	Sous-Direction du Contrôle Fiscal
SCF	Système Comptable Financier
SARL	Société à Responsabilité Limité
TTC	Toutes taxes comprises
TCA	Taxe sur le chiffre d'affaire
TVA	Taxe sur la valeur ajoutée
TCR	Tableau des comptes de résultats
TAP	Taxe sur l'activité professionnelle
VASFE	Vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble
VC	Vérification de comptabilité

Introduction générale

Introduction Générale

« Le contrôle fiscal est le corollaire du système déclarative. Chaque contribuable est responsable du contenu de sa déclaration et de la réalité de son dépôt dans le délai ». A l'instar de la plupart des pays, l'Algérie a adopté le système déclaratif qui repose sur les déclarations suscrites par les contribuables. Cependant, la procédure applicable est directement liée au « civisme fiscal » du contribuable suivant qu'il a respecté ou non ces obligations déclaratives ou justificatives au titre de la période contrôlée.

Le contrôle fiscal étant la contrepartie du système fiscal déclaratif, comporte plusieurs formes. À savoir : le contrôle interne subdivisé en contrôle formel et contrôle sur pièces ; ainsi le contrôle externe contenant la vérification ponctuelle, la vérification de comptabilité(VC) qu'été bien notre type de recherche, et la vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble (VASFE). Chaque forme de contrôle dispose de différent procédures qui permettent à l'administration fiscale de contrôler l'exactitude et la cohérence des montions portées sur les déclarations souscrites, de réparé les omissions, les insuffisances et les erreurs d'imposition, ainsi la traduction du principe de l'égalité devant l'impôt.

Par contrôle, on entend ; soit un contrôle du bureau appelé contrôle sur pièce CSP ou le contribuable peut recevoir une proposition de rectification sans même avoir été sollicité une seule fois avant ce courrier ; soit un contrôle fiscal externe d'où le contrôle à titre personnel d'un particulier sur une période précise, ou une vérification générale de comptabilité.

A l'égard de toutes les constatations évoquées ci-dessus, nous nous somme interrogées sur la question centrale suivante :

En quoi consiste la vérification ponctuelle de la comptabilité dans le cadre du contrôle fiscal, et comment l'administration fiscale mène telle cette vérification ?

Autour de cette question principale, en peut retenir quelques questions secondaires à savoir :

- **Quels sont les différents types du contrôle fiscal et Comment déroule-t-il ?**
- **Quelles sont les différents résultats dégagés par le contrôle fiscal ?**

Introduction Générale

A partir de notre problématique et afin de délimiter le cadre de notre recherche, nous avons formulées les hypothèses suivantes :

- **Hypothèse 01 :** La vérification de comptabilité est l'une des procédures nécessaires suivie par l'administration fiscale dans le but de contrôler les déclarations comptables réelles des entreprises.
- **Hypothèse 02 :** D'autres techniques peuvent avoir un caractère essentiel pour atteindre un contrôle efficace.

Pour parvenir à notre objectif, nous avons optées pour une démarche méthodologique comportant deux niveaux d'analyses : une démarche bibliographique et documentaire suivi par des consultations d'ouvrages, des textes réglementaires, des mémoires et des sites d'internet dans le but de collecter des informations et des données nécessaires.

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

Pour cela nous avons élaboré un travail qui sera réparti en deux chapitres, d'où le premier chapitre comprend un aperçu général sur le système fiscal divisé en trois sections dont le cadre théorique du contrôle fiscal, en suit le cadre juridique, puis les structures administratives chargées du contrôle fiscal.

Le second chapitre intitulé les procédures de vérification de la comptabilité, divisé lui-même en trois sections dont la première est consacré pour les différentes formes de vérification fiscale, en suite la deuxième pour la phase préparatoire de la vérification fiscale (vérification de comptabilité) et en fin, déroulement de la vérification de comptabilité et notification des résultats.

Au final nous allons traiter la vérification au sens pratique cas d'une EURL.

En fin nous achèverons notre recherche par une conclusion générale, dans laquelle on exposera les résultats à on a abouti au terme notre travail.

Chapitre I
Notions et
généralités sur le
contrôle fiscal

Chapitre I Notions et généralités sur le contrôle fiscal

Le contrôle fiscal est une aventure dont le contribuable se serait bien passé et qui suscite en général ; exaspération et inquiétudes. Qu'il soit dirigeant de PME, profession libérale, directeur financier ou fiscal de grand groupe.

L'intéressé anticipe un exercice qui va accaparer son temps et son énergie même s'il considère ne rien avoir à se reprocher, il sait que les conséquences financières prouvent être significatives. Pour aborder cette épreuve avec un minimum de sérénité, il faut d'abord accepter le contrôle fiscal comme la contrepartie normale du système déclaratif, puis comprendre le processus de sélection des contribuables vérifiés afin de connaître les finalités du contrôle pour les pouvoirs publics, et être informé de l'organisation de l'administration fiscale¹.

Pour mieux cerner l'élément du contrôle fiscal, nous avons réparti ce chapitre en trois sections dont la première est consacrée pour le cadre théorique du contrôle fiscal, en suite la deuxième porte sur le cadre juridique fondé sur des lois et codes, et enfin la troisième vise à des structures administratives chargées du contrôle fiscal.

Section 01 : Le cadre théorique du contrôle fiscal

L'importance du contrôle fiscal vise à organiser les services concernés à être efficaces et fiables. A cet effet, l'étude du contrôle fiscal est obligatoire pour s'assurer de la régularité et de la sincérité des déclarations suscrite par les contribuables.

1. Définition et objet du contrôle fiscal

La définition de terme « contrôle fiscal » soulève la recherche de la sincérité, de la régularité, de l'intégrité des obligations fiscales tant sur le plan comptable que juridique².

Le contrôle fiscal est un peu plus clairement comme un examen général et critique par l'administration fiscale de la déclaration souscrite par un contribuable dans le but de s'assurer qu'elle est régulière , sincère et complété ,et de relever le cas échéant ,les irrégularités quelle peuvent déceler sur le plan fiscal.

Le contrôle fiscal remplit deux fonctions principales :

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

Le contrôle fiscal est un instrument de régularisation du système déclaratif à double objet :

- Pour l'administration, l'objet de contrôle fiscal n'est rien d'autre que de déceler les erreurs, les fautes, les fraudes et les évasions fiscalement infractionnelles et susceptibles d'influer l'assiette de l'impôt ;

¹ FOUQUET, O et TIERACZEK, M. « le contrôle fiscal », édition LAMY, Welters Kluwer France, 2010, P11.

² LA ROUSSE, dictionnaire universel, 4^{ème} édition, JAUNE PARIS, 1996, P271.

- Pour le contribuable hormis toute controverse ; le contrôle fiscal peut constituer un instrument de teste ou d'amélioration de la comptabilité qui lui permet d'éviter la récidivité, les erreurs et fautes déjà fiscalement sanctionnées.

2. Fondement du contrôle fiscal

Aussi lorsqu'on peut remonter l'histoire dans les états gréco germanique, on trouve la déclaration. L'impôt est payé sur base d'une déclaration du contribuable.

La déclaration est un acte par lequel le contribuable fait connaitre à l'administration, l'existence de la matière imposable, son montant et éventuellement tous les éléments nécessaires au calcul de l'impôt ou au contrôle³.

Le contrôle fiscal de déclaration des contribuables s'inscrit dans le cadre normal du système déclaratif. Dans les sociétés modernes, il implique également une acceptation personnelle par le contribuable ne souhaiteront qu'une répartition équitable des charges publiques. A ce titre, ils trouvent parfaitement légitime que l'administration fiscal contrôle le fonctionnement du système déclaratif, c'est-à-dire qu'elle s'assure de la régularité et de la sincérité des déclarations fournies par les contribuables étant donné que ce système ne repose sur base de présomption.

3. Les finalités du contrôle fiscal

L'administration fiscale peut mettre en évidence des erreurs, des insuffisances ou des omissions dans les déclarations fiscales, contraire aux dispositions législatives et réglementaires applicables, qu'elles soient commises de bonne foi ou de manière délibérée.

Le contrôle fiscal à pour justification de récupérer l'impôt éludé pour le financement de l'action publique. Le contrôle fiscal voit donc son efficacité conditionnée par sa capacité à adapter ses moyens ou évolutions du tissu fiscal et des pratiques.

Ainsi, il poursuit trois (03) finalités principales :

- **Une finalité dissuasive** : qui consolide le civisme fiscal de toutes les catégories de la population fiscale, sociétés, professionnels, entreprises individuelles ...etc.
- **Une finalité budgétaire** : qui vise à recouvrer avec rapidité et efficacité l'impôt éludé, quel que soit le motif de redressement, intentionnel ou non.
- **Une finalité répressive** : qui sanctionne les comportements délibérément frauduleux, cela sur le plan financière et le cas échéant sur le plan pénal.

Ces finalités traduisse de manière concrète l'objectif de l'administration de remédier à l'ensemble des manquements à la loi fiscale pour faire progresser le civisme fiscal et garantir le respect de l'égalité de citoyens par la mise en œuvre d'une démarche privilégiant la qualité

³ MARUICE, A. « histoire de l'impôt », édition PUF, 1978, p45.

et l'efficacité du contrôle⁴ .

4. Le rôle du contrôle fiscal

Le contrôle fiscal est un indispensable, mais demeure comme étant une opération difficile à mener pour les agents de l'administration fiscale. Il n'est pas le fruit d'un hasard, mais il est la conséquence d'un régime déclaratif.⁵

4.1 Le contrôle fiscal assure la cohérence et la pérennité du système déclaratif

La majorité des impôts sont assis sur la base d'imposition déclarée par le contribuable eux-mêmes, ces déclarations sont qualifiées d'une présomption d'exactitude et de sincérité et les erreurs pour omission relevées sont présumées avoir été commises de bon foi. L'absence de contrôle de telles déclarations condamnerait très rapidement la philosophie du système déclaratif.

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

Le contrôle fiscal a pour vocation de faire en sorte que pèse la même charge d'impôts sur deux contribuables qui se trouvent dans une situation identique. Une entreprise ne payant pas ces 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 entreprises⁶ .

4.3 Le contrôle fiscal procure les recettes

Le contrôle fiscal a pour objectif de procurer plus de recettes pour le trésor public, et 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 aussi indispensable, puisque il constitue un des moyens pour garantir les intérêts du trésor.

4.4 Le contrôle fiscal comme moyen de lutte contre la fraude fiscale

Pour des raisons sociales, économiques, psychologiques, certains contribuables vont tenter de dissimuler une partie de leur 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 accordés la législation fiscale, notamment le pouvoir du contrôle qui s'exerce sur les différentes catégories

⁴ Site internet : www.contributions.gov.pg , consulté le 23/03/2019.

⁵ Jean, P. "quand le fisc vous contrôle", édition d'organisation, Paris, 1995, Page 45.

⁶ Site internet : www.controlefiscal.fr relatif à la commission des services dédiés au contrôle fiscal, quelle organisation?. Consulté le 20/03/2019.

socioprofessionnelles .à cette effet le contrôle pousse le contribuable à un minimum de sérieux⁷ .

Section 2 : le cadre juridique du contrôle fiscal

L'administration fiscale est dotée de certaines prérogatives permettant d'effectuer sa mission du contrôle et d'investigation. Afin de réussir sa mission de garantir la justice fiscale, cette dernière dispose d'un large pouvoir permettant de soumettre les contribuables à certaines obligations, mais en contrepartie, des garanties sont offertes aux assujettis afin de les protéger.

1. Les pouvoirs de l'administration fiscale

1.1 Le droit de contrôle

Le droit de contrôle est la faculté donnée par la loi aux agents de l'administration fiscale à l'effet d'examiner les documents comptables de toute personne ayant la qualité de sujet fiscal.

« L'administration fiscale contrôle les déclarations, ainsi que les actes utilisés pour l'établissement de tout impôt, droit, taxe et redevance »⁸

Il peut être exercé sans distinction à l'égard des personnes physiques ou morales et peut prendre deux formes :

- La vérification et l'examen sur place de la comptabilité détenue par le contribuable ;
- La vérification de la situation fiscale du contribuable au regard des impôts sur le revenu.

À l'occasion de ces contrôles, certaines procédures peuvent être utilisées. Il s'agit des demandes d'éclaircissements et des demandes de justifications.

Les demandes d'éclaircissements ont pour but d'obtenir des explications des contribuables en vue de l'établissement de l'impôt sur le revenu. Elles peuvent porter sur les différents points de la déclaration. Elles ont pour but de demander des explications sur des discordances et des contradictions relevées.

Les demandes de justifications portent sur certaines situations et charges précises telles que :

- Situation de famille ;
- Charges retranchées du revenu global ;
- Lorsque le service est en possession d'éléments permettant d'établir que le contribuable peut avoir des revenus plus importants que ceux qu'il ait déclarés.

⁷ ABIDER, M. BOULZAZEN, S. « contrôle fiscale : techniques et procédures de la vérification comptable », mémoire de master 2, université de Bejaïa, 2016, p26.

⁸ Art 18-1, Code des procédures fiscales, édition 2012.

En cas d'absence de réponse dans un délai de trente (30) jours ou lorsque la réponse est jugée insuffisante ou incomplète, le contribuable encourt la rectification d'office. Selon l'article 19 du CPF.

1.2 Le droit d'enquête

Les agents de l'administration fiscale peuvent utiliser une procédure d'enquête administrative dans le cadre du contrôle de la facturation de la TVA par les assujettis.

Ces derniers sont tenus de fournir aux agents des impôts, toutes justifications nécessaires à la fixation du chiffre d'affaires, ce droit peut être exercé de huit (08) heures à vingt (20) heures dans les locaux personnels.

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.

Le droit d'enquête se distingue du droit de communication dont il n'a pas le caractère passif et du droit de visite et de saisie dans les mesures où il ne permet pas d'accéder aux domiciles et la saisie des documents.

1.3 Le droit de visite

La décision de procéder à des visites et saisies incombe à l'autorité judiciaire, cette décision prend la forme d'une ordonnance du président du tribunal dans le ressort duquel sont situés les lieux à visiter ou d'un juge délégué par lui. Selon **l'article 35 du CPF**. Ce juge doit vérifier le bienfondé de la demande de l'administration, c'est-à-dire la nature et le sérieux des soupçons de fraude.

L'ordonnance doit indiquer les motifs qui justifient la visite. Le juge doit s'assurer que l'autorisation est bien fondée et bien motivée.

1.4 Le droit de reprise

Il est défini comme étant le droit d'exercer par l'administration fiscale dans le cadre de procédures de contrôle fiscal pour redresser les erreurs ou les fraudes commises par le contribuable.

Autrement dit, c'est la possibilité offerte à l'administration fiscale de revenir sur une imposition déjà établie, ce qui lui permettra de rectifier les erreurs commises lors de la détermination de l'assiette des impôts et taxes.

Le droit de reprise ne peut être exercé que dans un délai égal à quatre (04) ans (Art 20/7/8 du CPF).

De ce fait, l'administration fiscale dispose d'un délai de quatre (04) ans pour procéder à la réparation des erreurs et omissions et à l'application des sanctions fiscales.

« Le délai par lequel se prescrit l'action de l'administration sauf cas de manœuvres frauduleuses, est fixé à 4 ans pour :

- Asseoir et recouvrer les impôts et taxes ;
- Procéder aux contrôles ;
- Réprimer les infractions aux lois et règlements à caractère fiscal »⁹.

1.5 Le droit de communication

Outre le droit de vérification des comptabilités des entreprises, le droit de communication permet aux agents des services fiscaux de prendre connaissance auprès de tiers de tous documents utiles à l'assiette, au contrôle et au recouvrement de l'impôt.

« 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 des renseignements prévus aux articles 46-51 »¹⁰

Le droit de communication par contre ne peut être exercé que par des agents de l'administration fiscale ayant au moins le grade de contrôleur.

Le refus de communication une fois constaté par un procès-verbal, entraîne la taxation d'office.

Le refus de communiquer les livres, pièces et documents visés aux articles 45 et 61 ou leur destruction avant expiration d'un délai de dix (10) ans sont punis d'une amende de 5000DA à 50000 DA, ces infractions donnent lieu en outre à l'application d'une astreinte de 100 DA au minimum par jour de retard. Selon l'article 62/64 du CPF.

⁹ Art 39, code des procédures fiscales, édition 2012

¹⁰ Art 45, code des procédures fiscales, édition 2012

2. Les obligations contribuable

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

2.1 Les obligations comptables

Les contribuables soumis au régime réel sont astreints de disposer d'une comptabilité régulière tenue conformément aux lois et règlements en vigueur, notamment le code de commerce et le système comptable financier. En outre, la loi oblige les contribuables à tenir Les différents documents et registres comptables pour la durée dument limitée. De ce fait, ils sont astreints à la¹¹ :

2.1.1 La tenue d'un livre journal

Toute personne physique ou morale ayant la qualité de commerçant, doit tenir un livre journal enregistrant jour par jour les opérations de l'entreprise ou récapitulant ou moins mensuellement les résultats de ces opérations à la condition de conserver dans ce cas, tous documents¹².

2.1.2 La tenue d'un livre d'inventaire

Le livre inventaire doit comporter tous les détails qui justifient le contenu de chacun des postes du bilan. Selon l'article 14 du code de commerce, Le livre journal et le livre d'inventaire doivent être tenus correctement sans blanc, ni ratures, ni écritures en marge et doivent être cotés et paraphés par le tribunal. Aux termes de l'article 10 du code de commerce, les documents comptables doivent être conservés par l'entreprise pour une durée de dix ans. Le non-respect des obligations comptables entraine le rejet de la comptabilité.

2.1.3 Pièces justificatives

Tout enregistrement comptable précise l'origine, le contenu et l'imputation de chaque donnée ainsi que les références de la pièce justificative qui l'appui.

Une pièce justificative peut être :

- ◆ De base justifiant une seul écriture comptable ;
- ◆ Récapitulative d'un ensemble d'opérations, à condition que celle-ci soient de même nature, réalisées en même lieu et au cours d'une même journée.

¹¹MEROUANE, D, « le cout fiscal de la création et de la gestion d'une entreprise en Algérie », BELKEISE édition DAR-EL BEIDA ALGER, 2011, p 78.

¹² Art 09 de code du commerce.

2.2. Les obligations fiscales

Les contribuables doivent souscrire dans des délais légaux les déclarations prévues par la législation fiscale¹³.

2.2.1 La déclaration d'existence

Chaque nouveau contribuable relevant de l'IRG ou de l'IBS doit souscrire une déclaration d'existence dans un délai de trente (30) jours à compter de la date du début de l'activité, auprès de l'inspection des impôts du lieu d'imposition.

Pour les personnes morales ou physiques de nationalité étrangère, la déclaration doit être accompagnée des contrats d'études ou des travaux réalisés en Algérie.

Une déclaration d'existence globale doit être souscrite auprès de l'inspection compétente lorsque l'assujetti procède un établissement principal auquel sont liées plusieurs unités.

2.2.2 Les déclarations annuelles

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

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

2.2.3 Les déclarations mensuelles ou trimestrielles du chiffre d'affaires

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

¹³ Art 10 du code commerce.

2.2.4 Déclaration de la cession ou cessation

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

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

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

2.2.5 Déclaration de décès

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

- D'une déclaration globale ;
- D'une déclaration spéciale ;
- Ces deux déclarations doivent être souscrites par les ayants droits du défunt dans un délai de six (6) mois à compter de la date du décès.

2.3 Les droits du contribuable

Le contribuable faisant objet d'un contrôle fiscal jouit de certains droits, à défaut du Non-respect de ces dernières par le contrôleur, toute la procédure sera annulé. On parlera Alors de l'existence d'un vice de procédure. Ces droits sont :

2.3.1 Information préalable et délai de préparation

« Aucune vérification approfondie ne peut être entreprise sans que le contribuable en Ait été préalablement informé par l'envoi ou la remise en mains propres avec accusé de Réception d'un avis de vérification accompagné de la charte du contribuable vérifie, et qu'il Dispose d'un délai de préparation. Ce délai qui court à compter de la date de réception de cet Avis est de :

- Dix (10) jours minimum en cas de vérification de comptabilité ;
- Quinze (15) jours minimum en cas de VASFE.

L'avis de vérification est considéré notamment comme régulier si le destinataire :

- Refuse de retirer la lettre qui lui a été présentée par le facteur ;
- Est informé par un avis que le pli est tenu à sa disposition au guichet de la poste ;
- A changé d'adresse sans avoir averti le service des impôts, retour de la lettre avec

Mention "inconnu à l'adresse indiquée".

Chapitre I Notions et généralités sur le contrôle fiscal

Par contre, l'avis est irrégulier :

- Lorsqu'il a été remis à une personne n'ayant pas qualité pour le recevoir au lieu et Place du contribuable concerné ;
- Lorsque l'avis a été renvoyé aux services des impôts pour :
- Erreur dans l'adresse ;
- Envoi à une ancienne adresse alors que la nouvelle adresse est connue des services Fiscaux.

Dans le cas où le contribuable se trouve en prison, l'avis de vérification sera transmis à La maison d'arrêt par voie judiciaire, situation au demeurant exceptionnelle.

Sous peine de nullité de la procédure, l'avis de vérification doit comporter les Informations suivantes :

- Date et heure de la première intervention ;
- La période à vérifier ;
- Les impôts et taxes à vérifier ;
- Les documents à consulter ;

Mention expresse que le contribuable a la faculté de se faire assister par un conseil de Son choix durant le contrôle.

Cette mention est indispensable et son absence peut entraîner la nullité de la Vérification.

Néanmoins, les vérificateurs peuvent procéder à des constatations matérielles Inopinées sans la présence du conseil. Ainsi, par exemple, ils peuvent procéder à l'inventaire Physique des stocks, ou s'assurer de l'existence des documents comptables. Par contre, L'examen au fond de la comptabilité n'interviendra qu'après le délai minimum accordé de dix Jours qui permettent au contribuable de choisir un conseil de son choix.

Enfin, l'avis de vérifications mentionne les noms, prénoms et grades des vérificateurs Et comporte leur signature. Ces derniers doivent avoir au minimum le grade de contrôleur. »¹⁴

¹⁴ Guide du vérificateur de comptabilité, édition 2010 p26

2.3.2 L'assistance d'un conseil

Au début de la vérification et au moment de la notification des redressements, tout Contribuable est informé qu'il peut, s'il le désire, se faire assister par un conseil de son choix Pour suivre le déroulement de la vérification ainsi que pour discuter les propositions de Redressement.

Donc le contribuable peut se faire assister d'un conseil de son choix (avocat, Comptable... etc.) Durant la vérification et doit être averti de cette faculté, sous peine de Nullité de la procédure.

2.3.3 Non-renouvellement d'un contrôle

« Sous réserve des dispositions de l'article 96 ci-dessous, lorsque la vérification de Comptabilité au titre d'une période déterminée, au regard d'un impôt ou taxe ou d'un groupe D'impôts ou taxes, est achevée et sauf cas où le contribuable a usé de manœuvres frauduleuses

Ou fourni des renseignements incomplets ou inexacts durant la vérification, l'Administration

Ne peut plus procéder à une nouvelle vérification des mêmes écritures au regard des mêmes Impôts et taxes pour la même période »¹⁵.

La vérification doit être considérée comme achevée lorsque les redressements sont Devenus définitifs, et ce, après émission du rôle de régularisation.

S'il n'y a pas de redressement, la vérification est considérée comme achevée lorsque le Contribuable a été averti de cette situation par le biais d'un procès-verbal de carence.

2.3.4 La limitation de la durée de vérification sur place

« Sous peine de nullité de la procédure, la vérification sur place des 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

¹⁵ Art 20-08, code des procédures fiscales, édition 2012.

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 »¹⁶.

Ces délais ne sont pas applicables dans le cas de manœuvres frauduleuses dûment Établies ou lorsque le contribuable a fourni au cours de la vérification des renseignements Incomplets ou inexacts ou n'a pas répondu dans les délais aux demandes d'éclaircissements Ou de justifications.

2.4 Les droits liés à l'exercice du pouvoir de vérification

En plus des droits accordés au contribuable lors de l'exercice de la procédure de vérification, le législateur, conféré au cours de la période de redressement, des garantis qui lui permettant de parvenir son acceptation ou son désaccord.

Les garantis qui sont reconnues reposant principalement sur la mise en œuvre d'une procédure de redressement consiste :

- La notification de redressement ;
- La réponse de contribuable.

2.4.1 La notification de redressement

Des résultats d'une vérification disent être portés à la connaissance du contribuable sur la base d'une notification de redressement qui doit être adressée par une lettre recommandée avec accusé de réception détaillée et motivée d'une manière qui permet de reconstituée les base d'imposition.

2.4.2 Droit de réponse

Le contribuable dispose d'un délai de 30 et 40 jours pour la VC et VASFE respectivement, pour formuler son observation ou son acceptation.

- Avant l'expiration de ce délai, il peut demander des explications verbales sur le contenu de la notification
- Après l'expiration, le contribuable est invité au débat contradictoire au nom des éléments de réponse présentés.

¹⁶ Art 20-05, code des procédures fiscales, édition 2012.

Section 03 : Les structures administratives chargées du contrôle fiscal

La nouvelle réforme de système fiscal a posé les structures de l'administration fiscale a mise en place des différents services chargés du contrôle de l'impôt qui seront examinés en fonction de leur compétence territoriale. Ces structures sont comme suit :

1. La direction de recherche et vérification (DRV)

A ce niveau, les services de la recherche et vérification dépendant de la direction de la recherche et vérification implantée à Alger, Oran et Constantine et qui interviennent sur l'ensemble du territoire national.

La DRV prend aussi en charge le suivi des vérifications effectuée par les bureaux de vérifications rattachées aux directions des impôts de willayas.

Cette a été créé par le décret exécutif n°98- 228 de 1998 et compétant le décret exécutif n°95-55 de 1995.

Elle est composées de :

- La sous-direction des enquêtes et de la recherche de l'information fiscale ;
- La sous-direction de la programmation ;
- La sous-direction du contrôle fiscal ;
- La sous-direction des normes et des procédures.

La direction de recherche et de vérification est mener une lutte organisée contre la fraude ,qui ne peut se faire sans la participation de l'ensemble des institutions et administrations, combinées à des opération de sensibilisation favorisant le développement des relations avec les contribuables pour apporter leur adhésion aux opérations de contrôle et l'éveil d'un civisme fiscal longtemps recherché.

La direction des recherches et vérifications (DRV) ; Hormis son rôle de pilotage et de suivi, elle exerce des contrôles de revenus et met en œuvre le droit d'enquête et de visite.

2. La direction des grandes entreprises et les centres des impôts (DGE et CDI)

Dans le cadre des réformes structurelles engagées par les pouvoirs publics dans l'objectif est d'améliorer la performances de l'administration fiscale, ainsi que l'accroissement de la part de la fiscalité ordinaire ,la loi de finances pour 2003 a prévu :

- La création de la direction des grandes entreprises ;
- Le lancement des centres des impôts.

Cette stratégie de modernisation vise à améliorer la gestion des dossiers fiscaux des contribuables et assurer un meilleur service et une simplification des procédures auprès de l'administration fiscale.

2.1 Direction des grandes entreprises (DGE)

La DGE est un service extérieur à compétence nationale chargée de la gestion de toutes les fonctions : assiette, recouvrement, contrôle et contentieux.

La DGE a pour vocation d'assurer l'assiette, le recouvrement et le contrôle de l'ensemble des impôts des sociétés relevant de sa compétence à savoir les impôts pétroliers, IBS, la TVA, IRG salaires, la TAP.

Cette structure se propose de développer un programme d'action dont la finalité est la consolidation et le renforcement des opérations engagées en matière de contrôle fiscal.

Parmi les objectifs de mise en place de cette nouvelle structure :

- Maîtrise des recettes fiscales dues par un nombre limité de grandes entreprises pour lesquelles la surveillance du respect des obligations fiscales et fondamentales ;
- Gestion et contrôle du secteur des hydrocarbures ;
- Modernisation des procédures et mise en place d'un système intègre de gestion informatisées de l'impôt ;
- Simplification et amélioration des services rendus aux contribuables par le regroupement de toutes les missions fiscales dans une seule structure, qui constitue un seul interlocuteur.

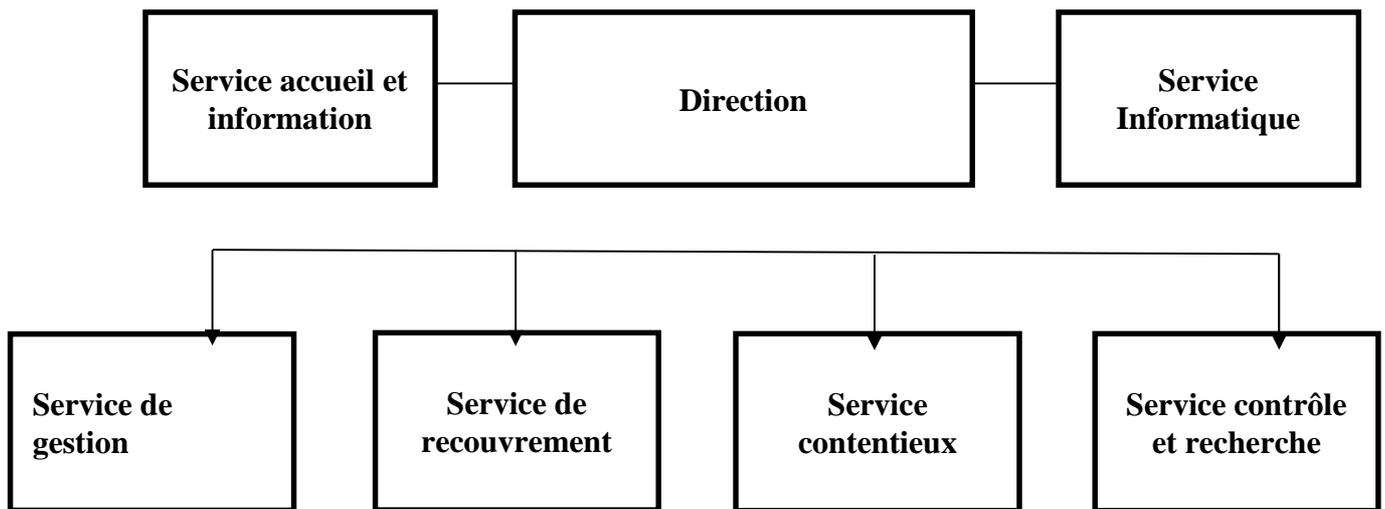
2.2. Le centre des impôts

L'objectif de la création des (CDI) est l'amélioration et la gestion du contrôle des contribuables de moyenne importance relevant du régime réel d'imposition.

La CDI constitue l'unique interlocuteur fiscal pour les contribuables relevant de sa compétence toutes les fonctions opérationnelles actuellement exercées par les inspections ,les recettes, les brigades de contrôles fiscal et l'ensemble des tâches de gestion des DIW concernant la population fiscale du CDI , notamment les travaux d'immobilisation.

Le suivi des obligations déclaratives et de paiement, la comptabilisation des recettes, la relance des défaillants, le contrôle l'action en recouvrement, le contrôle des achats en franchise de TVA et par délégation du directeur général ; les remboursements des crédits et taxes et le contentieux. Ces fonctions sont exercées sous l'autorité du directeur du centre.

Figure N°1 : l'organigramme d'un CDI



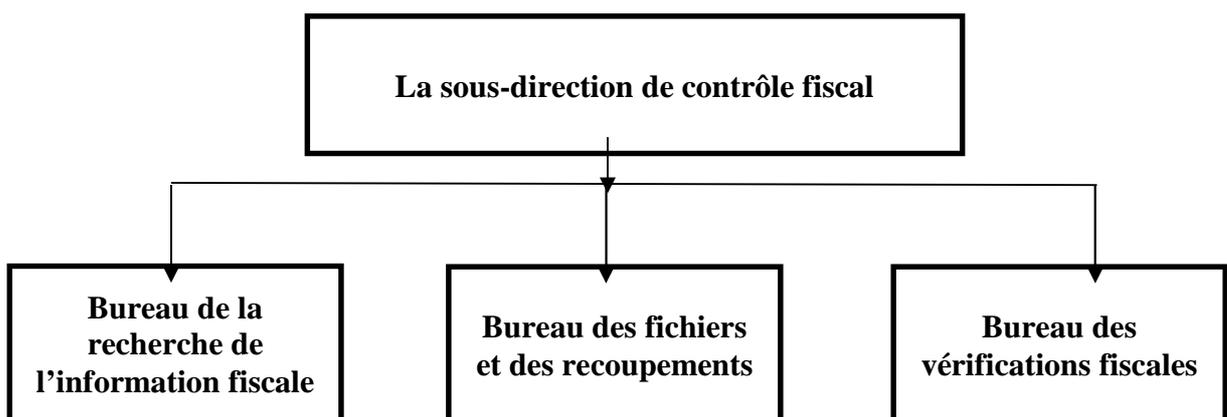
Source : Elaboré par nos soins à partir des documents internes de l'administration fiscale. (Ministère des Finances, 2003).

3. La sous-direction de contrôle fiscal (S/DCF)

Elle est chargée notamment de l'élaboration des programmes de recherche, de vérification, de contrôle des évaluations et du suivi de leur réalisation au niveau de son champ de compétence.

Elle est composée de trois bureaux ;

Figure N°2 : l'organigramme du S/DCF



Source : Elaboré par nos soins à partir des documents internes de l'administration fiscale (La direction des impôts de la wilaya de Bejaia).

Conclusion

Le contrôle fiscal est donc l'ensemble des opérations que l'administration est en droit de pratiquer pour rétablir la déclaration telle qu'elle aurait dû être.

Ces déclarations demeurent soumises au contrôle des services de l'administration fiscale conformément à la législation fiscale en vigueur. L'opération du contrôle vise essentiellement à s'assurer de la régularité du dépôt des déclarations et de leur exactitude ; elle consiste aussi une occasion pour orienter le contribuable et le renseigner sur ces droits et obligations prévus par la législation fiscale.

D'après notre étude, on peut dire que l'Algérie a adopté le système déclaratif qui repose sur les déclarations souscrites par le contribuable.

Le système fiscal algérien se caractérise par son aspect déclaratif d'où les contribuables déterminent eux même leurs bases d'impositions et les déclarent spontanément à l'administration fiscale.

Chapitre II
La vérification
fiscale : formes et
procédures

La vérification de la comptabilité consiste en un ensemble d'opérations de comparaison des déclarations suscrite par le contribuable avec les écritures comptables.

Cette dernière revêt une grande importance, elle ne se limite pas seulement à s'assurer de l'exactitude des déclarations, mais aussi à évaluer la sincérité et la fiabilité de la comptabilité. Elle est donc recommandée aux vérificateurs le respect des règles et procédures se rapportant aux vérifications comptables.

Dans ce chapitre, nous évoquerons la procédure de vérification de la comptabilité réalisée par les vérificateurs dévisser par trois sections, dont la première représente la phase préparatoire, ensuite, la deuxième consiste sur le déroulement de la vérification comptable, et en final, les notifications des résultats et les opérations de la clôture.

Section 01 : Les différentes formes de la vérification fiscale

Le contrôle fiscal peut revêtir plusieurs formes suivant l'étendue des opérations de contrôle, les impôts et taxes à vérifier et des structures qu'ils l'opèrent :

1. Le contrôle en cabine

Étant chargée directement de la gestion des dossiers fiscaux des contribuables et du suivi de leur situation au regard de la législation fiscale, l'inspection des impôts procède régulièrement au contrôle des dossiers fiscaux suivant une périodicité et des objectifs bien définis.

Ces contrôles peuvent être formels. Dès fois, ils sont exécutés de façon approfondie.

1.1 Le contrôle formel

Ce premier du contrôle permet à l'administration fiscale de réaliser des opérations de rectification sur les erreurs matérielles évidentes trouvées dans la déclaration des contribuables. Ce contrôle fiscal ne s'intéresse en aucun cas aux éléments extérieurs aux déclarations et n'induit aucune recherche externe. Il permet tout simplement de vérifier si toutes les déclarations ont été transmises et sont en ordre. Dans le cas contraire, l'administration compétente peut établir une mise en demeure l'encontre du contribuable pour lui rappeler ces obligations.

Par ailleurs, ce contrôle est aussi le moyen pour l'administration fiscale de s'assurer que les déclarations respectent les principes de forme exigés notamment :

- Adéquation entre la déclaration et la forme juridique du contribuable ;
- Adéquation entre la déclaration et la nature des éléments déclarés (le chiffre d'affaire, résultat fiscal,)
- Respect du délai de dépôt de la déclaration ;
- Identifications des contribuables ;

- Existence de toutes les pièces et annexes constituant la déclaration.

1.2 Le contrôle sur pièces

Le contrôle sur pièces consiste en un examen critique des cohérences entre d'une part, l'ensemble de la déclaration déposée par les contribuables et sa situation fiscale, et d'autre part les renseignements et documents contenus dans son dossier et les informations complémentaire recueillies par l'administration fiscale. C'est un instrument qui sert à prévenir et à réparer des erreurs relevées dans la déclaration, à détecter les contribuables défaillants et sélectionnées les dossiers devant faire l'objet d'un contrôle externe.

A la suite du contrôle sur pièces, trois situations peuvent se présenter :

- Une situation cohérente des renseignements de dossier, celui-ci est alors clos ;
- Une détection d'erreurs ou des insuffisances, dans ce cas l'administration est alors fondée à adresser au contribuable une demande d'éclaircissements ou de justifications. Cette demande peut déboucher sur une rectification des déclarations qui sera notifiée au contribuable au moyen d'une notification de rectification ;
- Une mise en évidence d'une situation d'incohérence, le dossier est alors inscrit au programme d'une vérification externe.

2. Le contrôle sur place

Comme son nom l'indique, il s'agit d'opérations de contrôle devant être effectuées sur place chez le contribuable inscrit en vérification. Il peut revêtir deux formes suivant la nature de celui-ci :

2.1 La vérification de comptabilité

La vérification de comptabilité concerne les contribuables soumis à la tenue d'une comptabilité (par exemple, les entreprises industrielles, les entreprises commerciales). elle a pour objet l'examen sur place de la comptabilité et autre documents dont la tenue est prescrite par les lois et règlements. La vérification de la comptabilité permet de s'assurer de l'exactitude et de la sincérité des déclarations suscrites et des énonciations contenues dans tous les actes et pièces dont la production sert à asseoir l'impôt.

Le vérificateur engage la vérification par l'envoi d'un avis de vérification (ponctuelle, générale), le nom, le grade et la dresse complète du vérificateur. Sous peine de nullité, il offrira au contribuable la possibilité de se faire assister d'un conseil de son choix.¹⁷

¹⁷Art 329 du code des procédures fiscales, édition 2012.

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

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

La VASFE peut être effectuée en prolongement d'une vérification de comptabilité lorsque s'avère notamment qu'un contribuable perçoit des revenus d'une entreprise sujette la tenue d'une comptabilité.

La VASFE a donc pour objectif de :

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

2.3 Vérification ponctuelle

Cette vérification a été instituée par l'article 22 de la loi de finance 2008¹⁸.

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

La vérification ponctuelle porte essentiellement sur :

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

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

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

¹⁸ Art 20 du code des procédures fiscales, édition 2012.

Section 02 : La phase préparatoire de la vérification fiscale (vérification de comptabilité)

Avant d'engager la vérification fiscale par la vérification de comptabilité, le vérificateur doit mettre en œuvre certains travaux préliminaires essentiels pour collecter toutes sortes d'informations relatives aux contribuables servant à cerner la matière imposable.

1. Les travaux préparatoires

Avant d'entamer la vérification de la comptabilité, les vérificateurs sont obligés de tracer des travaux préparatoires nécessaires à cette dernière.

Le vérificateur doit passer par :

- Le retrait et l'étude des dossiers fiscaux ;
- Étude de la documentation technique.

1.1. Retrait et l'étude des dossiers fiscaux

Le dossier fiscal est retiré par le vérificateur auprès de l'inspection dont dépend le contribuable contre signature d'une décharge¹⁹.

Ce dossier comprend :

- Les bilans TCR ;
- Les documents relatifs aux droits d'enregistrement et la vie de société ;
- Les fiches récapitulatives de la TVA, TAP, G50....

Après son retrait, le vérificateur doit examiner pour chaque affaire à vérifier :

- le dossier fiscal ouvert au nom de l'entreprise en matière de taxe sur le chiffre d'affaire (**TCA**), taxe sur l'activité professionnel (**TAP**), bénéfices industriel et commerciaux (**IRG** et **IBS**) ou de bénéfices des professions non commerciales (**IRG/BNC**) ;
- Le dossier personnel(**IRG**) l'exploitant individuel ou des associés et des principaux dirigeants de sociétés²⁰.

1.1.1 Examen du dossier des impôts directs

Les vérificateurs examinent les différentes déclarations fiscales suscrites par le contribuable pour objet de vérifier la régularité des dépôts des déclarations, ainsi que le paiement des droits dont il est assujéti .trois cas preuves se présenter :

- Les déclarations sont déposées régulièrement dans les délais soulignés ;
- Les déclarations tardives, dans ce cas les dépôts doivent être relevés ; il vérifie si le contribuable a été régulariser par l'inspections ;

¹⁹ Voir annexe n° 01.

²⁰ Guide de vérificateur de comptabilité, direction des recherches et des vérifications, édition 2003, p30.

- Déclaration non suscrite, dans ce cas le vérificateur doit s'assurer que les déclarations en été effectuées, ce qui pourra être confirmé sur place en demandant au contribuable de présenter les copies des rôles correspondant.

Le vérificateur doit examiner aussi le dossier personnel du contribuable en tenant compte toutes opérations personnelles effectuées sur le revenu du contribuable, ou bien des principaux associés de la société.

1.1.2 Examen du dossier des taxes sur le chiffre d'affaire

En matière de chiffre d'affaire, le vérificateur doit contrôler les dates de dépôt de la déclaration périodique (mensuelle ou trimestrielle), et s'assurer que tous les relevés de chiffre d'affaire en bien constatés.

En outre, il doit effectuer un rapprochement avec **CA** suscrit en matière d'impôts directs. Et lorsqu'il constate une différence entre le fait générateur de l'impôt et l'encaissement effectué, il doit procéder à la reconstitution du chiffre d'affaire.

1.2 Etude de la documentation technique

Afin de mieux connaître la nature de l'activité exercée, le vérificateur peut s'appuyer sur une documentation technique qu'il peut consulter avant d'engager les travaux de vérification. Cette dernière est essentiellement constituée par les monographies professionnelles existantes dans les branches concernées par la vérification.

En effet même si celle-ci sont anciennes, elles sont susceptibles d'apporter des éléments d'informations précieux notamment sur les formules de fabrication, des machines utilisées, la technologie employée, les taux de bénéfices normaux ...etc.

1.3 Elaboration de document de synthèse

D'autre part, les vérificateurs ne doivent pas porter un jugement préconçu sur la régularité de la comptabilité à travers les anomalies relevées au cours de la vérification, mais seulement après avoir examiné le détail de la comptabilité sur place et obtenu des explications du contribuable qu'il peut se prononcer sur le fait que les indices recueillis au cours de la phase préparatoire ne doivent pas être considérées comme des sérieuses présomptions d'irrégularités.

Dans cette phase de vérification, il est nécessaire que le vérificateur établisse des documents de synthèse pour qu'il puisse faire une étude comparative améliorée. Il s'agit de l'état comparatif des bilans, le relevé de la comptabilité, de relevé de chiffre d'affaire et de relevé de frais généraux.

1.3.1 Etat comparatif du bilan

Ce document retrace les d'années comptable de l'entreprise pour tout la période concernées, il reprend l'ensemble des poses de l'actif et de passif de tous les bilans des quatre années à vérifier, sont examen permet aux vérificateurs de tirer d'important renseignement telle que :

- L'évolution de tous les comptes ;
- L'apparition de certaine ou leur suppression ;
- La nature des dettes et la capacité de remboursement²¹.

1.3.2 Le relevé de la comptabilité

Le relevé de la comptabilité permet l'examen des comptes de résultats de chacun des exercices vérifiés, ayant pour objectif de :

- ◆ Déceler d'éventuelles fluctuations anormales de certains postes des frais et charges ;
- ◆ Comparer les bénéfices bruts et nets des déférents exercices comparativement aux chiffre d'affaire correspondants ;
- ◆ L'évolution de fluctuation de chiffre d'affaire des achats et des stocks au cours des exercices faisant l'objet d'un contrôle.

Il convient tout fois de préciser que le fait de déceler des discordances ne signifiée pas nécessairement l'absence de la sincérité de comptabilité.

1.3.3 Le relevé de chiffre d'affaire

L'établissement de ce relevé a pour finalité de permettre aux vérificateurs de connaitre les chiffres déclarés mensuellement par taux d'imposition pour tout la durée 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 aux cours des mois considérés ;
- Les chiffres d'affaires ont été déclarés pour leurs taux de TVA correspondants ;
- Les livraisons à soi-même ont bien fait l'objet de déclaration ;
- Le totales des CA déclarés correspond à se reconstitués par les vérificateurs.

²¹ AMIRAT, L et HAMMOUCHE, O, « le contrôle fiscal : techniques et procédures de la vérification comptable », mémoire de master fin de cycle, 2016, p26.

1.3.4 Le relevé détaillé des frais généraux

Cet état établi les mêmes conditions que les états précités permet de suivre l'évolution annuelle des charges par nature et de relever celle qui paraissent excessives²².

1.3.5 Les recherches préalables

Concurremment avec l'analyse des dossiers fiscaux, ainsi que les documents de synthèse des contribuables, le vérificateur effectue certaines recherches afin de recueillir des renseignements nécessaires pour le contrôle et ces en usant de son droit de communication auprès des tierces personnes. A ce titre il peut solliciter :

- Les établissements bancaires en vue de lui communiquer les mouvements des comptes bancaires des comptes contribuable pour les rapprocher avec les écritures comptables afin de déceler l'éventuelle erreur ;
- Les fournisseurs pour apprécier l'importance des achats effectués et vérifier leur comptabilisation ;
- Les services et établissements publics détenant des renseignements ayant une incidence fiscale.

Section03 : Déroulement de la vérification de comptabilité et notification des résultats

Une fois la phase préparatoire de la vérification comptable est achevée, le vérificateur entame l'exécution de cette dernière et La réalisation de cette phase, a pour but de s'assurer de la régularité et la sincérité du fond et forme des documents comptables détenu par le contribuable. Cette vérification est limitée aux seuls agents ayant au moins le grade d'inspecteur des impôts.

1. Définition de la vérification de comptabilité

Par définition, la vérification de la comptabilité est un contrôle fiscal composé de différentes opérations ayant pour but d'examiner la comptabilité d'une entreprise. Ce contrôle permet de confronter certaines données matérielles ou extracomptables à celles issues de sa comptabilité. Les impôts suivants peuvent donner lieu à une vérification de comptabilité : l'impôt sur le revenu, l'impôt sur les sociétés et la taxe sur la valeur ajoutée.

²² LASSOUAG, K. Contrôle fiscal, mémoire de 3^{ème} cycle professionnel en finance publique, IEDF, KOLEA, 2001, page09.

La vérification de comptabilité permet de contrôler l'exactitude et la sincérité des déclarations effectuées et de rectifier les impositions établies à la hausse (redressement ou rehaussement) ou à la baisse (dégrèvements)²³.

Il existe trois (03) formes de vérification de comptabilité

- **La vérification de comptabilité générale** (la situation fiscale de l'entreprise est vérifiée au regard de tous les impôts) ;
- **La vérification de comptabilité ponctuelle** (seul un point ou un impôt déterminé de la situation fiscale de l'entreprise est vérifié) ;
- **La vérification de comptabilité dite vérification diagnostique** (procédure simplifiée pour les petites entreprises et les titulaires de bénéfices non commerciaux).

La vérification de comptabilité d'une entreprise peut être (et c'est souvent le cas en pratique) étendue au contrôle de la situation fiscale du dirigeant ou du chef d'entreprise. Il s'agit d'un examen contradictoire de la situation fiscale personnelle.

Ce contrôle est appelé une vérification de comptabilité étendue et les opérations de vérification de la situation fiscale personnelle des intéressés sont effectuées en même temps que celle qui visent à contrôler la comptabilité de l'entreprise, ou juste après.

2. Le champ d'application d'une vérification de comptabilité

Toutes les entreprises devant tenir et présenter des documents comptables peuvent faire l'objet d'une vérification de comptabilité, sous réserve que le contrôle porte sur :

- **Les bénéfices industriels et commerciaux (BIC)** quel que soit le régime d'imposition (réel normale, réel simplifié d'imposition ou micro BIC) ;
- **Les bénéfices non commerciaux (BNC)** quel que soit le régime d'imposition (déclaration contrôlée ou micro BNC) ;

²³ Site internet : www.compta-facile.com ; consulter le 07/04/2019.

- **Le bénéfice agricole** uniquement s'ils relèvent d'un régime réel ;
- **Les taxes sur le chiffre d'affaire** (TVA notamment).

À l'occasion du contrôle de l'un de ces impôts, la vérification peut s'étendre aux droits d'enregistrement (mais ces derniers ne peuvent, à eux seuls, constituer a motif de vérification de comptabilité).

3. La procédure d'une vérification de comptabilité

La vérification de la comptabilité passe par une procédure essentielle déterminé par²⁴ :

3.1. Lieu de vérification de comptabilité

En principe, une vérification de comptabilité est effectuée sur place dans les locaux de l'entreprise c'est-à-dire a son siège social ou dans son établissement principal. Pas exception, elle peut se dérouler dans les locaux ou se trouve la comptabilité de l'entreprise, si les deux parties s'y étendent et dans la mesure ou un débat oral et contradictoire avec le vérificateur demeure possible .ainsi, une vérification peut être tenue au cabinet de l'expert-comptable de l'entreprise ou chez son conseil (fiscaliste par exemple), voir même au bureau de vérificateur (cas exceptionnel).

Le vérificateur peut, sous certaines conditions, emporter les documents comptables .l'entreprise doit lui en faire la demande et recevoir un reçu détaillé en échange.

3.2. Pouvoirs du vérificateur de comptabilité

Le vérificateur dispose d'importants pouvoirs d'investigation. Il peut notamment effectuer des contrôles matériels en tout genre, des recoupements à partir de déifiantes source d'information ou encore des enquêtes ainsi que de la perquisition. Il peut également apprécier la nature de la gestion de l'entreprise par son dirigeant et ainsi sanctionner un acte anormale de gestion.

²⁴ Cours de contrôle fiscal, Mr LASSOUAG ,2012.

3.3. Durée de la vérification de comptabilité

Dans les petites entreprises, le vérificateur ne peut effectuer un contrôle sur place de plus de trois (03) mois. Cette disposition s'applique aux entreprises dont le chiffre d'affaire est inférieur aux limites permettant de bénéficier de régime simplifié d'imposition.

Cette durée est allongée à six (06) mois lorsque la comptabilité comporte des graves irrégularités la privant de valeur probante. Le vérificateur doit alors prévenir l'entreprise de cet allongement.

3.4. Garanties de l'entreprise contrôlée

Les contreparties du pouvoir du vérificateur sont constituées par l'octroi de droit au contribuable.

Les principales garanties dont l'entreprise dispose est les suivantes :

- L'envoi au préalable, d'un avis de vérification de comptabilité à fin de prévenir l'entreprise du contrôle (sauf en cas du contrôle inopiné) ;
- La stipulation qu'elle a la faculté de se faire assisté du conseil de son choix ;
- La remise de la charte du contribuable lui notifiant ces droits ;
- L'information des résultats de la vérification et l'indication des conséquences financières ;
- La limitation de la durée de la vérification de comptabilité sur place ;
- L'interdiction de procéder à un nouveau contrôle sur les exercices ou revenus déjà vérifiés, sauf fraude ou apparition d'un fait nouveaux postérieure à la vérification ;
- La possibilité d'appliquer la déduction en cascade.

Le non- respect de ces garanties peut entrainer l'annulation de la vérification de comptabilité

et donc la remise en cause du redressement.

3.5. L'engagement du contrôle

➤ L'envoi d'un avis de vérification :

Aucune vérification approfondie ne peut être entreprise sans que le contribuable en ait été préalablement informé par l'envoi ou la remise en mains propres avec accusé de réception d'un avis de vérification accompagné de la charte du contribuable vérifié, et qu'il ait disposé d'un délai de préparation. Ce délai qui court à compter de la date de réception de cet avis est de :

- ✓ Dix (10) jours minimum en cas de vérification de comptabilité ;
- ✓ Quinze (15) jours minimum en cas de VASFE.

L'avis de vérification est considéré notamment comme régulier si le destinataire :

- ✓ Refuse de retirer la lettre qui lui a été présentée par le facteur.
- ✓ Est informé par un avis que le pli est tenu à sa disposition au guichet des P et T.
- ✓ A changé d'adresse sans avoir averti le service des impôts retour de la lettre avec mention "inconnu à l'adresse indiquée".

Par contre, l'avis est irrégulier :

- ✓ Lorsqu' 'il a été remis à une personne n'ayant pas qualité pour le recevoir au lieu et place du contribuable concerné ;
- ✓ Lorsque l'avis a été renvoyé aux services des impôts pour :
 - Erreur dans l'adresse ;
 - Envoi à une ancienne adresse alors que la nouvelle adresse est connue des services fiscaux.

Dans le cas où le contribuable se trouve en prison, l'avis de vérification sera transmis à la maison d'arrêt par voie judiciaire, situation au demeurant exceptionnelle.

Sous peine de nullité de la procédure, l'avis de vérification doit comporter les informations suivantes :

- ✓ Date et heure de la première intervention ;
- ✓ La période à vérifier ;
- ✓ Les dates, impôts et taxes à vérifier ;
- ✓ Les documents à consulter ;
- ✓ Mention expresse que le contribuable a la faculté de se faire assister par un conseil de son choix durant le contrôle.

Cette mention est indispensable et son absence peut entraîner la nullité de la vérification néanmoins les vérificateurs peuvent procéder à des constatations matérielles inopinées sans la présence du conseil. Ainsi, par exemple, ils peuvent procéder à l'inventaire physique des stocks, ou s'assurer de l'existence des documents comptables. Par contre, l'examen au fond de la comptabilité n'interviendra qu'après le délai minimum à partir de dix jours (10) qui permet au contribuable de choisir un conseil de son choix.

Enfin, l'avis de vérifications mentionne les noms, prénoms et grades des vérifications et comporte leur signature. Ces derniers doivent avoir au minimum le grade de contrôleur.

➤ **Lieu de déroulement du contrôle**

La vérification de comptabilité doit se dérouler au siège de l'entreprise ; il n'est donc pas permis en principe aux vérificateurs de détenir dans leurs bureaux les livres et documents comptables.

Toutefois, si l'examen de la comptabilité s'avère difficile sur place (cas de l'absence ou de l'exiguïté des locaux), le contribuable peut demander au sous-directeur du contrôle fiscal d'autoriser ses vérificateurs à procéder aux opérations de contrôle en leurs bureaux. Si la demande est acceptée, les vérificateurs délivrent un reçu détaillé des registres, documents et pièces reçus qu'ils restitueront contre décharge à la fin de la vérification.

La vérification peut également se dérouler dans les bureaux des vérificateurs en cas de force majeure dûment constatée par le service.

➤ **Portée de la vérification**

La vérification porte sur tous les supports utilisés par l'entreprise pour la tenue de sa comptabilité y compris lorsque celle-ci est tenue par informatique.

Lorsque l'entreprise tient une comptabilité informatisée, les opérations de contrôle portent non seulement sur les documents comptables éditées, mais également sur l'ensemble des informations, données et traitements qui participent directement à la détermination des résultats comptables et fiscaux de l'entreprise.

Ces opérations peuvent être effectuées sur place au niveau de siège de l'entreprise et sur son propre matériel informatique, soit au niveau des services fiscaux lorsque le contribuable introduit une demande expresse en ce sens, et ce dans les mêmes conditions que ci-dessus.

Dans cette dernière hypothèse, l'entreprise doit mettre à la disposition des vérificateurs les copies et supports de documents servant de base à la comptabilité informatisée.

➤ **Délai général de reprise**

Le droit de reprise (ou de répétition) est la faculté offerte à l'administration de reprendre pendant un certain délai les omissions ou insuffisances d'imposition qu'elle vient à déceler, ainsi qu'à leur mise en recouvrement. Ce délai est fixe à quatre (04) ans.

➤ **Délai spécial**

Les omissions et insuffisances découvertes à la suite d'une vérification fiscale, peuvent être réparées jusqu'à l'expiration de la première année qui suit celle de la notification de la proposition de rehaussement pour l'exercice venant à être atteint par la prescription.

➤ **Assistance d'un conseil**

Il résulte des codes fiscaux en vigueur que tout contribuable peut se faire assister d'un conseil de son choix durant la vérification et doit être avertie de cette faculté, à peine de nullité de la procédure et des impositions qui peuvent en résulter.

Dans la pratique, et pour éviter toute omission ou contestation éventuelle, cette mention est inscrite sur l'avis de vérification.

➤ **Impossibilité de renouveler une vérification de comptabilité**

Par application de l'article 190-6 du code des impôts directs et 113-6 du code des T.C.A, en cas d'acceptation expresse (l'acceptation tacite a été supprimée par la loi de finances pour 1998), la base d'imposition arrêtée devient définitive et ne peut plus être remise en cause par l'administration, ni conteste par voie de recours contentieux par le contribuable, sauf si ce dernier a use de manœuvres frauduleuses ou a fourni des renseignements incomplets ou inexacts durant la vérification.

En outre, lorsque la vérification de comptabilité est achevée, il est interdit à l'administration de procéder à une nouvelle vérification de comptabilité sur place des mêmes écritures pour les mêmes impôts, sous peine d'annulation des impositions établies à la suite de la seconde vérification, sauf si le contribuable a use de manœuvres frauduleuses, ou a fourni des renseignements incomplets ou inexacts durant la vérification.

Une vérification est considérée comme achevée :

- Lorsque les redressements sont devenus définitifs. A ce titre, le contrôle est considéré comme définitif lorsque le contribuable a donné son accord ou n'a pas répondu dans le délai légal de quarante (40) jours ;
- En cas d'absence de redressements, lorsque le contribuable en a été avisé.

Néanmoins, en cas de contentieux suscité par la première vérification, l'administration peut réexaminer certains points contestés pour s'assurer du bien-fondé des arguments du contribuable.

L'interdiction de renouveler une vérification dans les conditions précitées est par contre, sans effet sur l'exercice du droit de communication exercé dans le cadre de la recherche des renseignements.

➤ **Limitation de la durée de la 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 fiscale en vigueur a limité la durée de vérification sur place.

En effet, sous peine de nullité de la procédure, cette vérification des livres et documents

comptables ne doit pas s'étendre au-delà des limites suivantes :

- Quatre (04) mois en ce qui concerne les entreprises de prestations lorsque leurs chiffre d'affaires annuel n'excède pas 1000000 DA pour chacun des exercices vérifiés, et 2000000 DA pour toutes les autres entreprises pour chacun des exercices vérifiés.
- Six (06) mois pour les entreprises ci-dessus lorsque leur chiffre d'affaires annuel n'excède pas respectivement 5000000 DA et 1000000 DA pour chacun vérifiés.
- Une (01) année dans tous les autres cas.

La durée du contrôle sur place est décomptée à compter de la date de la première intervention portée sur l'avis de vérification.

Dans l'hypothèse où la date de l'intervention sur place fixée par l'avis de vérification a été modifiée à la demande du contribuable ou à l'initiative du vérificateur, ce n'est bien entendu qu'à partir du jour où le vérificateur est intervenu effectivement pour la première fois dans l'entreprise qu'il y a lieu de calculer le délai légal de vérification sur place et cela quels que soient les motifs ayant engendré le report de la date du début de la vérification.

L'expiration du délai de vérification sur place n'est pas opposable à l'administration pour l'instruction des observations ou des requêtes formulées par le contribuable à la fin des opérations de contrôle.

En outre, les durées du contrôle sur place fixées ci-dessus ne sont pas applicables dans les cas de manœuvres frauduleuse dûment établie, ou lorsque le redevable a fourni des renseignements incomplets ou inexacts durant la vérification ou n'a pas répondu dans les délais aux demandes d'éclaircissements et de justifications transmises en vertu de l'article 187 du code des impôts directs.

3.6. L'Examen de la comptabilité et reconstitution des bases d'imposition

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

3.6.1 Examen de la comptabilité en la forme

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

- **Comptabilité complète et régulière**

La vérification de comptabilité comme son nom l'indique, implique l'existence d'une comptabilité à même de permettre ses contrôles.

Toutefois, il ne suffit pas seulement de l'existence de ces livres. Outre la disponibilité de l'ensemble des livres obligatoires, des documents et pièces justificatives, ceux-ci doivent être tenus suivant les prescriptions du code de commerce et du plan comptable national.

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

Le non-respect de ses prescriptions entraîne le recours à la taxation d'office avec substitution aux bases déclarées, des bases reconstituées suivant l'appréciation des vérificateurs.

➤ **Comptabilité arithmétiquement exacte**

Il s'agit du contrôle de la concordance entre d'une part, les pièces justificatives, et d'autre part les documents comptables. Il porte également sur le pointage des additions entre les livres obligatoires, les livres auxiliaires et les documents de synthèse établis.

➤ **Comptabilité probante**

La comptabilité pour être probante, l'ensemble des écritures comptables doivent être justifiées aussi bien dans leur principe que dans leurs quantités.

3.6.2. Contrôle de la comptabilité en le fond

La sincérité de la comptabilité s'apprécie aussi bien par un contrôle interne touchant les documents comptables, qu'à travers un contrôle externe.

➤ **Contrôle à travers les données comptables**

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

Il porte notamment sur le contrôle des achats, des ventes et des stocks dont les manipulations sont souvent utilisées par les contribuables pour diminuer sa charge fiscale par la minoration ou la majoration suivant le cas de ces postes.

L'étendu de ces contrôles 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 et de l'analyse de la comptabilité en la forme.

Un contrôle minutieux sera réservé aux dossiers présentant d'anomalies et de présomptions de fraudes.

Pour les dossiers volumineux ne présentant pas d'erreurs graves, le contrôle peut se faire par sondage touchant les postes ayant une incidence sur la détermination du chiffre d'affaires et du niveau de résultats.

✓ **le contrôle des achats :**

Les achats font souvent l'objet de manipulations par certains contribuables pour diminuer leur charge fiscale .ces manipulations portent généralement sur minorations d'achats et dès fois sur des majorations des achats.

- **Le gonflement des achats** a pour finalité de diminuer le bénéfice brut et partant le bénéfice net. Ce procédé frauduleux est fréquemment utilisé par les entrepreneurs de travaux publics travaillant principalement avec l'État (administrations publiques, collectivités locales ...Etc.) ne pouvant donc dissimuler une partie de leurs recettes. Pour relever cette anomalie, il y a lieu d'examiner minutieusement les factures d'achats tout en faisant des rapprochements avec les données collectées auprès des fournisseurs ainsi que les fiches de situations de travaux.
- **La minoration des achats** s'accompagne, sauf cas d'erreurs ou de mauvais suivi des stocks, symétriquement de minoration de recettes afin de faire ressortir un pourcentage de bénéfice brut conforme à des activités similaires. Il se matérialise à travers l'omission de la comptabilisation d'une partie des achats dûment facturés par les fournisseurs, d'achats réalisés sans factures ...etc.

Dès fois, l'examen des seules écritures comptables ne permet pas déceler ce genre de «lacunes ». Des recoupements au niveau des fournisseurs, des contrôles physiques de stocks, l'établissement d'un compte matière pour la totalité une partie ou un produit selon le cas qui se présente, peuvent amener les vérificateurs à les découvrir.

✓ **Le contrôle des ventes :**

Afin de diminuer sa charge fiscale, le contribuable n'hésite pas à minorer de ses ventes. Elles se réalisent par :

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

A l'instar du contrôle des achats, les ventes doivent faire l'objet d'examen corrélativement avec les comptes intéressant les achats et les stocks .ces contrôles sont des fois difficiles à exécuter lorsqu'il s'agit de sous facturation (ventes avec soult).

Aussi, compte tenu de l'importance de ce poste dans la détermination du niveau des prélèvements fiscaux et suivant l'importance de l'entreprise les factures feront l'objet d'un contrôle, suivant le cas, systématique ou par sondage.

✓ **Le contrôle des stocks:**

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

Les stocks peuvent faire l'objet de minoration soit par diminution des quantités en stock soit par la diminution de leur valeur. Certains contribuables usent de ce procédé à l'effet de faire apparaître un taux de bénéfice brut normal.

Les stocks font l'objet, dans certaines situations, de majorations ce qui influe corrélativement sur le niveau du chiffre d'affaires et partant des résultats.

En égard à l'extrême importance de ces contrôles dans l'aboutissement d'une vérification approfondie, ils doivent faire l'objet d'une attention particulière de la part des vérificateurs en exigeant la présentation des fiches d'inventaires et en procédant au besoin à un inventaire physique de la totalité des matières et produits en stocks ou en s'intéressant qu'à un seul élément en cas de difficultés.

✓ **Contrôle des charges :**

Pour l'exercice de son activité, l'entreprise supporte des charges dans la nature et l'importance dépendent principalement des niveaux des chiffres d'affaires réalisés. Les charges peuvent parfois l'objet suivant le cas de gonflement ou d'exagération qui prennent les formes suivantes :

- Prise en charge de frais et dépenses personnelles de l'exploitant, du gérant, des associés...etc.
- Non-application des plafonds édictés par les dispositions légales pour la déduction de certaines charges (amortissement de véhicules de tourisme, donations, frais de réceptions ... ;
- Double comptabilisation des charges. etc.

Dès lors, un contrôle par sondage devrait être réalisé touchant notamment les charges précitées pour éventuellement déceler de pareilles erreurs et anomalies lesquelles seront exploitées lors de la reconstitution des résultats.

➤ **Contrôle externe**

Pour s'assurer de la sincérité de la comptabilité en le fond, des recherches externes sont nécessaires pour pouvoir admettre les pièces justificatives et les écritures y afférentes.

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

3.6.3. Reconstitution des bases d'imposition

Suivant l'ampleur des erreurs et des inexactitudes relevées, du degré d'inobservation des prescriptions légales en matière fiscale et de la nature de l'activité vérifiée dépend la méthode de reconstitution des bases d'imposition. Les vérificateurs disposent à cet effet, sous contrôle du juge, de toute latitude pour reconstituer les bases d'imposition. Mais le pouvoir d'appréciation des contrôleurs en la matière dépend du degré de gravité des inexactitudes et omissions relevées qui ne doivent en aucun cas s'écarter des conditions effectives d'exploitation.

En effet, le rejet de la comptabilité et la substitution aux bases déclarées d'autres reconstituées par les vérificateurs ne doivent intervenir que dans des cas de manquements grave aux obligations fiscales, sanction du fait de sa gravité, est encadrée par des dispositions légales.

Concernant les cas où les anomalies ne nécessitant pas un rejet de comptabilité, les vérificateurs procèdent à la détermination chiffrée des redressements par :

- La réintégration des charges non justifiées aux résultats imposables concernés ;
- Rectification des stocks et partant des consommations ;
- Le rejet de l'amortissement et de la provision exagérés ou injustifiés aux résultats intéressés ;
- L'application correcte des taux d'imposition (ex : erreur dans l'application des taux de la TVA, de la TSA...)... etc.

S'agissant des méthodes de reconstitutions, il est fait usage de techniques variées dont l'utilisation dépend de la nature et de la taille de l'entreprise vérifiée. Il est rappelé ci-dessous les plus répandues :

✓ Reconstitution à partir des achats :

Il s'agit de méthode couramment utilisée pour les activités d'achat – revente. Elle consiste à retenir les achats déclarés auxquels seront rajoutés les achats dissimulés. Les montants reconstitués seront affectés d'un pourcentage moyen de marge brut.

Lorsque l'entreprise vend plusieurs produits un pourcentage moyen pondéré peut être retenu résultant des différents taux de marque utilisés d'après les quantités vendues pour chaque taux. Cette pondération n'est toutefois pas toujours facile à déterminer.

✓ Reconstitution à partir de constances de fabrication :

Ce procédé consiste en la reconstitution de la production par l'isolement et le suivi en comptabilité d'un élément entrant dans la fabrication qui est acheté ou de préférence importé (ex : tube cathodique pour les téléviseurs, CO₂ pour la production de limonade, alcool pour les fabricants de parfums, tissu pour les confectionneurs, l'emballage ...) etc.

La reconstitution donc de la production reposera sur les quantités achetées auxquelles seront rajoutées les quantités en stocks au début de la période vérifiée desquelles seront soustraites les quantités demeurant en stocks en fin de période. Les quantités ainsi mises en œuvre seront diminuées d'un pourcentage de perte qui est fonction de la nature et des conditions d'exercice de l'activité.

✓ Reconstitution à partir des charges d'exploitation :

Il s'agit d'évaluer les chiffres d'affaires ou les recettes professionnelles à partir d'une charge avec laquelle existe un rapport constant .cette méthode est d'autant plus facile à mettre en œuvre du fait qu'il s'agit généralement de produits acquis auprès d'un seul fournisseur.

On peut citer à titre d'exemple :

- Coût de blanchissage pour les restaurants ;
- Frais du personnel ;
- Force motrice ... etc.

✓ Reconstitution à partir de l'enrichissement inexpliqué de l'exploitant ou de (s) l'associé (s) :

Cette méthode trouve à s'appliquer à l'occasion de l'exécution d'une vérification de situation fiscale d'ensemble.

La reconstitution des revenus du contribuable , sauf cas de taxation d'office prévus à l'article 131 du CID et d'évaluation forfaitaire telle précisée à l'article 98 du CID , s'opère à

travers l'enrichissement inexpliqué du concerné .

4. Notifications des résultats du contrôle

A la suite de vérification de comptabilité, l'administration doit porter les résultats à la connaissance du contribuable même en l'absence de redressement par lettre recommandée avec accusé de réception.

La notification de redressement peut être remise au contribuable contre accusé de réception. La notification de redressement doit être suffisamment détaillée et motivée de manière à paramètre au contribuable de reconstituer les bases d'impositions et de formuler ces observations ou de faire connaître son acceptation.

Le contribuable dispose d'un délai de quarante (40) jours pour faire parvenir ces observations, son acceptation, le défaut de réponse dans ce délai équivaut à une acceptation tacite.

Avant l'expiration du délai de réponse, l'agent vérificateur doit donner toutes explications verbales utiles au contribuable sur le contenu de la notification si ce dernier en fait la demande .il peut également après la réponse, entendre le contribuable lorsque l'agent vérificateur rejette les observations de ce dernier, il doit l'en informer par correspondance également détaillée et motivée.

4.1. Motivation de la procédure de taxation d'office

Lorsque le contribuable n'a pas observé ces procédures non contradictoire ou taxation d'office qui intervient lorsque le contribuable n'a pas souscrit de déclaration et que le revenu net déterminé suivant les dispositions des articles 85 à 98 du CID dépense le montant exonéré d'impôt .

S'est abstenu de répondre aux demandes d'éclaircissements et de justifications. Les redressements à retenir sont ceux résultant de la différence entre les revenus reconstitués et ceux éventuellement déclarés²⁵.

L'inspecteur préalablement à l'établissement du rôle, notifie la base de taxation au contribuable qui dispose d'un délai de vingt (20) jours pour présenter ces observations. En cas de désaccord avec l'inspecteur, le contribuable taxé d'office ne peut obtenir, par la voie contentieuse, la décharge ou la réduction de la cotisation qui lui a été assignée qu'en apportant la preuve de l'exagération de son imposition²⁶.

²⁵ Circulaire de la DGI. septembre 2007.

²⁶ Site internet : www.procedures.fiscale.fr. Consulter le 23/03/2019.

La procédure d'imposition d'office peut s'appliquer dans les cas suivants :

1^{er} cas : Défaut ou retard dans le dépôt de certaines déclarations, notamment :

- Déclaration d'ensemble des revenus ;
- Déclaration des plus-values mobilières ou immobilières ;
- Déclaration des bénéfices industriels, commerciaux, artisanaux, ou agricoles (déclarés dans le cadre du régime réel d'imposition) ou des bénéfices non commerciaux (dans le cadre de régime de la déclaration contrôlée) ;
- Déclaration d'impôt sur les sociétés ;
- Déclaration de taxe sur le chiffre d'affaire (TVA par exemple) ;
- Déclaration des taxes assises sur les salaires (taxe d'apprentissage, participation à la formation continue, taxe sur les salaires, participation à l'effort de construction) ;
- Déclaration, de droit d'enregistrement (impôt de solidarité par exemple).

2^{ème} cas : Défaut ou insuffisance de réponse aux demandes d'éclaircissements ou de justification

En cas d'absence ou de refus de réponse de la part du contribuable suite à une demande d'éclaircissement ou de justification, l'administration fiscale est en droit d'établir l'imposition par voie de taxation d'office.

A noté que, si la réponse du contribuable est imprécise, cela sera considéré par l'administration fiscale comme un défaut de réponse et pourra donc entraîner la taxation d'office.

3^{ème} cas : Opposition au contrôle fiscal

Si la vérification ne peut avoir lieu du fait du contribuable ou d'une autre personne, l'administration fiscale aura également le droit d'établir l'imposition par voie de taxation ou d'évaluation d'office.

C'est le cas dans les exemples suivants :

- Refus de communiquer le contrôle ou de répondre aux convocations des agents vérificateurs ;
- Le fait, par un redevable régulièrement avisé du contrôle, de fermer la porte de son domicile sans avoir donné de motif de son absence ni avoir pris de mesure pour permettre aux agents de procéder un audit contrôle ;
- Lorsque la présence, même silencieuse, de nombreuses personnes crée à l'endroit où l'accomplissement normal des travaux du vérificateur.

4^{ème} cas : Défaut de désignation d'un représentant en Algérie

Seront taxées d'offices à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés les personnes physiques exerçant des activités en Algérie ou y possédant des biens sans y avoir leur domicile fiscal. Sont également concernées par cette procédures les personnes morales exerçant des activités en Algérie ou y possédant des biens sans y avoir leur siège sociale.

La procédure d'imposition d'office peut être mise en œuvre si, après un délai de quatre-vingt-dix (90) jours, le contribuable n'a pas désigné, suite à une demande de l'administration fiscale, un représentant en Algérie.

La mise en œuvre de la procédure d'imposition d'office par l'administration fiscale a pour conséquence le non application de la procédure « normale » de rectification contradictoire.

Ainsi même si l'administration fiscale est obligé de transmettre au contribuable les éléments lui permettant de l'imposer d'office , elle n'est pas tenue d'invité le contribuable à présenter des observations .

Par contre, dans le cadre de cette notification, l'administration fiscale devra porter à la connaissance de contribuable les conséquences financières de l'imposition d'office²⁷.

4.2. L'évaluation d'office

Cette procédure est mise en œuvre en cas d'opposition au contrôle fiscal²⁸ .

Elle est présenté les mêmes caractéristiques que la taxation d'office. Il est précisé que cette opposition peut être active (empêchement) comme elle peut être passive (refuse de communiquer le contrôle).

4.3. Le rejet de la comptabilité

Le rejet de la comptabilité correspond à une décision prise par l'administration lors d'un contrôle fiscal si elle entend remettre en cause la valeur probante de la comptabilité qui lui est présentée .se rejet, s'il est fondé, constitue, uniquement et avant toute chose, un préalable qui va lui permettre de recalculer le bénéfice .cette notion n'emporte pas de conséquences pécuniaires en elle-même, les ennuis viennent ensuite. Bien entendu, un rejet de comptabilité peut être contesté par tous moyens²⁹ .

L'article 43 du CPF à énoncé, de façon précise et limitative, les cas devant mener à la décision du rejet de comptabilité. Cette décision, au sens de l'article précité, ne peut intervenir qu'à la suite de la constatation d'anomalies liées aux critères de régularité ou de sincérité.

²⁷ Article 44 du Code des procédures fiscales, 2014.

²⁸ Article 321du Code des impôts directs ,2012 .

²⁹ David. p, « le rejet de comptabilité au cours du contrôle fiscal est souvent le préalable à de sérieux ennuis », vendredi 17 /06/2016.

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

4.3.1. Les cas de rejet de comptabilité³⁰

1^{er} cas : comptabilité irrégulièrement tenue

La comptabilité est considérée comme irrégulièrement tenue lorsque les règles et principes édictés par le code de commerce et le SCF ne sont respectés. La comptabilité peut de ce fait présenter plusieurs situations ; incomplète, non appuyée de pièces justificatives ou non-conforme.

1^{er} situation : comptabilité incomplète

La présentation d'une comptabilité incomplète constitue sans aucun doute une irrégularité que le vérificateur est tenu de mentionner sur la notification. Néanmoins, cette irrégularité ne prive pas forcément la comptabilité de son caractère probant.

Le vérificateur est appelé, suite à cette constatation, à analyser l'impact des documents manquants sur le cours de son contrôle.

Dans le cas où le document manquant constitue le seul moyen de contrôle essentiel, la décision de rejet sera prononcée à bon droit dès lors que la comptabilité présentée ne permet pas de la vérifier. À défaut de cette motivation, le vérificateur n'est pas en droit d'écarter la comptabilité.

L'adoption d'un tel raisonnement amène nécessairement à distinguer deux cas :

➤ **L'absence de livres obligatoires (centralisateurs)**

L'absence de tous les livres centralisant les résultats des opérations enregistrées sur des documents de base fait obstacle au contrôle de concordance entre les montants enregistrés au jour le jour et ceux portés sur le journal général, le grand livre et le livre d'inventaire.

➤ **L'absence de livres auxiliaires**

L'absence de plusieurs journaux auxiliaires ôte à la comptabilité sa valeur probante dès lors qu'elle ne garantit pas que le contribuable ait procédé à un enregistrement rigoureux et régulier de ses opérations

Cependant, l'absence d'un seul journal en présence d'autres moyens de contrôle (pièces

³⁰ Circulation de rejet de comptabilité-modalité d'application des dispositions de l'article 43 du CPF, Alger, consulter le 18/02/2014, p11.

justificatives) ne peut constituer à elle seule un motif valable pour rejeter la comptabilité.

2^{ème} situation : documents comptables non conforme aux prescriptions de l'article 11 du code de commerce

L'article 11 du code de commerce requiert que les livres obligatoires doivent être cotés et paraphés par un juge de la section commerciale du tribunal et tenus sans blanc ni altération d'aucune sorte ni transport marge.

Cependant, l'inobservation de la formalité de la cote et du paraphe, bien qu'obligatoire, ne constitue pas à elle seule motif valable pour rejeter une comptabilité. Elle demeure certainement une irrégularité, laquelle nécessite une adjonction avec d'autres irrégularités pour pouvoir attester du caractère non sincère de l'information produite.

Quant aux documents obligatoires comportant des blancs, ratures et surcharges, cette anomalie ne peut leur ôter leur caractère probant que si leur importance et leur fréquence rend le contrôle des écritures impossible.

3^{ème} situation : comptabilité non appuyée de pièces justificatives

En principe, l'absence de pièces justificatives des frais généraux ne permet pas à elle seule de rejeter la comptabilité. Elle a pour conséquence uniquement de mettre l'entreprise vérifiée dans l'impossibilité de déduire la charge correspondante.

En revanche, l'absence des pièces justificatives des achats ou des ventes est de nature à entraîner à juste titre un rejet de comptabilité des lors qu'elle rend le contrôle de cohérence inopérable.

Cependant, la présentation des pièces justifiant des achats et les ventes n'exclut pas toute possibilité de rejet.

Le vérificateur doit s'assurer que les pièces en question retracent toutes les informations nécessaires pour effectuer son contrôle à savoir :

- La date
- La nature de l'opération
- Les tiers intervenants
- La quotité de l'opération (quantités et valeurs)

Dans le cas où ces informations ne sont pas reproduites sur les factures présentées, le vérificateur ne peut pas faire son contrôle de cohérence à partir de cette comptabilité et se trouve dans l'obligation de rejeter la comptabilité et d'adopter une méthode de reconstitution pour s'assurer de degré de sincérité des déclarations souscrites.

2^{ème} cas : comptabilité non sincère

Le caractère non sincère de la comptabilité résulte, pour l'essentiel, des erreurs, omissions, ou inexactitudes qu'elle peut renfermer. Cependant pour que ces irrégularités puissent ôter à la comptabilité son caractère probant, elles doivent être suffisamment graves et répétées.

Il n'existe pas une règle pratique qui permettrait d'identifier systématiquement l'ensemble des irrégularités susceptibles d'entraîner un rejet de comptabilité et ce en raison de leur diversité et leur importance en rapport avec les caractéristiques propre à chaque affaire vérifiée le rejet de la comptabilité nécessite généralement l'existence d'un faisceau d'irrégularités qui, prises isolément, peuvent ne pas présenter un caractère grave et répétitif suffisants.

Des exemples susceptibles d'orienter le vérificateur dans sa décision sont présentés ci-dessous :

1^{er} situation : comptabilité comportant des omissions

- Omission de recette, décelée suite à l'exploitation d'un jugement rendu définitif faisant référence à des ventes non comptabilisées et sans délivrance de factures ou de découverte d'une comptabilité occulte.
- Omission des achats, laquelle est de nature à fausser non seulement le niveau des consommations et de la marge brute mais également la trésorerie de l'entreprise vérifiée dès lors que les sommes ayant servis pour le règlement de ces achats ne figurent pas dans la comptabilité.

2^{ème} situation : comptabilité comportant des inexactitudes

- Calcul arithmétique incorrect ;
- Reports erronés ;
- Mauvaise évaluation des stocks.

Lorsque de telles anomalies sont relevées lors d'une vérification, lesquelles ne peut être directement rectifiées, le vérificateur ne pourra pas réviser l'ensemble des écritures pour rechercher l'origine de la discordance et conclura en conséquence que la comptabilité vérifiée n'offre pas un chemin de contrôle cohérent susceptible de permettre le contrôle des éléments déclarés.

3^{ème} situation : comptabilité comportant des erreurs comptables

L'inobservation des modalités d'application des règles comptables, dans le cas où elles ne sont pas directement rectifiables, est de nature à rendre le contrôle de cohérence que veut mener le vérificateur impossible. À titre d'exemple :

- Le défaut d'observation du principe de la partie double ;
- Le défaut d'observation du principe de séparation des exercices ;
- Le défaut d'observation du principe de permanence des méthodes.

Toutefois, il est important de préciser que la décision de rejet d'une comptabilité doit rester tributaire de l'importance et de l'impact de ces erreurs ; omissions inexacitudes et erreurs comptable, sur la sincérité de la comptabilité vérifiée.

4.3.2. Les modalités d'application du rejet de comptabilité³¹

Il ne serait possible de définir les conditions dans lesquelles doit intervenir le rejet de comptabilité si certaines notions sur celle-ci ne sont pas bien explicitées.

En effet, ce n'est qu'à partir de la maîtrise de ces notions que le vérificateur peut juger de la qualité de la comptabilité vérifiée et du degré de sa recevabilité en tant que preuve à l'appui des déclarations souscrites par le contribuable.

➤ Notion de comptabilité

Ces notions permettent au vérificateur d'apporter un jugement éclairé sur la probité de la comptabilité vérifiée ; qui sont énumérées comme suit :

1. Les utilisateurs de la comptabilité

Le vérificateur doit assurer que la comptabilité :

- Est destinée notamment aux besoins de l'entreprise elle-même pour éclairer la gestion et la prise de décision des dirigeants ;
- Répond aux besoins des tiers en relation avec elle (fournisseurs, clients, investisseurs, organismes financiers, administration fiscale...) ;
- Sert de moyen de preuve en cas de litige avec les tiers.

Pour l'administration fiscale, la comptabilité est un moyen de preuve de la sincérité des bases déclarées par les contribuables et elle se révèle, en cas de contrôle, indispensable pour appréhender le degré de sincérité des déclarations souscrites.

2. La comptabilité assure un chemin de révision de l'information produite

Pour que la comptabilité soit admise en tant que moyen de preuve, elle doit assurer un chemin de révision permanent des éléments déclarés par le contribuable.

Le vérificateur, qui a pour mission de vérifier la sincérité des informations déclarées sur les états financiers, désignés en terme fiscale sous l'application de « liasse fiscale », doit être mis dans la possibilité de pouvoir remonter, à partir de ces états financiers objet de la vérification, aux écritures comptable et aux pièces justificatives et des écritures comptables

³¹ Circulaire de rejet de comptabilité, op.cit.p02.

les informations portées sur les états financiers »liasse fiscale ».

Ce chemin de révision en question est tracé par la loi n° 07- 11 du 25/11/2007 portant le système comptable financier, notamment l'article 10, lequel oblige toute entité, en fonction de son organisation comptable, de satisfaire aux obligations de régularité, de sincérité et de transparence inhérentes à la tenue, au contrôle, à la présentation et à la communication des information qu'elle traite .

Les articles 9 à 10 du code de commerce précisent les conditions de formes, dans lesquelles la comptabilité doit être tenue en précisent les documents obligatoires, leur forme et la manière de les renseigner.

En conséquence, au regard des dispositions combinées des articles sus cité, tout contribuable soumis à une vérification de comptabilité doit présenter une documentation comptable, une comptabilité régulière et une comptabilité sincère.

3. une comptabilité opposable aux tiers

Une comptabilité tenue conformément aux obligations visées supra est une comptabilité qui peut à tout moment être « admise par le juge pour faire preuve entre commerçants », c'est ce qui est avancé par l'article 13 du code de commerce. L'article 14 du même code confirme ce point en stipulant que « Les livres de commerce que les personnes sont obligées de tenir et pour lesquels elles n'ont pas observé les formalités ci-dessous prescrites, ne peuvent être représentés ni faire foi en justice, au profit de ceux qui les ont tenus sans préjudice de ce qui réglé au livre des faillites et banqueroutes ».

3.1. Reconstitution des bases imposables

En fonction de la nature de l'activité de l'entreprise et de sa taille, le vérificateur opte pour l'une ou l'autre méthode de reconstitution du chiffre d'affaires imposable. Celle qui pourra se rapprocher le plus possible de la réalité fiscale du contribuable. En pratique, les méthodes de reconstitution utilisées ne sont pas nombreuses, l'option à une méthode ou l'autre ressort du libre choix du vérificateur. Ainsi, la méthode choisie est marquée de subjectivité qui diffère selon le niveau de formation du vérificateur et de sa compétence qui s'affine avec l'expérience, avec l'accumulation de la diversité des dossiers traités. Le vérificateur doit tenir compte des conditions concrètes de fonctionnement de l'entreprise et éviter l'utilisation des données étrangères à sa gestion et enfin le débat contradictoire doit permettre d'intégrer dans la méthode les renseignements donnés par le contribuable au cours de la vérification de sa comptabilité.

3.1.1. La méthode du contrôle quantitatif et matière

Les deux méthodes ont pour but de vérifier s'il existe des produits ou marchandises dont le produit des cessions a été dissimulé.

Dans le cas d'une entreprise de négoce, qui s'applique la revente en l'état des marchandises, la méthode consiste à appliquer aux manquants dégagés du contrôle quantitatif réalisé un prix de cession. Généralement le prix appliqué est celui pratiqué par l'entreprise, ou le prix moyen pondéré dans le cas où l'entreprise commercialise plusieurs produits.

Dans le cas des entreprises de fabrication, le vérificateur applique aux manquants des productions dégagés du contrôle matière réalisé le prix appliqué par l'entreprise et éventuellement le prix moyen pondéré au cas où le prix de vente s'avère non uniforme pour tout l'exercice concerné.

3.1.2. La méthode du taux de bénéfice brut

C'est une méthode qui s'applique souvent aux entreprises de négoce en déterminant un coefficient théorique du bénéfice brut appliqué aux achats revendus de l'entreprise.

La méthode du calcul du bénéfice brut, peut être effectuée soit sur la base d'une mesure par échantillonnage ou par extrapolation.

✓ La mesure par échantillonnage

La mesure par échantillonnage consiste en l'utilisation de sondages destinés à dégager un échantillon de produits qui soit le mieux possible représentatif de l'activité exercée, cette méthode est conçue en trois étapes :

- Les achats comptabilisés sont éventuellement rectifier, afin de tenir compte par exemple, des marges d'achats supplémentaires supposés non comptabilisées ou des soustractions connues et justifiées (pertes, des prélèvements par la société...);
- Le vérificateur calcule ensuite un pourcentage moyen pondéré de bénéfice brut. Ce taux théorique doit tenir compte les différents taux de marge pratiqués par l'entreprise et concerne les divers produits commercialisés ;
- Enfin, aux totales des achats rectifiés, le vérificateur applique se pourcentage moyen de bénéfice brut pour obtenir le chiffre d'affaire reconstitué.

✓ La mesure par extrapolation

Cette méthode envisage le calcul des achats. C'est souvent dans le cas où le vérificateur est en mesure de relever un pourcentage de minoration des achats sur une période donnée qu'il peut généraliser à la période vérifiée. Il peut également étendre aux autres exercices les chiffres reconstitués à condition de tenir compte des spécificités de chaque exercice.

3.1.3 La méthode des constantes de fabrication

La méthode consiste, en l'occurrence pour les entreprises de fabrication, à identifier une composante incorporée au produit fini sans aucune transformation. Le nombre utilisé dès cet article permet de reconstituer les quantités des produits finis de l'exercice.

3.1.4 La reconstitution par les charges

Selon cette méthode, les recettes sont évaluées à partir d'une charge dont la consommation est jugée proportionnelle avec le chiffre d'affaire.

3.5 La notification définitive de l'administration fiscale

Une fois que le contribuable a fait connaître ses observations, les vérificateurs procèdent à l'étude des points soulevés et la rédaction de la notification définitive.

L'examen attentif des éléments de réponse apportés par le contribuable et leur analyse point par point permet de s'assurer de leur bien-fondé et de les prendre en considération lors de la rédaction de la notification définitive. Les vérificateurs doivent faire preuve de disponibilité à l'égard des sollicitations du contribuable afin de concrétiser la procédure contradictoire et convaincre de la régularité des redressements.

La notification définitive constitue la position finale du service à l'égard des anomalies relevées par les vérificateurs à l'issue des opérations de contrôle. Elle doit traduire la véritable situation fiscale du contribuable.

La clôture d'une vérification fiscale est subordonnée à l'annotation du dossier fiscal du contribuable vérifié et à la rédaction du rapport de vérification. Tous les éléments d'imposition doivent être consignés dans le dossier fiscal du contribuable sur les imprimés prévus à cet effet. Ces derniers doivent faire apparaître le chiffre d'affaire retenu, le chiffre d'affaires déclaré et la différence dégagée par exercice. Le rapport de vérification est un document sur lequel les vérificateurs clôturent définitivement la vérification. Il doit comporter l'ensemble des renseignements et des éléments chiffrés permettant de s'assurer du respect des procédures, d'apprécier et d'évaluer les résultats des contrôles opérés.

A l'issue des opérations de contrôle, les vérificateurs doivent dresser les rôles d'imposition sur lesquels seront repris les redressements arrêtés d'une part au nom de la société vérifiée, et d'autre part au nom des associés au titre de l'impôt sur le revenu global.

Les projets de rôles sont établis par les vérificateurs et adressés au directeur des impôts de wilaya pour homologation et notification au contribuable (les vérificateurs ne doivent en aucune manière signer les rôles).

Conclusion

La vérification de comptabilité est une des procédures du contrôle fiscal et s'analyse comme l'examen sur place de la comptabilité (ou des documents qui en tiennent lieu) d'une entreprise. Elle permet de contrôler l'exactitude et la sincérité des déclarations suscrites, et d'assurer éventuellement les rehaussements nécessaires ou de prononcer les dégrèvements justifiés.

La vérification de comptabilité peut aboutir à deux situations, soit face à une comptabilité probante dans ce cas le vérificateur admet la régularité de la comptabilité en la forme et dans le fond, soit face à une comptabilité incohérente, dans ce cas, la vérification débouchera sur son rejet.

Chapitre III
La vérification de
comptabilité :
illustration par un
cas pratique

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

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

Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil

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

1. Présentation générale de la DIW de Bejaia

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

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

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

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

2. L'organisation et les structures de la DGI de la wilaya de BEJAIA

La nouvelle structure de la direction générale des impôts est composée de centre de proximité des impôts (CPI) et de centre des impôts (CDI) présentés comme suit

2.1. Les centre de proximité des impôts (CPI)

Le centre de proximité des impôts est en effet un nouveau service opérationnel de la DGI, destiné à la gestion des dossiers fiscaux et à la collecte des impôts dus par une large population fiscale représentée essentiellement par des contribuables relevant de l'IFU.

La création des CPI en remplacement des actuelles structures (Inspections-Recettes) a

pour objectif de garantir une meilleure qualité de services rendus aux contribuables par la simplification, l'harmonisation et la modernisation des procédures ;

A l'instar des autres structures nouvellement créées DGE et CDI, le CPI de par son mode d'organisation et de fonctionnement apparenté à ces dernières constitue un interlocuteur fiscal unique dans la mesure où il est mis à la disposition des contribuables une seule structure compétente qui assume l'ensemble des fonctions fiscales pour leur permettre d'accomplir dans de meilleures conditions leurs obligations fiscales.

La mise en place de l'interlocuteur unique procède d'un renversement de la relation contribuable- administration. En effet, la transformation organisationnelle des structures fiscales va s'inscrire dans le cadre d'une adaptation aux besoins des contribuables en rendant plus accessible les procédures fiscales.

2.2. Le centre des impôts (CDI)

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 de taille moyenne, Créé pour offrir une qualité de service.

Le CDI porte une ambition nouvelle permet de 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. Il constitue pour le contribuable un interlocuteur fiscal unique chargé de la gestion transversale de son dossier.

Le principal objectif recherché à travers le lancement du CDI était de permettre à l'administration fiscale d'évaluer la pertinence de l'organisation, des méthodes et des outils définis pour son fonctionnement.

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

- Les entreprises suivies au régime du réel ;
- Les entreprises non éligibles à la Direction des Grandes Entreprises (DGE) et dont le chiffre d'affaires annuel dépasse 30.000.000 DA.

2.2.1. Les missions du centre des impôts (CDI)

Le CDI exerce les missions suivantes :

➤ **En matière d'assiette :**

- ✓ La tenue et la gestion des dossiers fiscaux des sociétés et autres personnes ;
- ✓ Morales au titre des revenus soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés (IBS) ;
- ✓ La tenue et la gestion des dossiers fiscaux des contribuables soumis au régime du réel d'imposition au titre des bénéfices professionnels.

➤ **En matière de recouvrement :**

- ✓ La prise en charge des rôles et des titres de recettes et recouvrement des impôts, taxes et redevances ;
- ✓ Les opérations matérielles de paiement et de recette et au dégagement des espèces ;
- ✓ L'arrêt d'écritures et centralisation de la remise des valeurs.

➤ **En matière de contrôle :**

- ✓ La recherche, la collecte et l'exploitation des informations fiscales et Contrôle des déclarations ;
- ✓ L'élaboration et la réalisation des programmes d'intervention et de contrôle auprès des contribuables et l'évaluation de leurs résultats.

➤ **En matière de contentieux :**

- ✓ L'instruction et le traitement des réclamations ;
- ✓ Le suivi du contentieux administratif et judiciaire ;
- ✓ Le remboursement des crédits de TVA.

➤ **En matière d'accueil et d'information :**

- ✓ Assurer une mission d'accueil et d'information des contribuables ;
- ✓ Prendre en charge les formalités administratives liées à l'assiette notamment celles relatives à la création d'entreprises et à la modification de leurs statuts ;
- ✓ Organiser et gérer les rendez-vous ;
- ✓ Diffuser des informations et des supports documentaires en direction des contribuables relevant du centre des impôts.

2.2.2. Les services principaux du centre des impôts

Le centre des impôts comprend trois (03) services principaux, une recette et deux services.

➤ Le service principal de gestion

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

➤ Le service principal du contrôle et de la recherche

Est 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 :

- Le service des fichiers et recoupements, est 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.
- Le service de la recherche de la matière imposable, fonctionnant en brigades, est 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.
- Le service des interventions, fonctionnant en brigades, est 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.
- Le service du contrôle, fonctionnant en brigades, est 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.

➤ **Le service principal du contentieux,**

Est 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 :

- Le service des réclamations est 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 ;
 - Le traitement du contentieux de recouvrement.
- Le service des commissions de recours et du contentieux judiciaire, est 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.
- Le service des notifications et de l'ordonnancement, est chargé notamment :
 - De notifier aux contribuables et aux services concernés, les décisions prononcées au titre des

différents types de recours ;

-D'ordonnancer 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.

➤ **La recette**

Est 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.

➤ **Le service d'accueil et d'information**

Est chargé de :

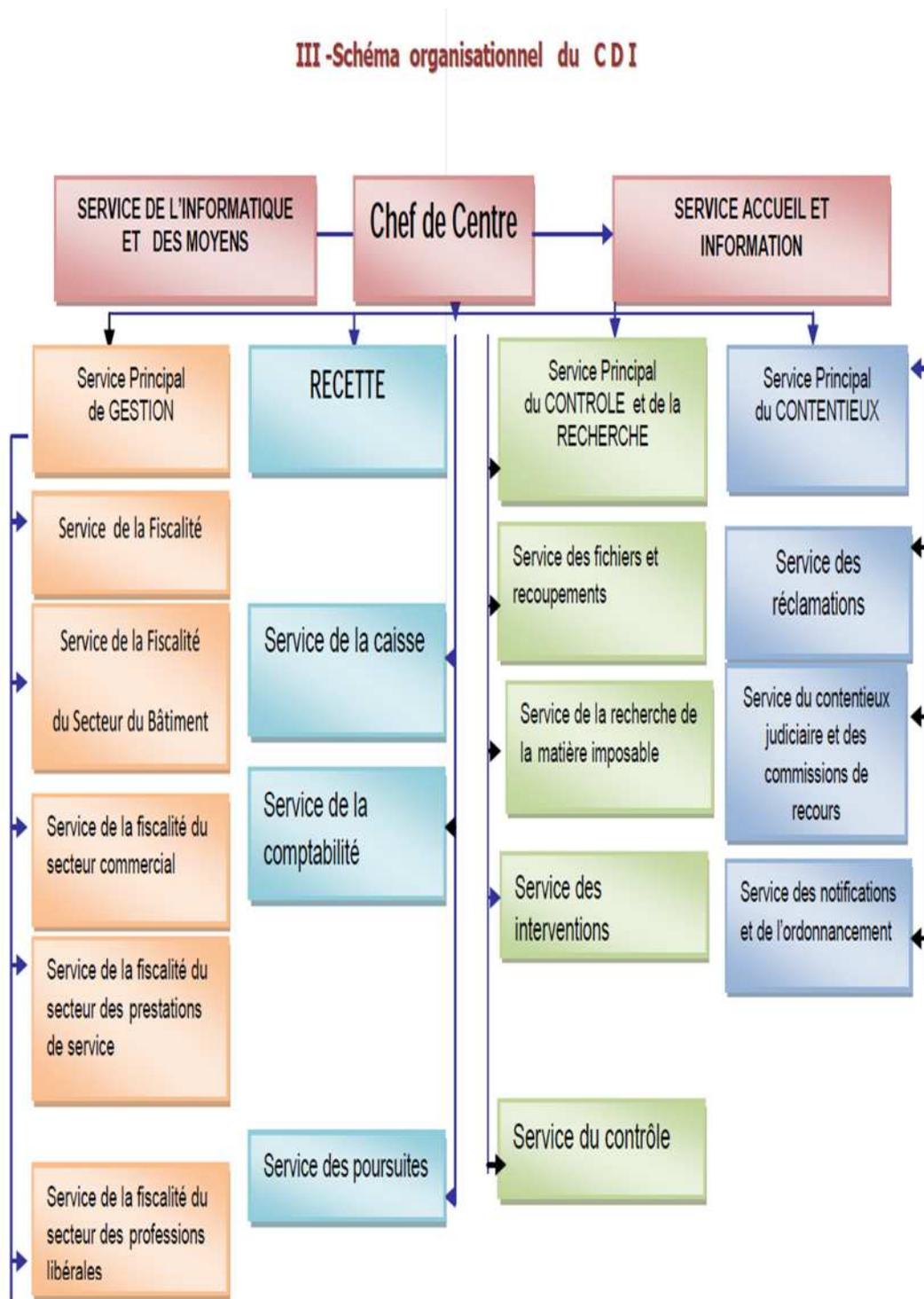
- ✓ L'organisation de l'accueil et de l'information des contribuables ;
- ✓ La diffusion, à l'intention des contribuables relevant de la compétence du centre des impôts, d'informations sur leurs droits et obligations fiscales.

➤ **Le service de l'informatique et des moyens**

Est 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.

Figure N°03 : schéma organisationnel du CDI



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

Section 02 : Déroulement de la vérification de comptabilité

La programmation des contribuables en vérification obéit à des règles de procédures et à des critères de sélection définis par l'administration fiscale.

Pour bien amener à ces règles, on a pris un cas d'une entreprise étudiée en dessus par l'ordre chronologique de la procédure.

1. les travaux préliminaires

L'entreprise faisant l'objet du contrôle ponctuel, est une entreprise unit personnel à responsabilité limitée (EURL) dénommée (X), dont l'activité exercée est la fabrication d'appareils médicaux chirurgicaux, la vérification concerne les exercices 2014 et 2015

2. Notification primitive

Le contrôle ponctuel de l'activité entamée suite à l'avis de contrôle n° 123/DIWB/CDI/SPCR/18 du 27/02/2018, qui a été remis en mains propre le 28/02/2018 contre accusé de réception accompagné de la charte du contribuable vérifié, modifier dans les conditions qui suivent les bases d'imposition, initialement déclarées, au titre des exercices 2014 et 2015 en matière de l'IBS et IRCM.

3. Position fiscale

L'activité exercée est la fabrication d'appareils médicaux-chirurgicaux depuis le 06/07/2005.

De ce fait, elle est assujettie aux impôts et taxes suivants :

- à l'IBS, conformément aux articles 135 et 136 du CID ;
- à l'IRG/RCM, conformément à l'article 154 du CID.

4. procédure

- Avis de contrôle ponctuel N° 123/DIWB/CDI/SPCR/18 du 27/02/2018, remis le 28/02/2018 contre accusé de réception, accompagné de la charte du contribuable ;
- Intervention sur place effectuée le 12/03/2018 ;
- Demande de domiciliation des travaux de vérification aux bureaux de l'administration de 12/03/2018 (voir annexe N°) ;
- Emport des documents comptables contre décharge le 12/03/2018 (voir annexe n°) ;
- Invitation au débat contradictoire N° 304 du 29/04/2018, clôturant les travaux de vérification. la séance est programmée le 03/05/2018.

5. vérification de comptabilité

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

5.1. En la forme

La comptabilité est tenue suivant le système de centralisation mensuelle des écritures, avec la tenue des journaux auxiliaires retraçant, un jour le jour, les écritures centralisées au cours des exercices 2014 et 2015.

Les livres obligatoires se présentent comme suit :

- Un journal général coté et paraphé le 22/12/2005 ;
- Un livre d'inventaire coté et paraphé le 22/12/2005 ;
- Un livre de paie coté et paraphé le 25/09/2005.

5.2. Dans le fond

L'examen de la comptabilité fait ressortir les anomalies suivantes :

➤ 2014

- 1- Le montant de la facture d'avoir N°01 du 15/04/2014, MHT 552000 DA, TVA93840 DA sur la facture de la vente initiale N°27 de 22/12/2013 à DGSN CONSTANTINE au montant HT 2 580500 DA, TVA 438685 Da a été déduit du chiffre d'affaire de 2014.
- 2- Le montant 25740 DA (22000 HT) a été encaissé le 31/12/2015 sans comptabilisation de la vente correspondante.
- 3- Les charges sociales de l'exploitant individuel au montant de 259 200 DA sont comptabilisées en charge de l'entreprise (compte 636).

➤ 2015

- 1- Le compte 4770 (recette en attente d'imputation) au montant de 107844 DA (92174 HT) n'est pas soldé au 31/12/2015.
- 2- La facture d'électricité N°2003 du 17/12/2014, montant HT 26693 DA, TVA 1847, DT 286 a été comptabilisée en charge (compte 614) en 2015 alors que la consommation en question concerne l'année 2014 (4^{ème} trimestre).
- 3- Les charges sociales de l'exploitant individuel au montant de 163 629 DA sont comptabilisées en charge de l'entreprise (compte636).

- 4- Absence de la facture / quittance du règlement des honoraires du notaire (X), comptabilisé en charge sous la référence de la facture N°322 au montant HT 44 050 DA, TVA 6 276.
- 5- Absence de la facture N°12, comptabilisé le 16/08/2015 au journal « OD » au montant TTC 21 700 DA.
- 6- Absence des factures ci-dessous mentionnées, comptabilisées en charge.
- ✓ N° 145, ETS (X), MHT 39 150 DA, TVA 6 655 DA, comptabilisée 04/09.
 - ✓ N° 148, ETS (X), MHT 19 000 DA, TVA 3 230, comptabilisée 06/09.
- 7- Facture N°17502, hôtel liberté ORAN, MTTC 123 614 (116 024 HT) pour séjour de plusieurs personnes du 27/07/2015 au 30/07/2015 qui est comptabilisée en charge (journal OD) n'est pas liée à l'exploitation.
- 8- Les factures ci-dessous mentionnées comptabilisée en charge ne sont pas jointes
- ✓ N° 6942 à SARL (Y), MHT 21 219 DA, TVA 3 607.
 - ✓ N° 1512, SDE SidiAiche, MHT 14 904 DA, TVA 1 022.
 - ✓ Facture DJEZZY, MHT 28 812 DA, TVA 4 898.
- 9- L'encaissement du 23/04/2015, montant 277 102 DA (236 839 HT) est comptabilisées comme « recette en attente » au grand livre en l'absence de la facture de vente correspondante.
- 10- Les factures de ventes correspondantes aux encaissements ci-dessous rapportés n'ont pas été jointes
- ✓ Du 30/11/2015 « versement non identifié », MTTC 47 034 DA, (40 200 HT)
 - ✓ Du 30/11/2015 « versement non identifié », MTTC 35 070 DA, (29 974 HT)
- 11- Il a été comptabilisé aux comptes 622 et 623 du grand livre les charges suivantes sans pièces justificatives :
- ✓ Le 19/01/2015, versement CNRC, 8 160 DA
 - ✓ Le 11/05/2015, versement CNRC, 1 920 DA
 - ✓ Le 29/07/2015, versement CNRC, 4 272 DA
 - ✓ Le 30/11/2015, règlement Bon, 2 300 DA
 - ✓ Le 31/12/2015, règlement Bon, 1 000 DA
 - ✓ Le 29/07/2015, quittance CNRC, 24 110 DA
- 12- L'IBS calculé pour l'activité de production est 5 000 DA (TCR) pour un résultat fiscal de 1 149 895 DA
- 13- Absence de la facture N°1333 SARL (Z) aux montants HT 77 200 et 4 500 DA,

comptabilisée au journal achat.

En dépit des anomalies relevées, la comptabilité est jugée dans l'ensemble régulière et par conséquent elle est maintenue. Il sera procédé à la rectification des bases d'imposition par la méthode contradictoire conformément à l'article 42 du CPF.

Toutefois, l'administration se réserve le droit de reprendre ces impositions en cas d'existence d'éléments nouveaux (insuffisance de déclarations, encaissement éludés etc...) et ce conformément à l'article 20-08 du CPF.

La possibilité de solliciter dans la réponse l'arbitrage de monsieur le directeur des impôts, conformément à l'article 31 de la loi de finance pour 2012 modifiant l'article 20-06 du CPF.

5.3. Bénéfice des sociétés

➤ **Tableau n° 01 intitulé de bénéfice des sociétés**

LIBELLE	EX 2014	EX 2015
Bénéfice déclaré ou imposé	-98 252	3 042 960
+ Encaissement non identifié	22 000	399 187
+ Réintégration de charges	811 200	618 706
Report déficitaire à réintégrer	/	98 252
Bénéfice imposable rectifié	833 200	4 159 105
REHAUSSEMENT	734 948	1 116 145

Source : établi par nos soins à partir des documents internes de CDI

5.4 Impôt sur le bénéfice des sociétés (IBS)

➤ Tableau n° 02 intitulé d'impôt sur le bénéfice des sociétés

LIBELLE	EX 2014	EX 2015
<u>Fabrication d'emballage</u>		
Bénéfice/ déficit déclaré	-98 252	1 149 895
Rehaussement	833 200	/
Bénéfice/déficit rectifié	734 948	1 149 895
<u>Activité fabrication et installation</u>		
Bénéfice/ déficit déclaré	/	1 893 865
Rehaussement	/	1 116 145
Bénéfice/déficit rectifié	/	3 010 010
Base IBS imposable (production)	734 948	1 149 895
Base imposée (production)	/	/
Base IBS imposable (prestation)	/	3 010 010
Base imposée (prestation)	/	/
Total Rehaussement imposable	734 948	4 159 905
IBS rappelé (23%)	169 038	/
IBS rappelé (19%)	/	218 480
IBS rappelé (26%)	/	782 602
Total IBS rappelé	169 038	1 001 082
Pénalité *	25 355	250 270
Total dû	194 393	1 251 352

Source : établi par nos soins à partir des documents internes de CDI

Le rehaussement dégagé sera imposé à l'IBS, conformément aux articles 135 et 136 du CID (activité production au taux 19% , bénéfice de 2014 au taux 23%, et prestation au taux de 26%.

Le rehaussement dégagé en 2015 est imposé au taux le plus élevé 26%

***Taux de pénalité est 15% pour 2014 et 25% pour 2015 prévu par l'article 193 du code des impôts directs.**

5.5 Impôt sur le Revenu des Capitaux Mobiliers (IRCM)

➤ **Tableau n° 03 intitulé d'Impôt sur le Revenu des Capitaux Mobiliers**

LIBILLE	EX 2014	EX 2015
Rehaussement imposable	833 200	1 116 145
IBS dû	191 636	290 197
Base IRCM Rappelée	641 564	825 948
IRCM dû	64 156	82 594
Pénalité (15%)	9 623	12 389
TOTAL	73 779	94 983

Source : établi par nos soins à partir des documents internes de la CDI

Les rehaussements de bénéfiques sont imposés à l'IRG/RCM au taux de 10% après la diduction de l'IBS rappelé prévu par l'article du code des impôts directs

Section 03 : Notification des résultats (notification définitive)

Suit à la notification primitive N°345du 21/05/2018 qui a été remise en mains propres le 22/05/2018 et à la réponse qui a été reçu le 24/06/2018, et après exploitation des éléments de réponse qui nous sont parvenus, nous communiquons ci-après les bases d'impositions , définitivement retenues , au titre des exercices 2014 et 2015 en matière de l'IBS et IRCM.

1. Position fiscale

L'activité exercée est la fabrication d'appareils médicaux-chirurgicaux depuis le 06/07/2005.

De ce fait, elle est assujettie aux impôts et taxes suivants :

- à l'IBS, conformément aux articles 135 et 136 du CID ;
- à l'IRG/RCM, conformément à l'article 154 du CID.

2. procédure

- Avis de contrôle ponctuel N° 123/DIWB/CDI/SPCR/18 du 27/02/2018, remis le 28/02/2018 contre accusé de réception, accompagner de la charte du contribuable ;
- Intervention sur place effectuée le 12/03/2018 ;
- Demande de domiciliation des travaux de vérification aux bureaux de l'administration de 12/03/2018 ;
- Emport des documents comptable contre décharge le 12/03/2018 ;

- Invitation au débat contradictoire N° 304 du 29/04/2018, clôturant les travaux de vérification. La séance est programmée le 03/05/2018 ;
- Notification primitive N° 345 du 21/05/2018 qui a été remise le 22/05/2018 ;
- Réponse à la notification primitive reçue le 24/06/2018.

3. vérification de comptabilité

3.1. En la forme

La comptabilité est tenue suivant le système de centralisation mensuelle des écritures, avec la tenue des journaux auxiliaires retraçant, un jour le jour, les écritures centralisées au cours des exercices 2014 et 2015.

Les livres obligatoires se présentent comme suit :

- Un journal général coté et paraphé le 22/12/2005 ;
- Un livre d'inventaire coté et paraphé le 22/12/2005 ;
- Un livre de paie coté et paraphé le 25/09/2005.

3.2. Dans le fond

L'examen de la comptabilité fait ressortir les anomalies suivantes :

➤ 2014

1- Le montant de la facture d'avoir N°01 du 15/04/2014, MHT 552 000 DA, TVA 93 840 DA sur la facture de vente initiale N°27 de 22/12/2013 à DGSN Constantine au montant HT 2 580 500 DA, TVA 438 685 DA a été déduit du chiffre d'affaire de 2014.

✓ Réponse du contribuable à l'anomalie N°01

Nous avons effectivement déduit du chiffre d'affaire 2014, le montant de la facture d'avoir établie pour le compte de notre client DGSN de Constantine.

- *La facture de vente initiale N°27 de 22/12/2013 a été établie conformément à L'ODS N°92 /2013 du 25/07/2013. Les travaux objet cette facture concernent le renouvellement de cinq (05) centrales à gaz industriels*
- *En date du 15/04/2014 nous avons établi une facture d'avoir après un commun accord avec notre client.*

NB :

A cette date, la centrale d'acétylène avec alarme d'une valeur de 645 840 DA TTC, la 5^{ème} centrale facturée n'est toujours pas renouvelée et ce au motif d'indisponibilité sur le marché.

En date du 20/04/2014, nous avons reçu un virement ordonné par notre client DGSN

Constantine en notre faveur à notre agence BDL de l'ordre de 2 373 345 DA en contre partie des quatre(04) centrales renouvelés sur les cinq(05) commandés.

Facture	HT	TVA	TTC
Initiale	2 580 500.00	438 685.00	3019 185.00
Avoir	552 000.00	93 840.00	645 840.00
Différence	2 028 500.00	344 845.00	2 373 345.00
Virement reçu			2 373 345.00

Pièces : facture N°27/2013, ODS N°92/2013, PV réception, attestation de bonne exécution d'avoir N°01/2014 et l'avis de débit.

✓ **Réponse du l'administration fiscale à l'anomalie N° 01**

Dans votre réponse, vous nous faites savoir que le montant de la facture d'avoir déduit du chiffre d'affaire de 2014 concerne une centrale à gaz industriel facturé en 2013 non renouvelée en raison de son indisponibilité sur le marché. En réponse, nous portons à votre connaissance, que la comptabilisation de cette facture d'avoir est contraire au principe de rattachement des charges et produits. Dans ce cas de figure, le chiffre d'affaire généré de cette vente est comptabilisé en 2013 suivant facture N°27 du 22/12/2013 et le retour de marchandise pareille sois-t-elle ou totale, pour quelque motif que ce soit, ne peut en cas être déduit du chiffre d'affaire de 2014. Par conséquent, le point ci-dessus est maintenu.

2- Le montant 25 740 DA (22 000 HT) a été encaissé le 31/12/2015 sans comptabilisation de la vente correspondante.

✓ **Réponse du contribuable à l'anomalie N°02**

Ce montant de 25 740 DA correspondant au virement reçu a été inscrit dans le crédit de compte 47000 « recette en attente » sous le libellé de cautionnement .il s'agit d'un encaissement de créance sur le client (X) dont ci-joint la facture N°13 du 27/06/2014, ce compte a fait l'objet de régularisation durant l'exercice suivant.

✓ **Réponse de l'administration fiscale à l'anomalie N°02**

Dans votre réponse, vous nous précisez que le montant 25 740 TTC encaissé concerne la facture N°13 du 17/06/2014. En réponse, nous portons à votre connaissance que la facture N°13 a été bel et bien encaissée le 21/09/2014 comme le montre votre comptabilité (journal banque BDL). Toutefois la régularisation qui s'impose concernera l'exercice 2015. Pour conséquent, ce point est maintenu.

3- Les charges sociales de l'exploitant individuel au montant de 259 200 DA sont comptabilisées en charge de l'entreprise (compte 636).

✓ **Réponse du contribuable à l'anomalie N°03**

Sans réponse.

✓ **Réponse de l'administration fiscale à l'anomalie N°03**

Aucune réponse sur ce point n'a été apportée d'où son maintien

➤ **2015**

1- Le compte 4770 (recette en attente d'imputation) au montant de 107 844 DA (92174 HT) n'est pas soldé au 31/12/2015.

✓ **Réponse du contribuable à l'anomalie N°01**

Ce montant correspond au cumul de trois mouvements de crédit dont 25 740 DA anomalie relevée dans le premier point, il s'agit des :

- *Cautions : la retenue de garantie est fixée au taux de 5% dont ci-joint la copie et le contrat ;
_ Restitution de la caution 47 034 .00 DA du 30/11/2015 (940 680 TTC*5% = 47 043 DA)
Restitution de la caution 35 070,75 DA du 30/11/2015 (701 415 TTC*5% = 35 070,70 DA)*
- *Encaissement de 25 740 DA correspond au montant de la facture N°13 du 17/06/2014 pour EPSP du 31/12/2015 : nous vous renvoyant au point N°01.*

✓ **Réponse du l'administration fiscale à l'anomalie N°01**

Dans votre réponse, vous nous détaillez le contenu du compte en attente d'un montant globale de 107 844 TTC (92 174 HT) comme étant la somme de cautions encaissé le 30/11/2015 et le 31/12/2015. En réponse, nous portons à votre connaissance que les coutions dont vous parlez ne renvoient a aucune facture de vente ou de travaux et l'encaissement en question sont présentés sur votre comptabilité comme « versement non identifié ». De plus, les coutions devraient apparaitre sur les factures de vente ou de prestation et être comptabilisées à part dans un compte spécial ce qui n'est pas le cas dans ce cas de figure. Par conséquent, ce point est maintenu (pour éviter le double emploi, l'encaissement cité au point N°02, ne sera pas repris dans ce présent point).

2- La facture d'électricité N°2003 du 17/12/2014, montant HT 26 693 DA, TVA 1847, DT 286 a été comptabilisée en charge (compte 614) en 2015 alors que la consommation en question concerne l'année 2014 (4eme trimestre).

✓ **Réponse du contribuable à l'anomalie N°02**

Sans réponse

✓ **Réponse du l'administration fiscale à l'anomalie N°02**

Aucune réponse sur ce point n'a été apportée d'où son maintien

3- Les charges sociales de l'exploitant individuel au montant de 163 629 DA sont comptabilisées en charge de l'entreprise (compte 636).

✓ **Réponse du contribuable à l'anomalie N°03**

Aucune réponse

✓ **Réponse du l'administration fiscale à l'anomalie N°03**

Aucune réponse sur ce point n'a été apportée d'où son maintien

4- Absence de la facture / quittance du règlement des honoraires du notaire (X), comptabilisé en charge sous la référence de la facture N°322 au montant HT 44 050 DA, TVA 6 276.

✓ **Réponse du contribuable à l'anomalie N°04**

Nous vous joignons ci-joint la copie de la facture /quittance N°322/2015 du 15/07/2015

✓ **Réponse de l'administration fiscale à l'anomalie N°04**

La quittance manquante à bel et bien été présentée, par conséquent, la régularisation initialement notifiée a été annulée

5- Absence de la facture N°12, comptabilisé le 16/08/2015 au journal « OD » au montant TTC 21 700 DA.

✓ **Réponse du contribuable à l'anomalie N°05**

Nous vous joignons ci-joint la facture N°12.le montant TTC 21 700 DA

✓ **Réponse de l'administration fiscale à l'anomalie N°05**

La facture manquante a bel et bien été présentée, par conséquent, la régularisation initialement notifiée a été annulée.

6- Absence des factures ci-dessous mentionnées, comptabilisées en charge.

- N° 145, ETS (X), MHT 39 150 DA, TVA 6 655 DA, comptabilisée 04/09.
- N° 148, ETS (X), MHT 19 000 DA, TVA 3 230, comptabilisée 06/09.

✓ **Réponse du contribuable à l'anomalie N°06**

Nous vous joignons ci-joint les factures suivantes :

- *N°145, entreprise (X), MHT 39 150.00 DA, TVA 6 655.00 DA*
- *N°148, entreprise (Y), MHT 19 000.00 DA, TVA 3 230.00 DA*

✓ **Réponse de l'administration fiscale à l'anomalie N°06**

Les duplicatas des factures manquantes ont bel et bien été présentés, par conséquent, la régularisation initialement notifiée a été annulée.

7- Facture N°17502, hôtel liberté ORAN, MTTC 123 614 (116 024 HT) pour séjour de plusieurs personnes du 27/07/2015 au 30/07/2015 qui est comptabilisée en charge (journal OD) n'est pas liée à l'exploitation.

✓ **Réponse du contribuable à l'anomalie N°7**

Sans réponse

✓ **Réponse de l'administration fiscale à l'anomalie N°7**

Aucune réponse sur ce point n'a été apportée d'où son maintien.

8-Les factures ci-dessous mentionnées comptabilisée en charge ne sont pas jointes

- N° 6942 à SARL (Y), MHT 21 219 DA, TVA 3 607.
- N° 1512, SDE, MHT 14 904 DA, TVA 1 022.
- Facture DJEZZY, MHT 28 812 DA, TVA 4 898.

✓ **Réponse du contribuable à l'anomalie N°8**

Nous vous joignons ci-joint les trois factures :

- *N°6942 à SARL (Y) du 13/10/2015 d'un montant de 7 421 67 DA TTC*
- *N°1512 à SDE du 20/12/2015 d'un montant de 16 086 83 DA TTC*
- *Facture DJEZZY du 30/11/2015 d'un montant de 33 711 04 DA TTC*

✓ **Réponse de l'administration fiscale à l'anomalie N°8**

La facture N°6942 présentée porte sur un montant HT de 6343 DA et TVA 1078 DA alors que le montant admis en charge est de 21 219 DA d'où la réintégration de la différence (21 219-6 343).

La facture SDE présentée est libellée au nom de (X) et non pas au nom de l'entreprise et porte sur un numéro et montant différence de ceux comptabilisés d'où la maintenance de la réintégration de la charge initialement notifié.

La facture DJEZZY manquante à bel et bien présentée d'où l'annulation de la réintégration initialement notifié.

9-L'encaissement du 23/04/2015, montant 277 102 DA (236 839 HT) est comptabilisées comme « recette en attente » au grand livre en l'absence de la facture de vente correspondante

✓ **Réponse du contribuable à l'anomalie N°9**

L'encaissement a été comptabilisé au crédit compte client (X) sous au auxiliaire 411000-C0001 pour le montant de 277 102 .80 DA correspondant à la facture de vente N°167/2014 ci-joint.

➤ **Tableau n°04 intitulé des crédits clients**

Pièce	Journal	folio	Date	compte	auxilié	référence	libellé	Débit	Crédit
53	5	4	23/04/2015	512000	/	virement reçu	Recette en attente	277 102.8	0.00
53	5	4	23/04/2015	411000	C0001	virement reçu	Recette en attente	0.00	277 102.8

- « *recette en attente* » est le libellé de l'enregistrement comptable désigné avant l'identification du virement reçu inscrit dans le crédit de compte 477000.
- *Le virement suite aux analyses, il a été identifié comme étant l'encaissement de la facture cité ci-dessus et le compte 4777000 a été remplacé par le compte 411000-C0001 tout en omettant de modifier le libellé.*

✓ **Réponse du l'administration fiscale à l'anomalie N°9**

Dans votre réponse, vous nous informez que le montant cité supra et porté au compte d'attente correspond à l'encaissement de la facture N°67/2014. En réponse, nous portons à votre connaissance que la facture N°67/2014 présentée à notre service porte sur un montant 254 259 HT (TTC de 297 484 DA) comptabilisée en 2014 sous le même montant. De plus, le compte d'attente devrait normalement solder au 31/12/2015 ce qui n'est pas le cas dans ce cas de figure. Par conséquent, la régularisation initialement notifiée est maintenue.

10-Les factures de ventes correspondantes aux encaissements ci-dessous rapportés n'ont pas été jointes :

- Du 30/11/2015 « versement non identifié », MTTC 47 034 DA, (40 200 HT)
- Du 30/11/2015 « versement non identifié », MTTC 35 070 DA, (29 974 HT)

✓ **Réponse du contribuable à l'anomalie N°10**

Il ne s'agit pas de ventes mais de la restitution de cautions constituées initialement au point N°07. Ce point a été relevé comme anomalie par vos soins dans le point N°01 qui traite le compte 477000 édité d'un montant de 107 844 00 DA dont le montant des deux cautions 47 .nous vous renvoyons au point N°01.

✓ **Réponse de l'administration fiscale à l'anomalie N°10**

Après vérification, il s'avère que les montant ci-dessus, encaissés sont ceux comptabilisé au compte d'attente 4770. En vue que ces encaissement ont été déjà pris en charge dans le point N°01, la régularisation initialement notifiée dans ce présent point est annulée.

11- Il a été comptabilisé aux comptes 622 et 623 du grand livre les charges suivantes sans pièces justificatives :

- Le 19/01/2015, versement CNRC, 8 160 DA
- Le 11/05/2015, versement CNRC, 1 920 DA
- Le 29/07/2015, versement CNRC, 4 272 DA
- Le 30/11/2015, règlement Bon, 2 300 DA
- Le 31/12/2015, règlement Bon, 1 000 DA
- Le 29/07/2015, quittance CNRC, 24 110 DA

✓ **Réponse du contribuable à l'anomalie N°11**

Ces charges correspondent essentiellement aux droit payés au CNRC au titre de :

- *Notre immatriculation secondaire de notre activité de fabrication ;*
- *La publication de nos comptes sociaux arrêtés au 31/12/2014. la quittance CNRC 110 DA concerne les droits de la publication des comptes sociaux de la société de l'exercice 2014 dont joint l'attestation de mise à jour N°0611600586/2016 du 10/07/2016 ;*
- *Pour les bons, il s'agit d'achat de consommable mais malheureusement les pièces ont été égarées.*

✓ **Réponse de l'administration fiscale à l'anomalie N°11**

Dans votre réponse, vous nous ne présentez aucune pièce justificative (quittance/facture) pour justifier ces charges. Par conséquent, la régularisation initialement notifiée est maintenue.

12- L'IBS calculé pour l'activité de production est 5 000 DA (TCR) pour un résultat fiscal de 1 149 895 DA

✓ **Réponse du contribuable à l'anomalie N°12**

Sous réponse

✓ **Réponse de l'administration fiscale à l'anomalie N°12**

Après exploitation des éléments contenus de votre réponse et après vérification de votre dossier fiscal, il s'est avéré que la décision d'octroi d'avantages fiscaux dans le cadre du dispositif ANSEJ date de 17/04/2016 mais dans son article N°06, il est précisé que la date de mise en vigueur des avantages fiscaux est la date de début d'activité de fabrication d'objet emballage en plastique (phase extension) qui est le 15/08/2015 d'après la déclaration d'exercice. De ce qui précède, l'exonération en matière d'IRG est appliquée pour l'exercice 2015. D'où l'annulation de la régularisation initialement notifiée.

13-Absence de la facture N°1333 SARL (Z) aux montants HT 77 200 et 4 500 DA, comptabilisée au journal achat.

✓ **Réponse du contribuable à l'anomalie N°13**

Il s'agit d'achat effectué auprès de fournisseur (X) dont ci-joint le duplicata de la facture.

✓ **Réponse de l'administration fiscale à l'anomalie N°13**

La facture manquant à bel et bien été présentée d'où l'annulation de la régularisation initialement notifiée.

En dépit des anomalies relevées, la comptabilité est jugée dans l'ensemble régulière et par conséquent elle est maintenue. Il sera procédé à la rectification des bases d'imposition par la méthode contradictoire conformément à l'article 42 du CPF.

Toutefois, l'administration se réserve le droit de reprendre ces impositions en cas d'existence d'éléments nouveaux (insuffisance de déclarations, encaissement éludés etc...) et ce conformément à l'article 20-08 du CPF.

3.3. Bénéfice des sociétés

➤ **Tableau n° 05 intitulé de bénéfice des sociétés**

LIBELLE	EX 2014	EX 2015
Bénéfice déclaré ou imposé	-98 252	3 042 960
+ encaissement non identifié	/	317 083
+ réintégration de charge*	811 200	415 951
Report déficitaire à réintégrer*	/	98 252
Bénéfice imposable rectifié	811 200	3 874 246
Rehaussement	712 948	831 286

Source : établi par nos soins à partir des documents internes de CDI

Le résultat sera rectifié de celui déclaré imposer, augmenté des CA dont les factures ne sont pas trouvées (points N° 01 et 09 pour 2015) et des charges non déductibles (points N°01 ,03 pour 2014 et N°02, 03, 07,11 pour 2015).

3.4. Impôt sur le bénéfice des sociétés(IBS)

➤ **Tableau n° 06 intitulé d'Impôt sur le Bénéfice des Sociétés**

LIBELLE	EX 2014	EX 2015
<u>Fabrication d'emballage</u>		
Bénéfice/déficit déclaré	-98 252	1 149 895
Rehaussement	811 200	/
Bénéfice/déficit rectifié	712 948	1 149 895
<u>Activité fabrication et installation</u>		
Bénéfice/déficit déclaré	/	1 893 865
Rehaussement	/	831 286
Bénéfice/déficit rectifié	/	2 752 151
Base IBS imposable (production)	712 948	1 149 895
Base imposé (production)	/	/
Base IBS imposable (prestation)	/	2 725 151
Base imposé (prestation)	/	/
Total Rehaussement imposable	712 948	2 725 151
IBS rappelé (23%)	163 978	/

IBS rappelé (19%)	/	/
IBS rappelé (26%)	/	708 539
TOTAL IBS rappelé	163 978	708 539
Pénalité *	24 596	117 134
TOTAL dû	188 574	885 673

Source : établi par nos soins à partir des documents internes de CDI

Le rehaussement dégagé sera imposé à l'IBS, conformément aux articles 135 et 136 du CID (bénéfice 2014 au taux 23%).

Le rehaussement dégagé en 2015 est imposé au taux le plus élevé (26%).

***Taux de pénalité est 15% pour 2014 et 25% pour 2015**

*** Le bénéfice tiré de l'activité fabrication emballage (1 149 895 DA) est exonéré (ANSEJ)**

***L'IBS dû sur le bénéfice déclaré 2015 n'a pas été acquitté, d'où l'imposition de la totalité (bénéfice déclaré + rehaussement).**

3.5. Impôt sur le Revenu Des Capitaux Mobiliers(IRCM)

➤ **Tableau n° 07 intitulé d'Impôt sur le Revenu des Capitaux Mobiliers**

LIBILLE	EX 2014	EX 2015
Rehaussement imposable	712 948	831 286
IBS dû	163 978	216 134
Base IRCM rappelé	548 970	615 152
IRCM dû	54 897	61 515
Pénalité (25%)	13 724	15 378
TOTAL	68 621	76 893

Source : établi par nos soins à partir des documents internes de CDI

Les rehaussements de bénéfices sont imposés à l'IRG/RCM au taux de 10% après la déduction de l'IBS rappelé.

3.6 Clôture de la vérification de comptabilité

Toutefois, les vérificateurs procéderont également à d'autres travaux pour leur permettre d'achever la vérification et d'archiver le dossier

➤ Rédaction du rapport de vérification

Le rapport retraçant l'exécution de la vérification constitue le support permettant aux structures hiérarchiques d'exercer leurs attributions en matière de contrôle.

Pour ce faire, un modèle normalisé de ce rapport est utilisé par l'ensemble des structures de contrôle par soucis d'uniformisation. Outre son utilisation à des fins de contrôle, les rapports de vérification sont également exploités pour l'élaboration de brochures, guides sectoriels et de normes générales utilisées en la matière. Une copie du rapport de vérification est transmise à la Direction Régionale aux fins de contrôles, tandis qu'une autre est versée dans le dossier fiscal du contribuable.

➤ Emission des rôles et établissement des statistiques

L'émission des rôles supplémentaires constitue l'aboutissement des opérations de contrôle. Ils fixent le montant définitif des droits et pénalités rappelées par nature d'impôts. Ils fixent également les délais de paiement. Le rôle collectif hors mécanographique est utilisé retraçant l'ensemble des impôts et droits concernés.

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

De plus, des états statistiques sont établis et transmis aux services de la Direction des impôts de wilaya qui seront ensuite transmises et centralisées au niveau de la Direction générale.

➤ Annotation du dossier fiscal

Préalablement à la transmission du dossier fiscal à l'inspection compétente, les vérificateurs procèdent à l'annotation du dossier fiscal.

A ce titre, les bulletins d'imposition seront complétés par les références des impositions, le montant des droits et pénalités rappelés ainsi que le service ayant opéré les redressements.

Conclusion

Au court de ce chapitre, nous avons étudié un dossier d'un contribuable, qui après vérification de sa comptabilité, a été déclaré comme non sincère dans ces déclarations fiscales. Cette étude nous a montré l'importance du contrôle fiscal dans la détection et la réparation des erreurs et omissions commises par le contribuable.

Concernant le suivi du dossier fiscal de l'entreprise EURL (X), dont l'activité est la fabrication d'appareil médicaux chirurgicaux, ont pu suivre la procédure de vérification ont ressortant tous types d'anomalies relever d'une non maîtrise de la comptabilité, donc, les vérificateurs procèdent à la reconstitution des bases imposables dont le contribuable se trouve obligatoire de les imposés.

Conclusion générale

Conclusion générale

Au terme de ce travail, il apparaît évident que le contrôle fiscal est un système déclaratif qui constitue un moyen de contrôle permettant à l'état de collecter les ressources pour financer ses innombrables services publics et pour promouvoir son développement économique et social. A cet effet, l'administration fiscale dispose de procédures et méthodes adéquates du contrôle, en effet la réorganisation et la réhabilitation du contrôle fiscal.

Nous pouvons retenir que le système fiscal joue un rôle essentiel dans la vie du contribuable au sens des responsabilités et déclarations.

Le contrôle fiscal est un moyen de prévention contre différentes manifestations de fraude afin de le renforcer, pour détecter des activités non déclarées, Sa mission est de détecter les mécanismes de fraude, centraliser et enrichir des renseignements extérieurs dont le but de proposer l'engagement de contrôle fiscal. Afin d'assurer la mission de ce dernier, l'administration fiscale dispose de moyens matériels (structures chargées du contrôle), et moyens d'ordre juridique et humains pour rechercher les anomalies commises par le contribuable.

Cependant, l'administration fiscale est sensée de mettre en place des techniques et procédures à suivre pour mieux effectuée sa mission, ayant pour objet de contrôler des déclarations fiscales suscrites par le contribuable. Cette procédure regroupe des différentes formes mais la vérification de la comptabilité reste le moyen le plus efficace, car elle permet non seulement une vérification approfondie des documents comptables mais aussi un examen critique de toute la comptabilité tenue par l'entreprise, mais en gardant toujours une bonne relation et un climat de confiance avec le contribuable, ainsi que de le sensibiliser et l'informer de ces obligations envers l'état qui lui assure les services dont il a besoin (sécurité, santé ,...etc.)

L'intervention du vérificateur dans le cadre d'un contrôle fiscal s'effectue suivant une démarche bien déterminée, qui s'entame par l'envoi d'un avis de vérification accompagné de la charte de contribuable à vérifier, et qui s'achève par l'envoi du rôle de régularisation.

Après avoir étudié l'entreprise (cas d'une entreprise unipersonnelle « X »), des notifications en résultant à l'issue de cette vérification de comptabilité, les vérificateurs permettent de juger la sincérité et la régularité de la comptabilité vérifiée, en contre point il y'a l'application de la procédure de redressement contradictoire pour exprimer les anomalies et les omissions commises.

Conclusion générale

Pour cela, les deux hypothèses indiquées au début de la recherche, sont confirmées vu que la vérification de la comptabilité est un moyen plus que nécessaire dans les administrations fiscales pour mieux gérer les activités exercées par les différents contribuables.

Enfin, pour mieux amener au contrôle fiscal, améliorer la vérification de la comptabilité et le civisme fiscal, il convient de notre part de proposer quelques suggestions comme suit

- Améliorer la situation administrative des vérificateurs en vue de les mettre à l'abri des tentations de corruption ;
- Améliorer la technologie de l'information et de la communication pour s'assurer le bon déroulement de la vérification ;
- Encourager le civisme fiscal chez les contribuables ;
- La spécialisation du contrôle fiscal selon les usagers ;
- L'échange d'information entre l'administration fiscale et les contribuables en ce qui concerne toutes opérations effectuées par ce dernier.

Néanmoins, quelques éléments ont constitué des entraves pour le bon déroulement de notre recherche, mais la réalisation de ce mémoire malheureusement n'a pas été facile vu le manque des ouvrages et des documentations concernant le contrôle fiscal au sein de notre université (université A. Mira de BEJAIA), puis la durée du stage pratique courte pour la satisfaction complète de la réalisation de la recherche.

Table des matières

Chapitre I : Notions et généralités sur le contrôle fiscal	03
Section 01 : le cadre théorique du contrôle fiscal	03
1. Définition et objet du contrôle fiscal	03
2. Fondement du contrôle fiscal	04
3. Les finalités du contrôle fiscal	04
4. Le rôle du contrôle fiscal	05
4.1. Le contrôle fiscal assure la cohérence et la pérennité du système déclaratif	05
4.2. Le contrôle fiscal vise à assurer l'égalité de citoyens devant l'impôt	05
4.3. Le contrôle fiscal procure les recettes	05
4.4. Le contrôle fiscal comme moyen de lutte contre la fraude fiscale.....	05
Section 02 : Le cadre juridique du contrôle fiscal	06
1. les pouvoirs du contrôle fiscal.....	06
1.1. Les droits du contrôle	06
1.2. Les droits d'enquête	07
1.3. Le droit de visite	07
1.4. Le droit de reprise.....	07
1.5. Le droit de communication	08
2. les obligations du contribuable	08
2.1. les obligations comptables	09
2.1.1. La tenue d'un livre journal	09
2.1.2. La tenue d'un livre d'inventaire	09
2.1.3. Pièces justificatives	09
2.2. Les obligations fiscales	09
2.2.1. La déclaration d'existence	10

Table des matières

2.2.2. Les déclarations annuelles	10
2.2.3. Les déclarations mensuelles ou trimestrielles des chiffres d'affaire.....	10
2.2.4. Déclaration de la cession ou cessation	11
2.2.5. Déclaration de décès	11
3. Les droits du contribuable	11
3.1. Information préalable et délai de préparation	11
3.2. L'assistance d'un conseil	13
3.3. Non renouvellement d'un contrôle.....	13
3.4. La limite de la durée de vérification sur place.....	13
4. Les droits liés à l'exercice du pouvoir de vérification.....	14
4.1. La notification de redressement.....	14
4.2. Droit de réponse.....	14
Section 03 : Les structures administratives chargées du contrôle fiscal.....	14
1. Direction de recherche de vérification.....	15
2. La direction des grandes entreprises et les centres des impôts.....	15
2.1. Direction des grandes entreprises.....	15
2.2. Le centre des impôts.....	16
3. la sous-direction de contrôle fiscal.....	17
Chapitre II : la vérification fiscale : formes et procédures.....	19
Section 01 : les différentes formes de la vérification fiscale.....	19
1. le contrôle en cabine.....	19
1.1. Le contrôle formel.....	19
1.2. Le contrôle sur pièce.....	20
2. le contrôle sur place.....	20

Table des matières

2.1. La vérification de comptabilité.....	20
2.2. La VASFE.....	21
2.3. Vérification ponctuelle.....	21
Section 02 : la phase préparatoire de la vérification fiscale.....	22
1. Les travaux préparatoires.....	22
1.1. Retrait et l'étude des dossiers fiscaux.....	22
1.1.1. Examen du dossier des impôts directs.....	22
1.1.2. Examen du dossier des taxes sur les chiffres d'affaires.....	23
1.2. Étude de la documentation technique.....	23
1.3. Élaboration de document de synthèse.....	23
1.3.1. État comparatif du bilan.....	24
1.3.2. Le relevé de la comptabilité.....	24
1.3.3. Le relevé du chiffre d'affaire.....	24
1.3.4. Le relevé détaillé des frais généraux.....	24
1.3.5. Les recherches préalables.....	25
Section 03 : déroulement de la vérification de comptabilité et notification des résultats.....	25
1. définition de la vérification de comptabilité.....	25
2. le champ d'application d'une vérification de comptabilité.....	26
3. la procédure d'une vérification de comptabilité.....	27
3.1. Lieu de vérification de comptabilité.....	27
3.2. Pouvoirs du vérificateur de comptabilité.....	27
3.3. Durée de la vérification de comptabilité.....	27
3.4. Garanties de l'entreprise contrôlée.....	28
3.5. L'engagement du contrôle.....	29

Table des matières

3.6. L'examen de la comptabilité et reconstitution des bases d'imposition.....	33
3.6.1. L'examen de la comptabilité en la forme.....	34
3.6.2. Contrôle de la comptabilité dans le fond.....	35
3.6.3. Reconstitution des bases d'imposition.....	37
4. notification des résultats du contrôle.....	39
4.1. Motivation de la procédure de taxation d'office.....	39
4.2. L'évaluation d'office.....	41
4.3. Le rejet de comptabilité.....	41
4.3.1. Les cas de rejet de comptabilité.....	42
4.3.2. Les modalités d'application de rejet de la comptabilité.....	45
Chapitre III : la vérification de la comptabilité : illustration par un cas.....	50
Section 01 : présentation de l'organisme d'accueil.....	50
1. présentation générale de la DIW.....	50
2. l'organisation et les structures de la DGI.....	50
2.1. Centre de proximité d'impôt.....	50
2.2. Centre des impôts.....	51
2.2.1. Les missions du centre des impôts.....	52
2.2.2. Les services principaux du centre des impôts.....	53
Section 02 : déroulement de la vérification de comptabilité.....	59
1. les travaux préliminaire.....	59
2. notification primitive.....	59
3. position fiscale.....	59
4. procédure.....	59
5. vérification de comptabilité.....	60

Table des matières

5.1. En la forme.....	60
5.2. Dans le fond.....	60
5.3. Bénéfice des sociétés.....	62
5.4. Impôt sur le bénéfice de la société.....	63
5.5. Impôt sur le revenu des capitaux.....	64
Section 03 : notification des résultats (notification définitive).....	64
1. position fiscale.....	64
2. procédure.....	64
3. vérification de comptabilité.....	65
3.1. En la forme.....	65
3.2. Dans le fond.....	65
3.3. Bénéfice des sociétés.....	73
3.4. Impôt sur les bénéfices des sociétés.....	74
3.5. Impôt sur le revenu des capitaux.....	76
3.6. Clôture de vérification de comptabilité.....	76
Conclusion générale.....	77
Annexes	

LISTE DES TABLEAUX

Tableau n° 01 : bénéfice des sociétés

Tableau n° 02 : l'impôt sur le bénéfice des sociétés

Tableau n° 03 : l'Impôt sur le Revenu des Capitaux Mobiliers

Tableau n°04 : les crédits clients

Tableau n° 05 : bénéfice des sociétés

Tableau n° 06 : l'impôt sur le bénéfice des sociétés

Tableau n° 07 : l'Impôt sur le Revenu des Capitaux Mobiliers

LISTE DES FIGURES

Figure N°01 : l'organigramme d'un CDI.

Figure N°02 : l'organigramme du S/DCF.

Figure N°03 : l'organigramme du système organisationnel du CDI.

Bibliographie

Bibliographie

1. OUVRAGES

- FOUQUET, O et TIERACZEK, M. « le contrôle fiscal », édition LAMY, Wolters Kluwer France, 2010, P11. Jean, P. "quand le fisc vous contrôle", édition d'organisation, paris, 1995.
- Jean, P. "quand le fisc vous contrôle", édition d'organisation, paris, 1995.
- MARUICE, A. « histoire de l'impôt », édition PUF, 1978.
- MEROUANE, D, « le cout fiscal de la création et de la gestion d'une entreprise en Algérie », BELKEISE édition DAR-EL BEIDA ALGER, 2011.

2. MEMOIRES

- ABIDER, M.BOULZAZEN, S. « contrôle fiscale : techniques et procédures de la vérification comptable », mémoire de master 2, université de Bejaia, 2016, p26.
- AMIRAT, L et HAMMOUCHE, O, « le contrôle fiscal : techniques et procédures de la vérification comptable », mémoire de master fin de cycle, 2016, p26.
- LASSOUAG, K. Contrôle fiscal, mémoire de 3eme cycle professionnel en finance publique, IEDF, KOLEA, 2001, page09.

3. COURS

- Cours de contrôle fiscal, Mr LASSOUAG ,2012.
- David. p, « le rejet de comptabilité au cours du contrôle fiscal est souvent le préalable à de sérieux ennuis », vendredi 17 /06/2016.

4. DIVERS

- LA ROUSSE, dictionnaire universel, 4ème édition, JAUNE PARIS, 1996, P271.

5. TEXTES REGLEMENTAIRES ET LEGISLATIF

- Circulaire de la DGI. septembre 2007.
- Circulaire de rejet de comptabilité, op.cit.p02.

6. DOCUMENTS ADMINISTRATIFS

- Guide du vérificateur de comptabilité, édition 2010.

Bibliographie

- Guide de vérificateur de comptabilité, direction des recherches et des vérifications, édition 2003.
- Code des procédures fiscales, édition 2012.
- code du commerce.
- Code des procédures fiscales, 2014.
- Code des impôts directs ,2012 .

7. SITES INTERNET

- Site internet : www.contributions.gov.pf, consulté le 23/03/2019.
- Site internet : www.controlefiscal.fr relatif à la commission des services dédiés au contrôle fiscal, quelle organisation ? Consulté le 20/03/2019.
- Site internet : www.compta-facile.com ; consulter le 07/04/2019.
- Site internet : [www. Procédures fiscale.fr](http://www.Procedures_fiscale.fr). Consulter le 23/03/2019.

ANNEXES

Listes des annexes

ANNEXE N°01 : Attestation décharge (retrait du dossier fiscal)

ANNEXE N°02 : Le relevé de comptabilité

ANNEXE N°03 : Etat comparatif du bilan

ANNEXE N°04 : l'avis de vérification

ANNEXE N°05 : fiche de début des travaux de vérification

ANNEXE N°06 : procès-verbal de constat

ANNEXE N°07 : domiciliation des travaux de vérification

ANNEXE N°08 : décharge (ensembles des documents récupérés)

ANNEXE N°09 : Entête notification primitive

ANNEXE N° 10 : Invitation au débat contradictoire

ANNEXE N°11 : entête notification définitive

ANNEXE N°12 : fiche de fin des travaux de vérification

ANNEXE N°13 : rapport de vérification de comptabilité

Résumé

Le système fiscal Algérien est un système déclaratif, cela veut dire que tous les contribuables sont équitables devant l'impôt.

Afin d'assurer la bienveillance de ce système, l'administration fiscale amène des procédures et des moyens légaux qui imposent le contribuable devant ces obligations fiscales. Et parmi ces procédures on distingue la vérification de la comptabilité qui procède à l'examen critique des déclarations à l'aide des renseignements figurant dans le dossier fiscal du contribuable.

Le but de cette vérification est de s'assurer de la sincérité et de la régularité des déclarations au titre d'une activité.

Mots clés

Le système fiscal, le système déclaratif, le contrôle fiscal, la vérification de la comptabilité, contribuable.

Summary

The Algerian tax system is a declarative system, which means that all taxpayers are fair to the tax.

In order to ensure the welfare of this system, the tax administration introduces procedures and legal means that impose the taxpayer in front of these tax obligations. In addition, among these procedures distinguishes the audit of accounting, which proceeds to the critical examination of the statements with the information contained in the fiscal file of the taxpayer.

The purpose of this verification is to ensure the truthfulness and regularity of the declarations in respect of an activity.

Keywords

The tax system, the declarative system, the tax audit, the audit of accounting, taxpayer.