



UNIVERSITE ABDERRAHMANE MIRA DE BEJAIA



Faculté des sciences Economiques, Commerciales et des sciences
de Gestion

Département des sciences de Gestion

Mémoire fin de cycle

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

Spécialité : finance et comptabilité

Option : Comptabilité Contrôle et Audit

Thème

**L'application des procédures de recours
préalable au sein Du CDI : Illustration
par deux cas**

Réalisé par:

 M^{me} LOUKKAM YASMINE

 M^{elle} LALOUNI SONIA

Promotrice:

 M^{me} : MEKHMOUKH. S

Jury composé de :

- **Président:**
- **Examineur:**
- **Rapporteur:**

Année universitaire: 2018/2019

Remerciements

Nous tenons à remercier le Dieu le tout puissant, de nous avoir donné le courage et la santé pour bien réaliser notre travail.

Nous tenons également à exprimer notre profonde gratitude à notre promoteur Mme MEKHMOURKH.S qui nous a suivis tout au long de notre mémoire par ses précieux conseils, et la remercier vivement pour la patience et la disponibilité dont elle a fait preuve, durant la période de notre encadrement, malgré sa charge importante de travail.

Nous redressons aussi nos vifs et sincères remerciements à Mme KABLA.Y qui nous a facilité la tâche de notre intégration au sein de CDI, et qui nous a vraiment aidés durant notre stage.

Nos remerciements chaleureux et anticipés vont aux membres du jury qui ont consacré une partie de leurs temps pour examiner et juger notre travail.

Nous ne saurons oublier de remercier le corps enseignants du département SEGC pour leurs efforts fournis durant notre cursus universitaire.

Comme on tien à remercier toutes les personnes qui ont contribué de près ou de loin à la réalisation de ce modeste travail.

SONIA et YASMINE

Dédicaces

En signe de respect et de reconnaissance je dédie ce modeste travail

À celle qui m'a ligué le sang qui coule dans mes veines, mon cœur battant, qui m'a mis au monde, mon espoir éternel, ma très précieuse, chaleureuse et aimable mère ;

À celui qui m'a transmis des vraies valeurs m'inspire courage et humilité, qui a sacrifié pour m'offrir les conditions précises à ma réussite, mon adorable père ;

À mon modèle et exemple, mon cher grand frère Fayçal ;

À celle que je serai toujours à ces cotés, ma petite sœur Chahinez ;

À celui que j'ai considéré comme un membre de ma famille, mon meilleur ami Imad ;

À mes grands parents et toute ma famille avec tous mes sentiments de respect, d'amour et de reconnaissance pour tous les sacrifices déployés pour m'enlever dignement et assurer mon éducation dans les meilleures conditions pour leurs encouragement et leurs soutiens

À ma binôme, ma sœur, ma collègue, ma meilleure amie qui était toujours là pour moi, à celle que j'ai connus depuis ma rentrée à l'université ma très chère Yasmine ;

À Tous ceux qui ont contribué de près et de loin à l'aboutissement de ce travail

SONIA

Dédicaces

À celui qui a veillé à mon bien être, qui a modelé ma personnalité et orienté mon chemin avec ses précieux conseils : mon très cher père ;

À celle qui s'est sacrifiée pour que je grandisse, qui a Supporté mes caprices avec une patience irremplaçable : ma très chère mère ;

À mon cher mari Yassine, pour tout son soutien depuis le début de mon parcours avec ses encouragements que dieu te garde pour moi ;

À ma belle mère et mon beau père qui ont été toujours de mes cotés et qui ont veillé à mon succès ;

À mes grands parents, qui ont cru en moi et n'ont Jamais cessé de me soutenir ;

*À mes adorables frères Abd Almoumen et Mohamed Ramzi et
ma sœur Rania*

À toute la famille « LOUKKAM, HOCINE et DIBADJ » ;

À ma binôme Sonia quelle été plus qu'une sœur pour moi pendant ces dernières cinq années et qui a marquée une précieuse place dans mon cœur je t'oublierai jamais;

À tous mes amis qui ont su me montrer leur soutien tout au long De l'élaboration de mémoire;

Je vous aime♥

YASMINE

Liste des abréviations

Acronyme	Explication
ANSEJ	Agence National de Soutien à l'Emplois de Jeune.
ATD	Avis à Tiers Détenteur.
BIC	Bénéfice Industriel et Commerciaux.
BNC	Bénéfice Non Commerciaux.
CA	Chiffre d'Affaire.
CCR	Commission Centrale de Recours.
CDI	Centre Des Impôts.
CID/TA	Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées.
CNAC	Caisse Nationale d'Assurance Chômage.
CNAS	Caisse Nationale d'Assurance Sociale.
CPF	Code des Procédures Fiscales.
CPI	Centre de Proximité des Impôts.
CRD	Commission de Recours de Daïra.
CRW	Commission de Recours de Wilaya.
CSP	Contrôle Sur Pièce.
DA	Dinar Algérien.
DAC	Déclaration d'Assiettes de Cotisation.
DGE	Direction des Grandes Entreprises.
DIW	Direction des Impôts de Wilaya.
DRI	Direction Régionale des Impôts.
EPA	Etablissements Publics à caractère Administratif.
EPE	Entreprises Publiques Economiques.
EURL	Entreprise Unipersonnelle à Responsabilité Limitée.
FCCL	Fonds Commun des Collectivités Locales.
FNSEJ	Fonds National de Soutien à l'Emploi des Jeunes.
IBS	Impôt sur les Bénéfices des Sociétés.
IFU	Impôt Forfaitaire Unique
IRG	Impôt sur le Revenu Global.
LFC	Loi de Finance Complémentaire.
MT	Montant.
NIF	Numéro d'Identification Fiscale.

OPCVM	Organismes de Placement Collectif en Valeurs Mobilières.
PDG	Président Directeur Général.
PME	Petites et Moyennes Entreprises.
PMI	Petites et Moyennes Industries.
RCM	Revenus des Capitaux Mobiliers.
SARL	Société A Responsabilité Limitée.
SC	Service.
SLP	Suris Légal de Paiement.
SPA	Société Par Action.
SPG	Service Principal de Gestion.
TAP	Taxe sur l'Activité Professionnelle.
TUGPS	Taxe Unique Globale à la Prestation de Services.
TVA	Taxe sur la Valeur Ajoutée.
VA	Vérification Approfondie.
VASFE	Vérification Approfondie de la Situation Fiscale d'Ensemble.
VC	Vérification de Comptabilité.
VP	Vérification Ponctuelle.

Liste des tableaux et des figures

Tableau N°01 :Taux d'imposition de L'IBS.....	07
Tableau N°02 : Le paiement des acomptes.....	08
Tableau N°03 :Présentation du barème progressif annuel de l'IRG.....	09
Tableau N°04 :Le paiement de l'IFU.....	14
Tableau N°05 :Les trois types de commissions.....	31
Tableau N°06 :Récapitulatif des délais de réclamation.....	39
Tableau N°07 :Résumé du rôle individuel du contribuable X.....	64
Tableau N°08 :Les impositions contestées.....	66
Tableau N°09 :Admission fiscale par voie de rôle individuel.....	68
Tableau N°10 :L'annulation des impositions.....	69
Tableau N°11 :Le détaille des impositions contestées.....	70
Tableau N°12 :Calcul des dégrèvements.....	72
Tableau N°13 :Restitution accordé pour le contribuable X.....	74
Tableau N°14 :Le rôle individuel de l'EURL Y.....	77
Tableau N°15 :Déduction des amortissements à tort pour 2013.....	81
Tableau N°16 :Les primes de rendements versées au cours de l'année 2013.....	82
Tableau N°17 :Les amortissements déduit à tort pour 2014.....	83
Tableau N°18 :Les amortissements déduit à tort pour 2015.....	84
Tableau N°19 :Rapprochements entre le CA/TVA déclaré sur les G50 et les CA encaissées les relevés bancaires et la caisse.....	86
Tableau N°20 : Les amortissements déduit à tort pour 2015	87

Tableau N°21 :Rapprochements entre CA TAP déclaré sur G50 et les CA encaissées sur relevés bancaire et la caisse.....	88
TableauN°22 :Représente CA facturé.....	89
TableauN°23 :Représentation du calcul de la TAP due.....	90
TableauN°24 :Représentation de calcul de la TVA déduit	91
Tableau N°25 :Représentation du calcul des bénéfices.....	92
Tableau N°26 : Imposition du rehaussement sur l'IBS.....	92
Tableau N°27 :Représentation du calcul des droits de timbre.....	93
Tableau N°28 :Etat détaillée des impositions contestées.....	95
Tableau N°29 : Identification des impositions contestées.....	101

Liste des figures

Figures N°01 : Schéma général du contrôle des déclarations.....	19
Figures N°02 :Organigramme du CDI.....	56
FiguresN°03 : Le montage de la requête.....	94

Sommaire

Remerciements

Dédicaces

Introduction générale.....	1
Chapitre I : Généralités sur la fiscalité: techniques et procédures contentieuses.....	4
Introduction au chapitre.....	4
SECTION 01 : Notions régissant le système fiscal algérien	4
SECTION 02 : Les origines du contentieux.....	17
SECTION 03 : Voies de recours contentieux.....	24
Conclusion du chapitre.....	37
Chapitre II : Le recours au préalable: une procédure du contentieux administratif.....	38
Introduction au chapitre.....	38
SECTION 01 : Introduction de la réclamation au préalable auprès des services compétents.....	38
SECTION 02 : Instruction de la réclamation.....	46
SECTION 03 : Décision réservée à la réclamation.....	50
Conclusion du chapitre.....	55
Chapitre III : Contentieux fiscal: illustration par deux cas d'octroi des avantages fiscaux.....	56
Introduction au chapitre.....	56
SECTION 01 : Présentation de l'organisme d'accueil "CDI ".....	56
SECTION 02 : Illustration empirique du recours au préalable.....	62
Cas pratique 01: décision d'octroi des avantages fiscaux.....	62
Cas pratique 02: vérification de la comptabilité avec un SLP.....	75
Conclusion résultant la comparaison entre les deux cas.....	103
Conclusion générale.....	104

Bibliographie

Annexes

Table des matières

INTRODUCTION

GÉNÉRALE



De nos jours, la fiscalité devient une des préoccupations majeures de l'état algérien et des citoyens contribuables. Pour l'Etat, l'impôt présente une ressource indispensable et obligatoire pour alimenter le trésor public et couvrir les charges qu'il a du assurer.

Pour ce faire, il n'a eu de cesser depuis plusieurs années de développer un discours tendant à asseoir auprès des contribuables cette conception positive de l'institut de l'impôt.

Le système fiscal algérien est pour l'essentiel, fondé sur un régime déclaratif .celui ci repose sur les déclarations souscrites par les contribuables sous leurs responsabilités et implique, au profit de l'administration un pouvoir de contrôle visant à la recherche des redevables défaillants et à l'analyse des éléments déclarés vue de l'assiette et de la liquidation de l'impôt, de ce fait le contrôle fiscal constitue la contre partie d'un système essentiellement déclaratif.

Ces procédures de contrôle mises en place servent à déceler et rectifier les erreurs, insuffisances ou les omissions éventuels, de réduire l'évasion fiscale, de réprimer la fraude fiscale et également assurer l'évaluation exacte de la dette de chaque contribuable.

Cela ne peut être assuré seulement dans le cas du strict respect des garanties légitimes de recours accordées aux contribuables.

Au sens large, le contentieux fiscal désigne toute contestation ou conflit opposant l'administration fiscale et le contribuable sur leurs droits respectifs, quels que soient les moyens par lesquels les parties tentent de les résoudre.¹

Le désaccord persistant entre l'administration et le contribuable doit nécessairement, être soumis, à l'initiative de ce dernier, à une autorité administrative compétente dans le cadre de ce qu'on appelle un recours préalable.

Le recours préalable est une phase obligatoire et préalable à la saisine de l'instance judiciaire. Le principal rôle de la demande préalable consiste à résoudre les problèmes rapidement, sans aller devant les juridictions.

En outre, la réclamation préalable est une règle de base du contentieux fiscal. Elle est formulée devant le Directeur des impôts ou la personne déléguée par lui à cet effet.

Cette règle est impérative. De ce fait, le recours porté directement devant le juge sans respect de cette formalité est irrecevable en la forme.

¹ : Thierry Lambert, « contentieux fiscal », édition hachette supérieur, Janvier 2011, France, page 11.

Par ailleurs, les contribuables se trouvant dans une situation financière difficile ou critique les mettant dans l'impossibilité de s'acquitter de leurs dettes fiscales peuvent obtenir des services fiscaux des mesures de bienveillance. Il s'agit principalement du recours gracieux qui, contrairement au recours préalable ainsi que les recours devant les commissions de recours des impôts directs et de la TVA, n'est soumis à aucune condition au regard des délais de présentation.

Ce recours gracieux est renforcé par un nouveau dispositif de règlement des litiges fiscaux dénommé « la remise conditionnelle » institué par la Loi de finances de 2013, lequel permet, au contribuable, de réduire sa dette fiscale à l'amiable.

On peut remarquer donc l'importance négligeable de la pratique du recours au préalable comme moyen de défense et un renforcement des garanties offerte aux contribuables.

- ✓ **La problématique:** De ce fait, il est jugé opportun de poser la problématique suivante :

Quel est le degré d'efficacité de la procédure du recours préalable ?

Face à cette situation, nous avons jugé utile de poser certaines questions secondaires:

- Quelles sont les incitations qui mènent le contribuable à introduire une réclamation devant l'administration fiscale, et les démarches à suivre par cette dernière, afin de les solutionner ?
- Quelles sont les procédures à respecter par le requérant, afin de porter son litige auprès de l'autorité compétente ?
- Les délais de réponse sont ils respectés par l'administration fiscale ?

À partir de notre problématique et afin délimiter le cadre de notre recherche, nous avons donnée quelques hypothèses:

1/ Absence des techniques et procédures du contrôle efficace peut mener à des litiges et conflits entre le contribuable et l'administration fiscale.

2/ Un litige entre l'administration fiscale et le contribuable peut être provoqué suite à une mauvaise application d'une loi par l'un des deux parties.

Dans le but de confirmer ou d'infirmer nos hypothèses de départ, nous avons procédé à une démarche hypothético- déductive qui consiste à mener ce travail à partir d'un système d'hypothèse renforcé par un stage pratique d'un mois au sein de CDI de la wilaya de Bejaia.

Nous avons choisi de diviser notre plan de travail en trois chapitres à savoir :

- Le premier chapitre portera sur : généralités sur la fiscalité algérienne : techniques et procédures contentieuses.
- Le deuxième sera consacré pour le recours au préalable comme étant une procédure du contentieux administratif.
- Le troisième chapitre va aborder notre cas pratique au sein du CDI.

CHAPITRE I :

GÉNÉRALITÉ SUR LA FISCALITÉ ALGÉRIENNE : TECHNIQUE ET PROCÉDURES CONTENTIEUSES.

Introduction

La fiscalité est une branche du droit administratif, elle doit être comprise comme un fait politique et social, comme une chose de l'homme. En effet, il est si intimement lié à l'évolution des sociétés, que le citoyen de l'Etat moderne considère l'impôt comme une institution naturelle, aussi désagréable qu'il soit.

Ce premier chapitre est intitulé de (03) sections dont la 1^{er} est intitulée de la notion et généralité régissant le système fiscal algérien, compte au 2^{ème} régit sur les origines du contentieux, et enfin la dernière section résume les différentes voies de recours contentieux.

Section 01 : Notion et généralité régissant le système fiscal algérien

Dans ce contexte, nous essayerons d'apporter plus d'éclaircissements sur la fiscalité algérienne. Il est, au préalable, indispensable d'avoir un aperçu sur la notion d'impôt, passé à la désignation des codes fiscaux algérien.

1.1/La notion d'impôt

Lorsqu'on parle de la fiscalité ou du système fiscal, on évoque le système de prélèvement opéré par l'Etat, effectué auprès des personnes physiques ou morales afin de financer différentes formes de dépenses d'intérêt général.

Impôt est un prélèvement obligatoire auquel sont soumis les contribuables. Il est définitif sans contre partie déterminée, effectué sur le patrimoine des personnes ou groupement de personnes afin d'assurer le financement des dépenses publiques.

Chaque auteur à sa propre vision sur la notion d'impôt. Ainsi on peut retenir différentes définitions.

1.1.1/Caractéristiques de l'impôt

En 1936, Gaston Jèze définissait l'impôt en ces termes : « *prestation pécuniaire requise des particuliers par voie d'autorité, à titre définitif et sans contrepartie en vue de la couverture des charges publiques* »¹. Cette définition permet de distinguer trois caractéristiques essentielles de l'impôt.

¹BELTRAME P, « *La fiscalité en France* », 19^{ème} édition, Hachette, Paris, 2013, p09.

A/ L'impôt est une prestation pécuniaire sans contre partie²

Cela signifie que chaque contribuable qui paie ses impôts n'obtient rien en échange, les services qui pourraient lui être rendu le sont à l'usager des services publics et non au contribuable.

De plus, l'impôt ne peut être affecté à une dépense particulière. C'est là l'application de la règle plus générale de la non-affectation des recettes aux dépenses.

B/ L'impôt est une prestation pécuniaire qui sert à la couverture des charges publiques

Si l'impôt est perçu c'est uniquement pour assurer le financement des dépenses publiques, ainsi cette finalité est purement financière.

1.1.2/ Les différents régimes d'imposition

- Imposition d'après le régime du bénéfice réel ;
- Imposition au régime forfaitaire.

1.1.2.1/ Imposition d'après le régime du bénéfice réel³

Le régime du réel est applicable de plein droit aux personnes morales relevant de l'IBS quel que soit le montant de leur chiffre d'affaires; Les personnes physiques relevant de l'IRG dans la catégorie du BIC dont le chiffre d'affaires dépassent 30.000.000DA. Sont également soumis au régime du réel :

- ✓ *Les opérations de vente faites en gros ;*
- ✓ *Les opérations de vente faites par les concessionnaires ;*
- ✓ *Les distributeurs de stations de services ;*
- ✓ *Les contribuables effectuant des opérations d'exportation ;*
- ✓ *Les personnes vendant à des entreprises bénéficiaires de l'exonération prévue par la réglementation relative aux hydrocarbures et aux entreprises admises au régime des achats en franchise de la taxe ;*
- ✓ *Les lotisseurs, marchands de biens et assimilés, ainsi que les organisateurs de spectacles, jeux et divertissements de toute nature ;*

D'autre part, il existe un autre régime appelé régime simplifié qui est applicable pour les contribuables qui ne relèvent pas de l'IFU et dont le CA n'excède pas 30.000.000 DA.

² M^{me} MEKHMOUKH.S, « Cours de gestion fiscal ».

³ IDEM

Les contribuables relevant du régime simplifié peuvent opter pour l'imposition d'après le régime du bénéfice réel, lorsqu'ils détiennent une comptabilité probante, conformément aux dispositions des articles 9 et 10 du code du commerce. Le renouvellement de l'option s'effectue d'une façon expresse.

En effet; parmi les impositions régissant du régime du réel :

- L'impôt sur le bénéfice des sociétés ;
- L'impôt sur le revenu global ;
- La taxe sur la valeur ajoutée ;
- La taxe sur l'activité professionnelle ;

A/L'impôt sur le bénéfice des sociétés

Il est établi un impôt annuel sur l'ensemble des bénéfices ou revenus réalisés par les sociétés et autres personnes morales mentionnées à l'article 136 du code des CID/TA .Pour être assujettis à l'IBS, les bénéfices ou revenus imposables doivent avoir été réalisés en Algérie. Ces bénéfices doivent provenir, en outre, de l'exercice d'une activité imposable de manière habituelle.

A.1/Champ d'application

Impôt sur le bénéfice des sociétés est appliqué sur plusieurs champs à savoir

1) Les sociétés quels que soient leur forme et leur objet, à l'exclusion⁴

- ✓ *Des sociétés de personnes et des sociétés en participation au sens du code de commerce, sauf lorsque ces sociétés optent pour l'imposition à l'impôt sur les bénéfices des sociétés. Dans ce cas, la demande d'option doit être annexée d'une déclaration. Elle est irrévocable pour toute la durée de vie de la société ;*
- ✓ *Des sociétés civiles, qui ne sont pas constituées sous la forme de sociétés par actions à l'exception de celles ayant opté pour l'assujettissement à l'impôt sur les bénéfices des sociétés. Dans ce dernier cas, la demande d'option doit être annexée à la déclaration prévue à l'article 151. Elle est irrévocable pour la durée de vie de la société ;*
- ✓ *Les Organismes de Placement Collectif en Valeurs mobilières (OPCVM) constitués et agréés dans les formes et conditions prévues par la législation et la réglementation en vigueur ;*
- ✓ *les sociétés et coopératives soumises à l'impôt forfaitaire unique.*

⁴ IDEM

2) Les établissements et organismes publics à caractère industriel et commercial ⁵

Sont également passibles à l'impôt :

- ✓ *les sociétés qui réalisent les opérations et produits mentionnés à l'article 12 ;*
- ✓ *Les sociétés coopératives et leurs unions.*

Les sociétés comme par exemple SPA, EURL, EPE...; sont éligibles au régime du réel et soumises en occurrence à l'impôt sur les bénéfices des sociétés, lorsque le chiffre d'affaires réalisé au titre d'une année d'exercice, est égal ou supérieur à trente millions de dinars (30.000.000 DA).

A.2/Calcul de l'IBS

Tableau N°01 : taux d'imposition de l'IBS

Activité imposable	Taux d'imposition
pour les activités de production de biens	19%
pour les activités de bâtiment, de travaux publics et d'hydraulique ainsi que les activités touristiques et thermales à l'exclusion des agences de voyages	23%
pour les autres activités	26%

Source : élaboré par nos soins à partir l'article 136 du CID/TA

En cas de l'exercice concomitant de plusieurs activités, les personnes morales assujetties à l'IBS doivent tenir une comptabilité séparée pour ces activités, permettant de déterminer la quote-part des bénéfices pour chaque activité à laquelle le taux de l'IBS approprié doit être appliqué.

Le non-respect de la tenue d'une comptabilité séparée entraîne systématiquement l'application du taux de 26%.

⁵ IDEM

A.3/ Les modalités de paiement de l'IBS

Le paiement de l'IBS s'effectue selon deux modalités :

- ✓ Système de paiement spontané (acomptes provisionnels), ce mode constitue l'outil principal de paiement de l'IBS. Selon ce système l'IBS doit être calculé par le contribuable lui-même et versé spontanément à la caisse du receveur des impôts sans émission préalable d'un rôle par les services des impôts.⁶

Tableau N°02 : le paiement des acomptes

Acomptes	Délais
1 ^{er} acompte	Du 20 Février au 20 Mars
2 ^{ème} acompte	Du 20 Mai au 20 Juin
3 ^{ème} acompte	Du 20 Octobre au 20 Novembre
Solde de liquidation	Au plus tard le 30 Avril de l'année suivante

Source : réalisé par nos soins à partir l'article 136 du CID.

Les acomptes doivent être calculés sur la base du bénéfice imposable au taux normal de l'exercice précédent, appelé « exercice de référence ».

Le montant de chaque acompte est égal à 30% de l'impôt afférent au bénéfice de référence.

- ✓ Système de retenue à la source, ce système concerne un certain nombre de revenus relevant de l'IBS à savoir :
 - Les revenus réalisés par les entreprises étrangères ;
 - Les revenus de capitaux mobiliers ;
 - Les locations pour la célébration de fêtes ou l'organisation de rencontres, séminaires, meeting, de salles ou aire ainsi que l'organisation de fêtes foraines.

⁶ IDEM

B/Impôt sur le revenu global ⁷

Il est établi un impôt annuel unique sur le revenu des personnes physiques dénommé «Impôt sur le revenu global». Cet impôt s'applique au revenu net global du contribuable déterminé conformément aux dispositions

Le revenu net global est constitué par le total des revenus nets des catégories suivantes:

- ✓ *Bénéfices professionnels;*
- ✓ *Revenus des exploitations agricoles ;*
- ✓ *Revenus de la location des propriétés bâties et non bâties, tels qu'énoncés par l'article 42 du code des impôts directs et taxes assimilées ;*
- ✓ *Revenus des capitaux mobiliers ;*
- ✓ *Traitements, salaires, pensions et rentes viagères;*
- ✓ *Plus-values de cession à titre onéreux des immeubles bâtis ou non bâtis visées à l'article 77.*

B.1/Personnes imposables

- ✓ *Les personnes qui ont en Algérie leur domicile fiscal sont passibles de l'impôt sur le revenu à raison de l'ensemble de leurs revenus ;*
- ✓ *Celles dont le domicile fiscal est situé hors d'Algérie sont passibles de cet impôt pour leurs revenus de source algérienne.*

B.2/Le taux applicable d'imposition et les modalités de paiement de l'IRG

Présentation du barème progressif annuel de l'IRG

Tableau N°03 : présentation du barème progressif annuel de l'IRG

Le revenu imposable	Différence par Tranches	Taux	Montant de l'IRG	Cumul
0DA à 120.000DA	120.000DA	0%	00DA	00DA
120.000DA à 360.000DA	240.000DA	20%	48.000DA	48.000DA
360.000DA à 1.440.000DA	1.080.000DA	30%	324.000DA	372.000DA
Supérieur à 1.440.000DA	/	35%	/	/

Source : élaboré par nos soins à partir article 104 du CID.

⁷ IDEM

Par ailleurs, le bénéfice imposable est soumis au système des acomptes provisionnels :

- ✓ 1^{er} acompte: entre le 15 février et le 15 mars;
- ✓ 2^{ème} acompte: entre le 15 mai et le 15 juin;

Le solde de liquidation est exigible le premier jour du troisième mois suivant celui de la mise en recouvrement du rôle.

Le montant de chaque acompte est égal à 30% des cotisations mises à la charge du contribuable dans les rôles concernant la dernière année au titre de la quelle il a été imposé.

B.3/ Personnes exonérées ⁸

- *Les activités exercées par les jeunes promoteurs d'investissement éligibles à l'aide du "Fonds National de Soutien à l'Emploi des Jeunes" bénéficient d'une exonération totale de l'impôt sur le revenu global pendant une période de trois (03) années à compter de la date de mise en exploitation ;*
- *Lorsque ces activités sont implantées dans une zone à promouvoir (dont la liste est 8fixée par voie réglementaire), la période de l'exonération est portée à six (06) années à compter de la mise en exploitation ;*
- *Bénéficient d'une exonération totale de l'impôt sur le revenu global pour une période de dix (10) ans :*
 - ✓ *les artisans traditionnels ainsi que ceux exerçant une activité d'artisanat d'art,*
- *Bénéficient d'une exonération permanente au titre de l'impôt sur le revenu global :*
 - ✓ *les entreprises relevant des associations de personnes handicapées agréées ainsi que les structures qui en dépendent ;*
 - ✓ *les montants des recettes réalisées par les troupes théâtrales.*

C/Taxe sur la valeur ajoutée (TVA)⁹

C'est une taxe sur le chiffre d'affaires. En Algérie, la TVA a été introduite par la réforme fiscale de 1991 et mise en œuvre en 1992 en remplacement des deux anciennes taxes :

⁸ IDEM

⁹ M^r TAKABAIT.D, « Cours de fiscalité des entreprises ».

- ✓ *La taxe unique globale sur la production (TUGP) dont 5% revenait au fonds commun des collectivités locales FCCL ;*
- ✓ *La taxe unique globale sur les prestations des services (TUGPS) qui revenait en totalité à la commune.*

Actuellement, le taux de la TVA est passé à 9% et 19%.

C.1/Champ d'application de la TVA¹⁰

- ✓ *Opérations et personnes hors champ d'application : Les opérations agricoles, Les E.P.A (Etablissements publics à caractère administratif), Les détaillants soumis au régime du forfait.... ;*
- ✓ *Opérations imposables obligatoirement : Les ventes, les livraisons, les prestations de service, les livraisons à soi même*
- ✓ *Champ d'application personnel : La personne qui est soumise à la TVA est appelée assujetti à la TVA. Comme le producteur : c'est toute personne qui réalise (de l'extraction, De la fabrication ...ect), le grossiste, importateur, Détaillant soumis au régime du réel d'imposition ;*

C.2/ Le fait générateur de la TVA

Le fait générateur est le moment d'exigibilité de la TVA, il est variable selon la nature des opérations imposables :

- ✓ *Les ventes : le fait générateur est la livraison juridique ou matérielle ;*
- ✓ *Les travaux immobiliers : le fait générateur est l'encaissement total ou partiel du prix ;*
- ✓ *Les livraisons à soi même : le fait générateur est la première utilisation pour les biens meubles, et la première occupation ou la remise des clés pour les biens immobiliers ;*
- ✓ *Les importations et les exportations : le fait générateur est le moment d'introduction ou de la présentation de la marchandise en douane ;*
- ✓ *Les prestations de services : le fait générateur est le paiement total ou partiel du prix.*

¹⁰ IDEM

C.3/ Déduction de la TVA

Le régime des déductions en matière de TVA repose sur le principe suivant lequel la taxe qui a grevé les éléments du prix de revient ou du prix d'achat d'une opération imposable est déductible de la taxe appliquée à cette opération.

Seuls les assujettis qui réalisent des opérations taxables sont autorisés à déduire la totalité de la TVA qui a grevé l'ensemble des biens et services (les marchandises, les matières premières, les frais généraux, les investissements meubles ou immeubles)

D/Taxes sur activité professionnelle (TAP)

La TAP concerne les personnes physiques ou morales exerçant une activité dont les produits relèvent soit de l'impôt sur le revenu globale catégorie BIC soit de l'impôt sur le bénéfice des sociétés. Elle concerne également les personnes physiques relevant de l'IRG catégorie BNC à l'exclusion des revenus des gérants majoritaires d'une Société A Responsabilité Limité (SARL).

D.1/Base imposable

Pour les assujettis à la TVA la base imposable est le chiffre d'affaire hors TVA, pour les non assujettis à la TVA c'est le chiffre d'affaires TVA incluse et on peut également prendre comme base d'imposition toute les recettes professionnelles hors TVA.

D.2/Taux d'imposition

Le taux de la taxe sur l'activité professionnelle est de 2%, il existe des cas où ce taux est ramené à 3% en ce qui concerne le chiffre d'affaires issu de l'activité de transport par canalisations des hydrocarbures.

D.3/Exonérations ¹¹

Sont exonérés de la TAP

- *Les activités exercées par les jeunes promoteurs d'investissement éligibles à l'aide du Fonds National de Soutien à l'Emploi des Jeunes, les investissements réalisés par les personnes éligibles au régime de soutien à la création d'activité de production dont le but de réduire le taux de chômage, ainsi que les promoteurs d'activités ou de projets*

¹¹ M^{me} MEKHMOUKH.S, « Cours de gestion fiscal »

éligibles à l'aide du fonds national de soutien au micro crédit. A l'issue de la période d'exonération, ces activités bénéficient d'un abattement sur la TAP due pendant les trois premières années d'imposition. Cet abattement est fixé comme suit :

- ✓ *1ère année d'imposition : un abattement de 70% ;*
- ✓ *2ème année d'imposition : un abattement de 50% ;*
- ✓ *3ème année d'imposition : un abattement de 25%.*
- *Les sociétés interbancaires de gestion d'actifs et les sociétés de recouvrement de créances bénéficient d'une exonération de la TAP pour une durée de trois (3) ans, à compter de la date du début de l'exercice de l'activité. Cette mesure s'applique à partir de la date de promulgation de la Loi de Finance Complémentaire (LFC) 2009 jusqu'au 31/12/2012 ;*
- *N'est pas compris dans le chiffre d'affaires servant de base à la TAP :*
 - ✓ *Le chiffre d'affaires n'excédant pas quatre vingt mille dinars (80.000 DA) s'il s'agit de contribuables dont l'activité principale est de vendre des marchandises, objets, fournitures et denrées à importer ou à consommer sur place, ou cinquante mille dinars (50 000 DA) ou s'il s'agit d'autres contribuables prestataires de services. Les personnes physiques doivent pour bénéficier de cet avantage, travailler seules et n'utiliser le concours d'aucune personne ;*
 - ✓ *Le montant des opérations de vente, portant sur les produits de large consommation soutenus par le budget de l'état ou bénéficiant de la compensation ;*
 - ✓ *Le montant des opérations de ventes, de transport ou de courtage qui portent sur des objets ou marchandises destinés directement à l'exportation ;*
 - ✓ *Le montant des opérations de vente au détail portant sur les biens stratégiques tels que visés par le décret exécutif N° 96-31 du 15 janvier 1996 portant modalités de fixation des prix de certains biens et services stratégiques lorsque la marge de détail n'excède pas 10% ;*
 - ✓ *La partie correspondant au remboursement du crédit dans le cadre du contrat de crédit-bail financier ;*
 - ✓ *Les opérations réalisées entre les sociétés membres relevant d'un même groupe ;*
 - ✓ *Le chiffre d'affaires réalisé en devises dans les activités touristiques, hôtelières, thermales, de restaurations classées et de voyagistes ;*
 - ✓ *Le chiffre d'affaires des activités portant sur les moyens majeurs et les ouvrages de défense.*

1.1.2.2/Imposition au régime forfaitaire

Le régime de l'IFU est différent carrément du régime réel.

A/ Impôt forfaitaire unique (IFU) ¹²

Il est établi un impôt unique forfaitaire en remplacement de l'impôt sur le revenu global ou l'impôt sur les bénéfices des sociétés. Il couvre outre l'IRG ou IBS, la TVA et la TAP.

C'est une comptabilité simplifiée, cotée et paraphée. La loi de finance pour 2015 a mis en évidence le chiffre d'affaires réalisé par le contribuable pour être au régime de l'IFU.

Sont soumises à l'impôt forfaitaire unique :

- Les personnes physiques ou morales, les sociétés et coopératives exerçant une activité industrielle, commerciale, artisanale ou de profession non commerciale dont le CA annuel n'excède pas 30.000.000DA ;*
- Les promoteurs d'investissement exerçant des activités ou projet, éligibles à l'aide du « Fonds National de Soutien à L'emploi des Jeunes » ou du « Fonds National de Soutien au Micro Crédit » ou de la « la Caisse Nationale d'assurance Chômage » dont le CA annuel n'excède pas 30.000.000DA*

A.1/Taux de l'impôt

Le taux de l'IFU est fixé comme suit :

- 5% pour les activités de production et de vente de bien ;*
- 12% pour les activités de production et de vente de biens.*

Concernant le taux de l'IFU applicable à l'activité mixte, celui-ci est déterminé au prorata du chiffre d'affaires correspondant à chaque activité.

A.2/La période d'imposition

Tableau N°04 : Le paiement de l'IFU

les versements	Les échéances
50%	Du 1/06 au 30/06/N
25%	Du 1/09 au 15/09/200(N+1)
25%	Du 1/12 au 15/12/200(N+1)

Source : élaboré par nos soins à partir l'article 365 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées

¹² IDEM

A.3/Exemptions et exonérations

Quels sont les revenus et les personnes exonérés ?

A.3.1/ Bénéficiaire d'une exonération permanente¹³

- ✓ *les artisans traditionnels ainsi que ceux exerçant une activité d'artisanat d'art, ayant souscrit à un cahier des charges dont les prescriptions sont fixées par décret exécutif n° 09-428 du 13 Moharram 1431 correspondant au 30 décembre 2009 portant détermination des prescriptions du cahier des charges à souscrire par les artisans traditionnels ainsi que par ceux exerçant une activité d'artisanat d'art, exemptés de l'impôt forfaitaire unique ;*
- ✓ *les entreprises relevant des associations de personnes handicapées agréées ainsi que les structures qui en dépendent ;*
- ✓ *les montants des recettes réalisées par les troupes théâtrales ;*
- ✓ *Toutefois, les contribuables concernés demeurent assujettis au paiement d'un minimum d'imposition de 10.000 DA.*

A.3.2/ Bénéficiaire d'une exonération temporaire

- ✓ *Exonération totale de l'IFU, pendant une période de trois (3) ans, à compter de la date de mise en exploitation au profit des promoteurs d'investissement exerçant des activités ou projet, éligibles à l'aide du « Fonds National de Soutien à l'Emploi des Jeunes » ou du « Fonds National de Soutien au Micro Crédit » ou de la « Caisse Nationale d'assurance Chômage ».*

Lorsque ces activités sont implantées dans une zone à promouvoir dont la liste est fixée par voie réglementaire, la période de l'exonération est portée à six (6) années à compter de la mise en exploitation.

Cette période est prorogée de deux (2) années lorsque les promoteurs d'investissements s'engagent à recruter au moins trois (3) employés à durée indéterminée.

Le non-respect des engagements liés au nombre d'emplois créés entraîne le retrait de l'agrément et le rappel des droits et taxes qui auraient dû être acquittés. Toutefois, ils demeurent assujettis au paiement d'un minimum d'imposition correspondant à 50% du montant de celui prévu à l'article 365 Bis du Code des Impôts Directes et Taxes Assimilées ;

¹³ IDEM

- ✓ *Les activités de petits commerces nouvellement installées dans des sites aménagés par les collectivités locales au titre des deux (02) premières années d'activité;*
- ✓ *Les activités de collecte de papier usagé et des déchets ménagers, ainsi que les autres déchets recyclables au titre des deux (02) premières années d'activité.*

A.4/ Les obligations déclaratives

Quelles sont les obligations déclaratives des contribuables relevant de l'IFU ?

A.4.1/ Déclaration d'existence (Gn°8)

Les contribuables relevant de l'impôt forfaitaire unique (IFU) doivent souscrire une déclaration d'existence, dans les trente (30) jours du début de leur activité auprès de l'inspection des impôts dont ils dépendent. Présenté en **annexe n°01**.

A.4.2/ Déclaration prévisionnelle de l'IFU (G12)

Les contribuables soumis au régime de l'impôt forfaitaire unique sont tenus de souscrire et de faire parvenir à l'inspecteur des impôts du lieu d'implantation de l'activité, une déclaration prévisionnelle dont le modèle est fixé par l'administration fiscale. Cette déclaration doit être souscrite entre le 1er et le 30 juin de chaque année. Ils doivent, en outre, tenir et présenter à toute réquisition de l'administration fiscale. Présenté en **annexe n°02**.

- ✓ Un registre côté et paraphé par les services fiscaux, récapitulé par année, contenant le détail de leurs achats, appuyé des factures et de toutes pièces justificatives ;
- ✓ Un registre côté et paraphé, contenant le détail de leurs ventes.

A.4.3/ Déclaration complémentaire de l'IFU (G12 ter)

Les contribuables concernés sont tenus de souscrire une déclaration complémentaire entre le 20 janvier et le 15 février de l'année N+1, et de payer l'impôt y relatif, en cas de réalisation d'un chiffre d'affaires dépassant celui déclaré par eux, au titre de l'année N.

Dans le cas où le chiffre d'affaires réalisé excède le seuil de trente millions de dinars (30.000.000,00DA), la différence entre le chiffre d'affaires réalisé et celui déclaré est soumise à l'impôt forfaitaire unique (IFU) au taux correspondant.

Les contribuables ayant réalisé un chiffre d'affaires excédant le seuil d'imposition à l'impôt forfaitaire unique (IFU) sont versés au régime du bénéfice réel. Présenté en **annexe n°03**.

A.4.4/Bordereau avis de versement de l'IRG salaires (G50 ter)

Les contribuables soumis au régime de l'impôt forfaitaire unique sont tenus de verser, les sommes dues, au titre de l'IRG/ catégorie « traitements et salaires » durant les vingt (20) premiers jours du mois suivant le trimestre civil au cours duquel les retenues ont été effectuées (présenté en **annexe n°04**).

1.2 /Les principes fondamentaux du droit fiscal

Il existe (03) principes fondamentaux en droit fiscal celui d'égalité, légalité, et enfin l'autonomie.

1.2.1/Le principe d'égalité

Le principe d'égalité de tous devant l'impôt, principe général du droit, est devenu une règle écrite (cf. art.64 de la Constitution de 1996). Son contenu est très spécifique en matière fiscale.

A l'origine il avait pour but de permettre à l'Etat de prélever l'impôt proportionnellement aux facultés contributives des citoyens en vue de la couverture des charges publiques. Il s'entendait ainsi dans l'optique du libéralisme économique et de la "neutralité" de l'impôt. Aujourd'hui il constitue par contre un instrument de régulation car au delà de la fonction financière, l'impôt a désormais une fonction à la fois économique et sociale.

A cette fin, et pour que la justice fiscale soit pleinement effective, le sacrifice exigé des contribuables doit être plus que proportionnel aux revenus de chacun. L'égalité devant l'impôt ne pourrait cependant être atteinte que si l'on introduit des corrections aux inégalités existantes entre les revenus et les fortunes des contribuables.

1.2.2/Le principe de légalité

L'impôt ne peut être mis en œuvre que s'il est prévu par des lois et généralement par des lois de finances modifiant à cette occasion les différents codes fiscaux. Tout impôt doit ainsi être conforme aux dispositions de ces lois qui exigent une application stricte.

En outre, aucun impôt ne peut être mis en œuvre ou recouvré s'il n'a pas été expressément autorisé par la loi. A cet effet chaque année l'article 1^{er} de la loi de finances dont le contenu est pris en conformité avec la loi relative aux lois de finances, prévoit cette autorisation. Sans celle-ci, l'établissement et le recouvrement de l'impôt sont illégaux.

1.2.3/L'autonomie du droit fiscal

Le principe d'autonomie du droit fiscal signifie que des dispositions particulières sont consacrées à l'impôt ou à la fiscalité en dépit des règles existantes régissant tous les autres domaines. Dans ce cadre l'approche ou la définition de certaines de ces règles peut être différente en droit fiscal dans la mesure où celui-ci édicte des règles soit plus larges soit plus étroites.

On constate qu'en matière de bénéfice, le concept de bénéfice imposable est un concept propre au droit fiscal qui n'a rien à voir avec les notions juridiques ou économiques correspondantes.

Toutefois ce principe connaît des limites dans la mesure où le droit fiscal, qui est un droit spécial, ne prévoit pas tout. Dans ce cas il est alors fait appel, comme cela a été dit plus haut, aux règles de droit commun.

Section2 : Les origines du contentieux

Le contrôle fiscal constitue, l'ensemble des techniques et procédures prévues par la législation, permettant à l'administration fiscale de s'assurer que les contribuables se sont acquittés de leurs obligations et éventuellement de réparer le préjudice causé au trésor public par les infractions à la loi fiscale.¹⁴

Donc quelle est la relation entre le contrôle fiscal et le contentieux ?

D'abord le contrôle fiscal est un examen général et critique pratiqué par l'administration fiscale de la déclaration souscrite par un contribuable dans le but de s'assurer qu'elle est régulière, sincère. De ce fait il remplit deux fonctions principales :

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

Ensuite, pour l'administration fiscale le contrôle constitue un moyen idéal contre la démarche contentieuse établie par le contribuable afin de le soumettre à l'épreuve.

Enfin, en cas d'erreur trouvée lors de la réclamation contentieuse, les différentes formes de contrôle fiscal permettent de résoudre et corriger l'erreur commise par ce dernier.

2.1/Le contrôle en cabinet (contrôle de bureau)

Ce contrôle est constitué par l'ensemble des travaux de cabinet au cours desquels le fonctionnaire de l'administration fiscale (inspecteur) procède à l'examen critique des

¹⁴ART 18-1 du Code des procédures fiscales, DGI, édition 2013.

déclarations des contribuables à l'aide des renseignements et documents, figurant dans les différents dossiers qu'elle détient, suivant une périodicité et des objectifs bien définis.

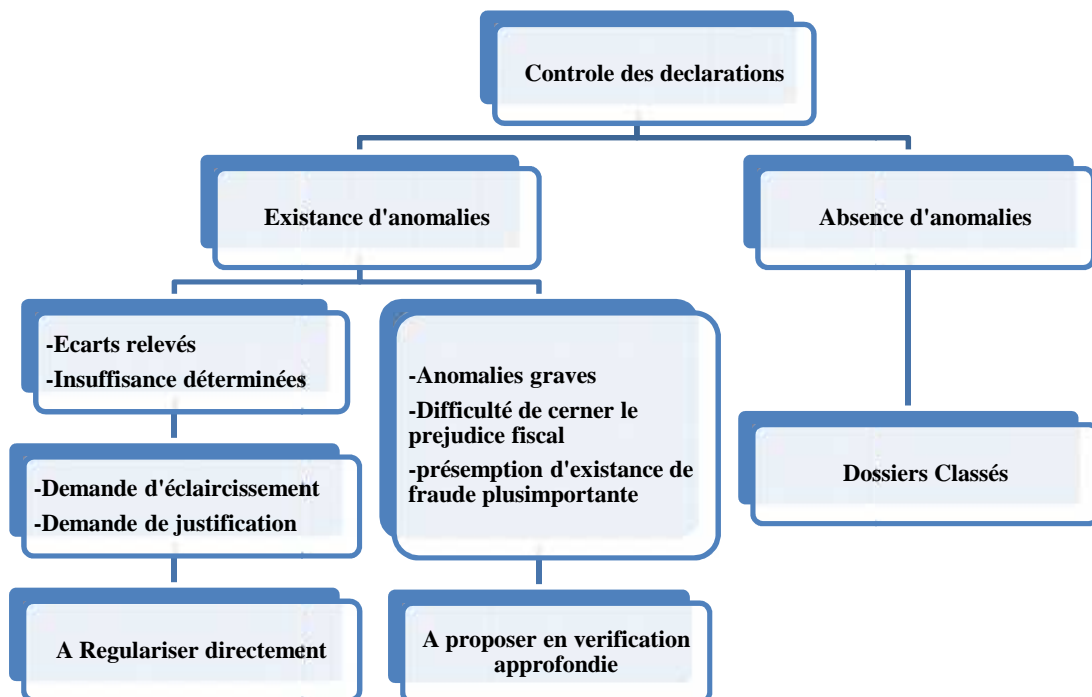
Si c'est nécessaire, l'inspection établit des redressements ou plus rarement procédera aux dégrèvements s'ils sont justifiés. Ce type de contrôle peut être formel ou sur pièces.

2.1.1/Le contrôle formel

L'examen formel permet aux services fiscaux de corriger les incohérences relevées en vérifiant d'une part, le chiffre d'affaires déclaré sur les G50 avec celui porté sur la déclaration annuelle ainsi que la lecture sommaire des charges déduites pour la détermination du bénéfice fiscal, d'autre part, si le contribuable s'est acquitté des droits dont il est redevable avec l'application des taux appropriés, cela va permettre au service taxateur de sélectionner les dossiers pour un éventuel contrôle sur pièces ou contrôle sur place.

Par conséquent, le contrôle sommaire s'agit d'un contrôle rapide et facile à exécuter qui ne nécessite pas de connaissances approfondies en matière comptable ou l'utilisation de lourdes procédures de contrôle. Il recouvre l'ensemble des travaux élémentaires visant à rectifier les anomalies et les incohérences constatées dans les déclarations, ainsi de s'assurer de l'exactitude des renseignements liés à l'identité du contribuable comme le nom, le siège social, le NIF,.... etc.

Figure N°01 : schéma général du contrôle des déclarations.



Source : élaboré par nos soins à partir des données fournies par l'administration fiscale.

2.1.2/Le contrôle sur pièces

A l'inverse du simple contrôle formel, le contrôle sur pièces doit être exhaustif, il consiste à examiner les documents en possession des services de l'administration fiscale. Il s'agit donc d'un contrôle qui s'effectue dans les bureaux des fonctionnaires¹⁵.

Ce type de contrôle, mis en œuvre de façon sélective et périodique, a pour but :

- La recherche systématique des défaillants en utilisant des méthodes de rapprochement entre ce qui est déclaré et ce qui est détenu par les services de l'administration fiscale c'est-à-dire s'assurer que les montants des revenus déclarés correspond bien aux montants des ressources détenues par le contribuable ;
- Redresser les erreurs, anomalies, insuffisances, inexactitudes, omissions et dissimulations relevées soit dans les déclarations elles-mêmes, soit grâce à des documents figurant dans les dossiers en possession des services fiscaux ;
- Sélectionner les dossiers qui pourront faire l'objet d'un « contrôle approfondie », soit dans le cadre d'une VC, soit dans le cadre d'un examen contradictoire de l'ensemble de la situation fiscale personnelle.¹⁶

L'administration fiscale, en cas d'insuffisance de documents et de renseignements dont elle dispose, peut compléter ses informations à travers des demandes d'éclaircissement et/ou de justifications adressées aux contribuables ou auprès des tiers dans le cadre de droit de communication.

2.2/Le contrôle sur place (contrôle approfondie)

Lorsque des anomalies sont constatées dans le dossier du contribuable, le contrôle sur pièces peut devenir un contrôle approfondi, il prend, le plus souvent, la forme de « vérifications »¹⁷. Cela peut, alors, donner lieu à un contrôle sur place.

Le contrôle sur place est un contrôle externe (sur terrain) exercé par les agents vérificateurs de l'administration fiscale au niveau des locaux de l'entreprise afin de disposer de l'ensemble de ses documents. Il revêt les formes suivantes :

¹⁵ TRAN J-P. THIET ET COLL.

¹⁶ IDEM

¹⁷ IDEM

2.2.1/La vérification de comptabilité (VC)

*Elle peut être définie comme étant un ensemble d'opérations qui a pour objet d'examiner sur place la comptabilité d'une entreprise avec ses pièces justificatives et de la confronter aux éléments d'exploitation afin de contrôler les déclarations souscrites.*¹⁸

Cette vérification, étendue sur quatre (04) exercices non prescrits, porte alors sur un examen critique en la forme et en le fond de la comptabilité, ainsi sur la comparaison des éléments souscrits avec les écritures comptables et avec les registres et documents prévus par la loi. Elle a pour but principal de s'assurer de la régularité de la comptabilité, de son caractère probant et du respect des normes comptables en vigueur.

*La vérification de la comptabilité ne peut être engagée sans l'information préalable du contribuable par l'envoi ou la remise d'un avis de vérification accompagné de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié.*¹⁹

❖ *La durée de la vérification de la comptabilité*

*La durée de la vérification sur place de livres et documents comptables ne peut s'étendre sur une durée supérieure à **trois (03) mois**, en ce qui concerne :*

- *Les entreprises de prestations de services, lorsque leur chiffre d'affaires annuel n'excède pas 1.000.000 DA pour chacun des exercices vérifiés ;*
- *Toutes les autres entreprises, lorsque leur chiffre d'affaires n'excède pas 2.000.000 DA, pour chacun des exercices vérifiés.*²⁰

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

*Dans tous les autres cas, la durée de la vérification sur place ne doit pas dépasser **neuf(09) mois**.*²¹

Toutefois ces durées peuvent être prorogées afin d'avoir des réponses sur les demandes d'éclaircissement ou de justifications adressées au contribuable, ou même inapplicables quand il s'agit de cas des manœuvres frauduleuses.

¹⁸ Lambert THIERRY, « Contrôle fiscal, droit et pratique », Ed.1991, P 229

¹⁹Article 20-4 du CPF, 2014

²⁰Article 20-5 du CPF, 2014

²¹Article 20-5 du CPF, 2014

2.2.2/La vérification ponctuelle de comptabilité (VPC)

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

Cette procédure, moins contraignante pour les contribuables en raison de son caractère ponctuel, une augmentation sensible du nombre de contrôle et une meilleure couverture du tissu fiscal.

La vérification ponctuelle de comptabilité est une procédure ciblée, moins exhaustive, plus rapide et de moindre amplitude que la vérification de comptabilité. Elle porte sur l'examen des pièces justificatives et comptables de quelques rubriques d'impôts et sur une période limitée qui peut même être inférieure à (01) un exercice comptable.

La vérification ponctuelle de comptabilité peut constituer le prolongement d'un contrôle sur pièces en cas d'absence de réponse d'un contribuable à des demandes de renseignements, de justifications et d'éclaircissements ou bien suite à des réponses incomplètes qui demeurent inexploitablement par le service d'assiette.

Elle peut être suivie d'une vérification de comptabilité soit les mêmes motifs sus cités soit lors de la découverte d'anomalies graves nécessitant des recherches et des investigations plus approfondies.

Cette dernière obéit aux mêmes règles applicables dans le cas d'une vérification de comptabilité.

Et parmi les structures chargées du contrôle :

- Les services de Recherches et Vérifications dépendant de la DRV, implantés actuellement à Alger, Oran et Constantine et qui interviennent sur l'ensemble du territoire national pour vérifier les contribuables importants ;
- La Sous-direction du Contrôle Fiscal relevant de la DIW qui procède à des contrôles au niveau de la circonscription administrative de la wilaya ;
- Le service principal du contrôle relevant du CDI ;
- L'inspection des impôts ;
- La Direction des grandes entreprises (DGE).

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

La VASFE fut introduite par la loi de finances pour 1992 et codifiée au niveau de l'article 21 du code des procédures fiscales.

Elle est définie comme étant l'ensemble des opérations ayant pour but la recherche d'informations, la détection d'éventuels écarts entre les revenus réels et ceux déclarés par le contribuable tout en vérifiant sa situation patrimoniale, de trésorerie et les éléments du train de vie des membres du foyer fiscal.

Toutefois pour y avoir recours, elle doit réunir des indices sérieux permettant de démontrer que le contribuable a eu en réalité des revenus supérieurs au montant de ceux qui ont été déclarés.

Le vérificateur peut interroger le contribuable sur l'origine et la nature des sommes portées aux crédits des comptes des membres du foyer fiscal. Cette analyse n'est pas toujours très simple et oblige le vérificateur à suivre les virements de comptes, les dépôts en espèces qui parfois peuvent se comprendre et être justifiés.

En complément à ce dispositif le vérificateur fera une balance des espèces, lui permettant de s'assurer que les espèces utilisés par le contribuable pendant la période vérifiée n'excèdent pas celles dont il a pu disposer pendant la même période. L'intérêt de cette méthode est manifesté quand l'activité du contribuable vérifiée se prête tout particulièrement à l'encaissement de recettes en espèces ; mais aussi, quand des mouvements importants en espèces ont affecté les comptes ouverts au nom du contribuable.

❖ Les personnes ciblées par la VASFE

La VASFE concerne ²² :

- *Toute personne physique susceptible d'être soumise à l'Impôt sur le Revenu Global (IRG), qu'elle ait ou non son domicile fiscal en Algérie, lorsqu'elle est tenue par des obligations au titre de cet impôt ;*
- *Toute personne non recensée fiscalement lorsque sa situation patrimoniale et les éléments du train de vie font apparaître l'existence d'activités ou de revenus occultes.*

²²La lettre de la DGI, bulletin d'information de la DGI n° 58, 2012.

❖ La durée de la VASFE

*La vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble ne peut s'étendre sur une période supérieure à un an à compter de la date de réception ou de remise de l'avis de vérification, jusqu'à la date de la notification de redressement.*²³

Enfin, L'établissement d'une balance de trésorerie permettra au vérificateur de contrôler si le montant total des dépenses, pendant la période vérifiée, égal à celui des ressources dont le contribuable a pu avoir la disposition au cours de la même période, de même éventuellement en évidence un déséquilibre qui, s'il n'est pas expliqué, établit la preuve de l'existence de revenus non déclarés.

La vérification doit porter sur l'ensemble des documents comptables suivants :

- Journal général;
- Livre d'inventaire ;
- Grand livre ;
- Balance ;
- Journaux auxiliaires ;
- Pièces justificatives.

Section03 : Voies de recours contentieux

Le mot « contentieux » dérive du latin et du terme « contentieuse », qui signifie « qui donne lieu à une querelle ». Le terme « contentieux » est donc très proche du terme « litige ». Pour être plus précis, la notion de contentieux peut avoir plusieurs définitions.

Dans sa définition large, un « contentieux » est une querelle, un conflit qui oppose deux ou plusieurs personnes. On dira par exemple que telle personne est en contentieux avec telle autre. Contentieux est ici synonyme de litige, querelle, différend, opposition, conflit.

Dans sa définition plus étroite et en même temps plus juridique, Le contentieux fiscal consiste en la possibilité accordée au contribuable de contester l'imposition mise à sa charge.

²³Article 21-4, CPF, 2014.

Il comprend toutes les réclamations introduites par les contribuables ou leurs représentants accrédités qui tentent à obtenir notamment :

- ✓ Soit la réparation d'erreurs commises dans l'assiette ou le calcul de l'impôt (demande en décharge ou en réduction de l'impôt émis par voie de rôle) ;
- ✓ Soit le bénéfice d'un droit résultant d'une disposition légale ;
- ✓ Soit la restitution d'impôt.

Les procédures contentieuses sont considérées comme un droit pour le contribuable de par conséquent il existe plusieurs recours après le recours préalable (ce dernier sera plus le développé en chapitre (02)).

3.1/ Recours préalable

Quelque soit la nature des impôts et taxes en cause, les contestations relevées par les contribuables sont d'abord obligatoirement adressées par voie de réclamations au directeur des impôts dont dépend le lieu d'établissement de l'imposition²⁴.

Le recours préalable est la 1^{ère} phase dont le contribuable s'adressât à administration fiscale de ce fait l'existence de recours préalables peut s'identifier à deux stades des procédures fiscales, d'une part au cours de la procédure d'imposition, d'autre part, au début de la phase contentieuse.

Au sens large et dans le cadre de la procédure contradictoire, le recours préalable prend la forme d'un recours hiérarchique, auprès du chef d'inspection ou le chef de centre des impôts.

On peut également concevoir, dans le champ des recours préalables, la possibilité de saisine, soit, les commissions de recours des impôts directs et de TVA, soit le recours juridictionnel.

En effet, il existe un autre recours qui est le recours de recouvrement qui a pour objet de rappeler au contribuable l'existence, la nature ainsi que l'importance de sa dette par des relances téléphoniques, électronique ou courrier. Quels sont les atouts qu'offre la procédure préalable de recouvrement amiable ainsi que les conditions de son efficacité. Le

²⁴ Article 71 du CPF.

recouvrement amiable favorise aussi de meilleures relations entre l'administration fiscale et contribuable.

Enfin, Le recours préalable est nécessaire en raison du nombre de litiges qu'il permet de résoudre.

(Ce type de recours est bien élargit dans le deuxième chapitre).

3.2/ Recours devant les commissions de recours des impôts directs et de la TVA

Les commissions de recours des impôts directs et de TVA ont pour rôle de réparer les erreurs commises dans l'assiette ou dans le calcul des impositions du contribuable, ou le bénéfice d'un droit résultant d'une disposition légale dont la réclamation préalable n'a pas donné satisfaction totale au réclament.

Le contribuable non satisfait de la décision du directeur doit adresser son recours au président de la commission de recours des impôts directs et de TVA compétente dans un délai de quatre mois à compter de la date de Réception de la décision de rejet total ou partiel du directeur des impôts, ou selon le cas, du chef du CDI.

3.2.1/ Réception et prise en charge du recours

Après réception du recours par le bureau d'ordre général de la DIW, ou selon le cas, du CDI, et avant d'être enregistré au niveau du bureau des commissions de recours (DIW), ou selon le cas, du service des commissions de recours (CDI), il est procédé a son analyse par un agent qualifié qui a pour mission d'identifier l'objet du recours (décharge, réduction, Restitution), et désigner la commission compétente.

3.2.2/ Examen du recours

L'examen en la forme à pour objet de décider de la recevabilité ou de l'irrecevabilité du recours par rapport aux délais d'introduction, c'est-à-dire, il s'agit pour l'agent de vérifier si le recours a été introduit dans le respect des délais fixés par la loi fiscale²⁵.

L'examen dans le fond consiste pour l'agent instructeur à identifier les impositions contestées et soulevées, s'il y a lieu, les points pris en charge lors du recours préalable et les points demeurant en litige.

²⁵Article 80 du CPF.

Après examen en la forme et en le fond l'agent instructeur formule son avis dans un projet de rapport, en vue de le soumettre au directeur des impôts, ou selon le cas au chef de centre pour validation.

3.2.3/ L'avis du directeur

Le projet de rapport sera examiné par le directeur, ou selon le cas par le chef de centre, ce dernier formulera son avis qui doit être motivé et visé par ses soins dans un rapport détaillé appelé, (fiche de synthèse).

3.2.4/ Les types des commissions de recours

Il est institué les commissions de recours suivantes :

- ✓ Commission de recours de daïra ;
- ✓ Commission de recours de wilaya ;
- ✓ Commission centrale de recours.

A/ Commission de recours de daïra

(Dont elle n'existe plus depuis 2016)

- **Composition :** la commission de recours de daïra est instituée au niveau de chaque daïra, elle se compose comme suit :
 - ✓ Du chef de daïra ou le secrétaire général de la daïra, président ;
 - ✓ Du président de l'assemblée populaire communale ou l'un de ses vice-présidents du lieu d'exercice de l'activité du contribuable ;
 - ✓ Du chef d'inspection territorialement compétent ou, selon le cas, le responsable du service contentieux du centre de proximité (CDP) ;
 - ✓ De deux (02) membres titulaires et deux (02) membres suppléants (remplaçants), pour chaque commune, désignés par les associations ou unions professionnelles. En cas d'absence ou de décès de ces dernières, ces membres sont choisis par les présidents des assemblées populaires communales parmi les contribuables des communes possédant des connaissances suffisantes pour l'exécution des travaux confiés à la commission.

- **Attributions**

Cette commission émet un avis sur :

- ✓ Les demandes portant sur les affaires dont le montant total des droits et pénalités est inférieur ou égal à deux millions de dinars (2.000.000 DA) et pour lesquelles l'administration a préalablement rendu une décision de rejet total ou partiel ;
- ✓ Les demandes formulées par les contribuables relevant des centres de proximité des impôts.

La commission se réunit sur convocation de son président une fois par mois. La réunion de la commission ne peut se tenir valablement qu'en présence de la majorité de ses membres. La commission convoque les contribuables intéressés ou leur conseiller à se faire entendre et, à cet effet, elle doit les aviser vingt (20) jours avant la date de la réunion.

Les avis de la commission doivent être approuvés à la majorité des membres présents. En cas de partage égal des voix, celle du président est prépondérante. Ces avis, signés du président de la commission, sont notifiés par le secrétaire, selon le cas, au directeur des impôts de la wilaya ou au chef du centre de proximité des impôts dans un délai de dix (10) jours, à compter de la date de clôture des travaux de la commission.

B/ Commission de recours de wilaya Composition

La commission de recours de wilaya est instituée auprès de chaque wilaya elle se compose :

- ✓ D'un (01) magistrat désigné par le président de la cour territorialement compétent, président ;
- ✓ D'un (01) représentant du wali ;
- ✓ D'un membre de l'assemblée populaire de wilaya ;
- ✓ D'un responsable de l'administration fiscale de la wilaya, ou selon le cas, le chef du CDI;
- ✓ D'un (01) représentant de la chambre de commerce siégeant dans la wilaya ou à défaut, de celle dont la compétence s'étend à ladite wilaya ;
- ✓ De cinq (05) membres titulaires et cinq (05) membres suppléants désignés par les associations ou unions professionnelles. En cas d'absence de ces derniers, ces membres sont choisis par le président de l'assemblée populaire de wilaya parmi les membres de l'assemblée populaire de wilaya, possédant des connaissances suffisantes pour l'exécution des travaux confiés à la commission ;

- ✓ D'un (01) représentant de la chambre d'agriculture de la wilaya.
- **Attributions :** la commission de recours de wilaya est appelée à émettre un avis sur :
 - ✓ Les demandes portant sur les affaires dont le montant total des droits et pénalités (impôts directs et TVA) est supérieur à deux millions de dinars (2.000.000 DA) et inférieur ou égal à vingt millions de dinars (20.000.000 DA) et pour lesquelles l'administration a préalablement rendu une décision de rejet total ou partiel ;
 - ✓ Les demandes formulées par les contribuables relevant de la compétence des centres des impôts.

En ce qui concerne l'avis et la réunion de la commission de wilaya, elle suit la même procédure qu'en ce qui concerne les commissions de daïra.

C /Commissions centrale de recours

Commission centrale de recours est la plus haute instance en matière de recours contentieux relevant des impôts directs et taxes sur la valeur ajoutée. Elle est instituée auprès du ministère chargé des finances.

- **Composition :** une commission centrale de recours se compose :
 - ✓ Du ministre chargé des finances ou son représentant dûment mandaté, président ;
 - ✓ D'un représentant du ministère de la justice ayant au moins un rang de directeur ;
 - ✓ D'un représentant du ministère du commerce ayant au moins un rang de directeur ;
 - ✓ Du directeur général du budget ou son représentant ayant au moins un rang de directeur ;
 - ✓ Du directeur central du trésor ou son représentant ayant au moins un rang de directeur ;
 - ✓ D'un représentant de la chambre de commerce de la wilaya concernée, ou à défaut d'un représentant de la chambre nationale de commerce ;
 - ✓ D'un représentant de l'union professionnelle concernée ;
 - ✓ D'un représentant de la chambre d'agriculture de la wilaya concernée, ou à défaut d'un représentant de la chambre nationale d'agriculture ;

- ✓ D'un représentant désigné par le directeur des grandes entreprises ;
- ✓ Du sous-directeur chargé des commissions de recours à la direction générale des impôts en qualité de rapporteur.

Le secrétariat de la commission est assuré par les services de la direction générale des impôts, ses membres sont désignés par le directeur général des impôts.

- **Attributions :** La commission centrale de recours est appelée à émettre un avis sur réclamations ci après :
 - ✓ Les demandes formulées par les contribuables relevant de la direction des grandes entreprises et pour lesquelles cette dernière a préalablement rendu une décision de rejet total ou partiel ;
 - ✓ les affaires dont le montant total des droits et pénalités (impôts directs et TVA) excède vingt millions de dinars (20.000.000 DA) et pour lesquelles l'administration a préalablement rendu une décision de rejet total ou partiel.

Après signature du rapport, le dossier est transmis au secrétariat de la commission de recours. Selon les quottes d'impositions tel que repris au tableau ci-dessous.

La compétence des commissions de recours est liée au montant des impositions contestées et au lieu de l'imposition, on distingue trois types de commissions.

Tableau n°05 : Les trois types de commissions

Commission de recours des impôts directs et de TVA	Les seuils de compétence
Commission de recours de daïra (CRD)	Montant total des impositions contestées inférieur ou égal a deux millions de dinars 2000000DA.
Commission de recours de wilaya (CRW)	Entre deux millions de dinars 2000000DA et vingt millions de dinars 20.000.000DA

	Commission centrale de recours (CCR)
Commission centrale de recours (CCR)	Montant total des impositions contestées supérieur à vingt millions de dinars 20.000.000DA

Source : élaboré par nos soins à partir les données fournit par l'administration fiscale.

3.3/ Le recours judiciaire

L'action devant la justice commence par la saisine du tribunal administratif, et peut aller jusqu'au conseil d'Etat qui intervient en tant que juge d'appel.

3.3.1/ Cas de saisine du tribunal administratif

L'article 82 du CPF a énuméré les différentes situations susceptibles d'entraîner la saisie du tribunal administratif. Il s'agit des cas suivants :

- Notification d'une décision de rejet total ou partiel sur la réclamation initiale notifiée soit par le DIW, CDI, ou CPI ;
- Non réception de la notification de la décision après expiration du délai fixé pour le traitement des réclamations préalables introduites au prés du DGE, DIW, CDI, et CPI

3.3.2/ Délai de saisine du tribunal administratif

Le contribuable doit exercer son droit de saisine du tribunal administratif dans un délai de quatre mois qui commence à compter de :

- Soit la date de réception de l'avis notifié à l'intéressé suite à sa réclamation ou à son recours devant les commissions ;
- Ou de la date d'expiration des délais fixés par les dispositions du CPF pour statuer sur réclamations préalable.

3.4/ le recours gracieux

Le contentieux de l'impôt porte également sur les demandes des contribuables tendant à obtenir la remise ou la modération de leurs dettes fiscales en faisant appel à la bienveillance de l'administration.

Pour obtenir une réduction de sa dette fiscale, le contribuable dispose de voies de recours, tant dans le cadre de la juridiction contentieuse que celle gracieuse.

Ce type de recours Consiste à solliciter, pour des raisons particulières, une remise ou modération d'une imposition dont on ne conteste pas le bien-fondé.

La remise ou la modération est l'abandon consenti unilatéralement par l'administration de la totalité (remise) ou d'une partie (modération) de la créance qu'il s'agisse de droits en principal (impôts directs) ou de pénalités (en toute matière fiscale).

3.4.1/ les principes

Le recours gracieux concerne :

- les contribuables
- dans l'impossibilité de se libérer de l'impôt (CPF, art. 92) ;
- les contribuables se trouvant de bonne foi (CPF, art. 93-1, alinéa 5) : nécessité d'apprécier la ponctualité habituelle, au regard de leurs obligations fiscales, ainsi que les efforts consentis pour se libérer de leurs dettes fiscales ;
- pour cause d'indigence ou de gêne (CPF, art. 93-1) Porte sur l'impôt en principal, les majorations et les amendes fiscales.

3.4.2/ Domaine de la juridiction gracieuse

Ce domaine est réservé aux demandes qui ont pour objet d'obtenir de l'administration fiscale une mesure de bienveillance portant abandon ou atténuation des impositions ou des pénalités mises à leur charge. Les demandes peuvent également être introduites par les receveurs en vue d'être déchargés ou dispensés de poursuites pour des impositions dont il n'a pas pu assurer le recouvrement.

Il s'agit des demandes tendant à l'admission en non valeur des impositions dont le recouvrement ne peut avoir lieu par suite notamment de l'absence, décès ou de l'insolvabilité du contribuable. Toute fois si le contribuable revient à de meilleures situations financières le receveur peut faire renaître la dette fiscale ayant fait l'objet de l'admission en non valeur.

3.5/ la remise conditionnelle :

La remise conditionnelle peut être définie comme étant un contrat par lequel l'administration fiscale et le contribuable mettent fin soit à une contestation née par

l'introduction d'un recours contentieux préalable, ou préviennent une contestation à naitre issue d'impositions enrôlées et mises en recouvrement moyennant des concessions réciproques :

- L'administration s'engage à consentir une atténuation des pénalités d'assiette et amendes fiscales appliquées ;

- De son coté, le contribuable prend l'engagement de payer les sommes maintenues à sa charge dans le délai fixé dans le contrat et renonce à toute procédure contentieuse concernant les droits et les pénalités visés par le contrat.

En somme, en acceptant de transiger sur le montant de pénalités, l'administration fiscale s'assure du paiement de l'impôt en mettant un terme à la procédure contentieuse.²⁶

3.5.1/ le champ de la remise conditionnelle

Selon la loi de finances 2013 la remise conditionnelle couvre les pénalités d'assiette et les amendes fiscales en toute matière fiscale. Elle peut, donc concerner les sanctions fiscales, appliquées au titre des impôts directs, des taxes sur le chiffre d'affaires, des droits d'enregistrement, des droits de timbre et des impôts indirects, ainsi que des droits et taxes non codifiés dont les règles d'assiette, de recouvrement et de contentieux sont régies par les codes fiscaux et des CPF.

Selon la note ministérielle n 33 du 20 janvier 2014 il avait été précisé que les dispositions des articles 18 et 19 de la loi de finances pour 2013, relative à la remise conditionnelle des pénalités et amendes fiscales s'appliquent aux pénalités d'assiette ou amendes fiscales liées à des impositions établies consécutivement à un contrôle fiscal, susceptible d'être contestées ou font déjà l'objet de contestation.

Cependant, des sollicitations ont été formulées tant par les contribuables que par les services pour étendre le bénéfice de ce dispositif aux pénalités de recouvrement au motif que :

- L'introduction d'une demande de remise conditionnelle ne suspend pas l'application de ces pénalités ;
- Le traitement de ces demandes nécessite souvent une durée dépassant un mois, ce qui engendre l'application desdites pénalités ;
- La remise gracieuse de ces pénalités ne peut être accordée.

²⁶LF2013 : mesures relatives a la remise conditionnelle/MF/DGI/DCTX

Il est demandé d'instruire nos services à l'effet d'inclure, dans la proposition de remise conditionnelle à notifier au contribuable, les pénalités de recouvrements.

L'objectif recherché de la remise conditionnelle des pénalités fiscales est d'assurer le paiement de l'impôt en mettant fin à la procédure contentieuse. Cette mesure permet, au contribuable, par voie transactionnelle, de réduire sa dette fiscale. Ainsi lorsque celui-ci n'est pas satisfait de la proposition de remise conditionnelle notifiée en sa faveur, après avis de la commission de recours gracieux compétente, il se doit de s'acquitter de la totalité de ses impositions exigibles.

Par conséquent, les instructions contenues dans la note n°33 du janvier 2014, relative à l'extension du dispositif de la remise conditionnelle aux pénalités de recouvrement, sont applicables à toutes les demandes introduites par les contribuables dans les délais requis et pour lesquelles aucun contrat de remise conditionnelle n'a été encore conclu.

En effet, une fois le contrat conclu, le contribuable ayant accepté les montants de la remise conditionnelle accordée, ne peut plus introduire une deuxième demande de remise conditionnelle pour les mêmes impositions. De même, le directeur des impôts, ne pourra plus revenir sur les termes dudit contrat conclu, sauf lorsque des éléments le rendant caduc ont été constatés.

3.5.2/ Modalités d'octroi d'une remise conditionnelle

Pour octroyer une remise conditionnelle il y'a plusieurs étapes à suivre.

A/Demande formulé par le contribuable

- **Forme contenu et présentation de la demande**

La demande de remise conditionnelle, formulée par le contribuable doit expressément préciser que ce dernier sollicite l'application de l'article 93 bis du CPF, elle doit également, indiquer les pénalités pour lesquelles l'atténuation est sollicitée.

La demande de remise conditionnelle est obligatoirement présentée par le contribuable lui-même, le mandat prévu par les dispositions de l'article 75 du CPF ne concerne que les voies de recours contentieuses. Par conséquent, cette condition conduit à considérer comme irrecevables les demandes formulées par une personne autre que le concerné.

- **Délai**

En égard à la nature même des demandes de remise conditionnelle, dont l'objet est d'éviter ou de mettre fin à une procédure contentieuse de recours préalable entamée celles-ci, peuvent être formulées :

- ✓ Avant expiration des délais de réclamation prévus a l'article 72 du CPF, commenté et explicité par l'instruction générale des procédures contentieuses ;
- ✓ Ou lors d'un contentieux préalable en cours de traitement.

B/Examen de la demande de la remise conditionnelle

❖ Réception et enregistrement des demandes

A la réception des demandes de remise conditionnelle, selon le cas, par la direction des grandes entreprises, la direction des impôts, le centre des impôts, il est procédé à leur annotation à l'aide d'un timbre spécial, de la date de leur arrivée. Enregistrement sur un registre spécial, lequel devra répondre les rubriques suivantes :

- ✓ Numéro d'ordre de la demande ;
- ✓ Date d'introduction de la demande ;
- ✓ Nom, prénom ou raison social du contribuable ;
- ✓ NIF ;
- ✓ Activité exercée ;
- ✓ Année d'imposition et référencesetc.

❖ Examen sommaire de la demande :

Le service ou le bureau des commissions de recours devra procéder aux examens Suivants :

- ✓ Examen de compétence ;
- ✓ Examen de complétude du dossier ;
- ✓ Examen d'éligibilité au dispositif.

❖ Elaboration d'une fiche de synthèse

Le service des commissions de recours doit reprendre

- ✓ L'origine des impositions dont la remise des pénalités et amendes est sollicitée ;
- ✓ Le stade de traitement du recours préalable éventuellement introduit.

❖ Formalisation des dossiers de remise conditionnelle et présentation à la commission de recours gracieux compétente.

❖ Avis de la commission de recours gracieux.

C /Réponse contribuable

Les propositions arrêtées par la commission doivent être notifiées au contribuable par voie recommandée contre accusé de réception, en lui indiquant qu'il dispose d'un délai de 30 jours pour répondre auxdites propositions .En effet deux situations peuvent se présenter par ce dernier.

- **Cas d'une réponse négative**

Lorsque le contribuable n'adhère pas à la proposition qui lui a été notifiée, cette dernière est considérée comme nulle et non avenue. Par conséquent, le traitement de la réclamation préalable éventuellement introduite reprendra son cours.

- **Cas d'une réponse favorable**

Lorsque le contribuable accepte la proposition notifiée, il devra formuler une réponse sur l'imprimé portant proposition de remise, lequel sera retransmis à l'administration fiscale.

A l'issue de l'examen de sa réponse, il sera invité à se présenter pour signer l'engagement prévoyant la remise conditionnelle.

Le contribuable ne répond pas à la proposition dans le délai imparti :

Lorsque le contribuable ne formule pas de réponse dans les trente jours de la réception de la notification de la proposition de remise conditionnelle, une décision de rejet devra être prononcée et notifiée à l'intéressé.

D /Décision de la remise conditionnelle

Le contribuable devra être invité à se présenter à la DIW territorialement compétente afin de signer le contrat relatif à la remise conditionnelle.

Une fois les droits acquittés, le contribuable devra se présenter à la DIW territorialement compétente, muni de la ou des quittances de paiement attestant de l'apurement de sa dette fiscale.

Ainsi sur la base du contrat de remise conditionnelle, il sera procédé :

- ✓ L'établissement d'une décision de remise conditionnelle des pénalités et amendes fiscales ;
- ✓ La notification de cette décision au contribuable par voie recommandée contre accusé de réception ou remise en main propre ;
- ✓ L'établissement d'un certificat d'annulation à transmettre au receveur ;
- ✓ Le classement définitif du dossier contentieux.

Conclusion du chapitre

L'impôt est considéré comme une charge assez lourde à supporter par certains agents économiques qui préfèrent fuir l'impôt que de faire face. Mais ce n'est pas la bonne solution même si il est injuste, car il est la ressource la plus importante qui finance le secteur public, et qui protège la production nationale.

Enfin, d'une autre part le contentieux fiscal désigne toute contestation ou conflit opposant l'administration et le contribuable sur leurs droits respectifs, quels que soient les moyens par lesquels les parties tentent de les résoudre.

Le souci de l'administration fiscale est de réduire le volume des litiges fiscaux par la mise en place d'un ensemble de dispositions visant à prévenir le contentieux et en utilisant les différents contrôles fiscaux cités dans les origines fiscales à fin de prendre la décision finale.

Après avoir terminé le 1^{er} chapitre, nous allons entamer à étudier le de 2^{ème} chapitre ou nous allons expliquer brièvement le sujet de notre mémoire de recherche qui est l'application des procédures de recours préalable.

CHAPITRE II :

LA RÉCLAMATION PRÉALABLE : UNE PROCÉDURE DU CONTENTIEUX ADMINISTRATIF.

Section 01 : Introduction de la réclamation préalable aux services compétents

Tout d'abord, le réclamant doit impérativement respecter certaines règles et formalités Pour ne pas risqué de voir son recours rejeté pour vice de forme en respectant notamment :

- ✓ Le délai de dépôt de sa réclamation ;
- ✓ Sa forme et son contenu (fond);
- ✓ Éventuellement un Sursis légal de paiement, avec versement des 30% des droits dus.

1.1/ Délai d'introduction de la réclamation

La déchéance et la forclusion de la réclamation sont encourues dès lors que la demande a été introduite après la date d'expiration du délai. Il est, par conséquent, important de déterminer l'étendue du délai légal et son mode de computation.

En règle générale, et selon les dispositions de l'article 72 du Code des Procédures Fiscales (CPF), les réclamations sont recevables jusqu'au 31 Décembre de la deuxième année suivant celle de la mise en recouvrement du rôle ou de la réalisation des événements qui motivent ces réclamations. En d'autres termes, au plus tard le 31 Décembre de la deuxième année suivant celle de la réalisation de l'événement motivant la contestation. A titre d'exemple, les contestations portant sur un rôle mis en recouvrement à la date du 20 Février 2012, doivent être formulées par la partie requérante au plus tard le 31 Décembre 2014.

Toutefois et conformément aux dispositions du troisième aliéna dudit article du CPF, lorsque l'impôt ne donne pas lieu à l'établissement d'un rôle, les contestations relatives à l'application des retenues effectuées à la source, sont recevables jusqu'au 31 Décembre de la deuxième année suivant celle au cours de laquelle la retenue a été opérée.

Dans les autres cas, la réclamation est recevable jusqu'au 31 Décembre de la deuxième année suivant celle au titre de laquelle l'impôt est versé.

La date retenue pour l'appréciation de la recevabilité de la réclamation est celle de son arrivée au service des impôts même non compétent et si le dernier jour du délai est férié, la réclamation peut être reçue le jour ouvrable suivant.

Le point de départ des délais de réclamation diffère selon la nature des impôts, l'état du recouvrement ou le mode de prescription des impôts, voire le motif de la réclamation. Ces différentes situations sont décrites dans le tableau ci-dessus :

Tableau N°06 : récapitulatif des délais de réclamation

Nature de la Reclamation	Délais	Point de depart
Impôts perçus par voie de rôle	31 décembre de la deuxième année suivant celle de la mise en recouvrement du rôle	Date de mise recouvrement du rôle
Erreur d'expédition des avertissements	31 Décembre de la deuxième année suivant celle de la réception des avertissements	Date de réception de nouveaux avertissements
Faux ou double emploi	31 Décembre de la deuxième année suivant celle au cours de laquelle le contribuable a eu connaissance certaine de faux ou double emploi	Date à laquelle le contribuable a eu connaissance certaine de l'existence desdites cotes
Retenues à la source (IRG- IBS)	31 Décembre de la deuxième année suivant celle au cours de laquelle la retenue a été opérée	Date à laquelle la retenue a été opérée
Impôts versés spontanément par le contribuable	31 Décembre de la deuxième année suivant celle au titre de laquelle l'impôt a été versé	Date à laquelle l'impôt a été versé
Evaluation des chiffres d'affaires des exploitants placés sous le régime de l'IFU	Six (06) mois, à compter de la date de notification définitive du forfait	Date de notification définitive du forfait IFU

Source : instruction générale sur les procédures contentieuses 2012- DCX-DGI

Il s'en suit que toute réclamation formulée hors des délais suscités est irrecevable, ou formulée de manière à rendre l'application de la règle des délais difficile. Il s'agit notamment des : réclamations prématurées, réclamations tardives, réclamations complémentaires et réclamations successives.

- ✓ **Les réclamations prématurées** : ce sont celles qui sont introduites antérieurement à la date servant de point de départ au délai de réclamation fixé par la loi sont prématurées et par conséquent sont irrecevables.
- ✓ **Les réclamations tardives** : il s'agit de toute réclamation (demande) introduite après le délai requis. On considère qu'elle est entachée de déchéance ou forclusion pour avoir été présentée après l'expiration du délai légal édicté par l'article 72 du CPF.

Cette déchéance étant d'ordre public, elle ne peut être levée. Cependant, elle ne prive pas les directeurs (DGE, DIW) ou les Chefs de Centre des Impôts (CDI, CPI), selon le cas et dans leur domaine de compétence respective, du pouvoir de prononcer d'office le dégrèvement ou la restitution des droits formant surtaxe et de donner satisfaction en totalité ou en partie aux réclamations tardives.

- ✓ **Les réclamations complémentaires** : ce sont celles qui apportent des éléments nouveaux. Elles sont considérées comme recevables lorsqu'elles sont introduites avant l'intervention de la décision et dans le délai légal.
- ✓ **Les réclamations successives** : ce sont celles qui portent sur les mêmes impositions et points de contestations que ceux ayant fait l'objet de réclamation initiale. A ce titre, deux cas peuvent se présenter :
 - **Réclamations introduites avant l'intervention de la décision** : il convient, dans ce cas là, de verser cette réclamation dans le dossier et d'informer le contribuable du double emploi ;
 - **Réclamations introduites après l'intervention de la décision** : dans ce cas, il convient de transmettre une simple lettre au requérant l'informant que sa réclamation forme un double emploi et ne peut, par conséquent, être examinée tout en lui mentionnant les références de sa première réclamation, ainsi que celle de la décision notifiée à l'issue de l'examen de celle-ci.

1.2/ Forme et contenu de la réclamation

La réclamation doit, en principe, être individuelle et son support peut être constitué par une simple lettre. En outre, la présentation de la réclamation, au plan de son contenu, doit comporter des précisions concernant son rédacteur, l'énoncé de son objet et la communication de certaines pièces.

1.2.1/ Conditions de forme

Le contribuable qui souhaite introduire un recours, devant l'administration fiscale, devra respecter les règles de forme suivantes :

A. Formulation d'une réclamation individuelle: aux termes de l'article 73 bis 1 du CPF, les réclamations doivent être individuelles.

Toutefois, et dans des cas limitativement énumérés par ce même article, la réclamation peut être collective :

- Lorsque l'imposition concerne une collectivité de contribuables ;
- Lorsque les membres d'une société de personnes contestent les impôts mis à la charge de cette société.

En pratique, les autres demandes collectives demeurent recevables à l'égard du premier signataire.

En outre, la réclamation contentieuse, n'est en aucun cas soumise aux droits de timbre, quelles que soient la nature et l'importance des impôts et taxes contestés.

B. Signature et mandat:

- **Signature :** la réclamation doit porter la signature manuscrite de son auteurs. La règle ainsi posée ne s'oppose pas à ce qu'une personne illettrée ou physiquement incapable de signer, puisse valablement présenter une réclamation non signée. Toutefois, sous réserve de cette exception, il ya lieu, de considérer, comme irrecevable, une réclamation qui n'est revêtue d'aucune signature de son auteur ;
- **Mandat :** toute personne, qui introduit ou soutient pour autrui une réclamation ou un recours devant la commission compétente, doit justifier d'un mandat régulier établi sur un imprimé fourni par l'administration fiscale non soumis au droit de timbre, ni à la formalité de l'enregistrement.

Toute personne titulaire d'un mandat et qui n'intervient pas au titre de son activité Professionnelle, est tenue de faire légaliser sa signature auprès des services communaux habilités.

Toutefois, la production d'un mandat n'est pas exigée des personnes agissant au nom et pour le compte de contribuables requérants, de par leur profession, leur statut juridique ou leur position vis-à-vis des impositions réclamées. Il s'agit¹⁵:

- ✓ Des avocats régulièrement inscrits au barreau qui doivent, toutefois, présenter leur lettre de constitution ;
- ✓ des personnes qui détiennent, de par leur fonction ou leur qualité, le droit d'agir au nom de l'entreprise, tels que les gérants pour les SARL, les PDG pour les sociétés par actions, les membres des sociétés en nom collectif, les employés salariés de leur entreprise ainsi que les salariés de l'entreprise concernée ;
- ✓ des personnes mises en demeure d'acquitter les cotisations visées dans les réclamations.

1.2.2/ Conditions de fond

Le principe fondamental précédemment indiqué et selon lequel la réclamation administrative préalable présente un caractère obligatoire, oblige à ce qu'il soit porté une attention toute particulière au contenu même de la contestation élevée dans cette réclamation.

Ce recours auprès du service compétent doit donc mentionner expressément l'étendue exacte de la contestation, la nature des impositions contestées, les années concernées par la demande l'étendue du montant en principal de ces impositions contestées ou des pénalités, la décharge, réduction ou restitution sollicitées.

En outre, la réclamation doit être accompagnée de l'avertissement ou d'un extrait de rôle. A défaut de production de l'avertissement, la réclamation doit indiquer le numéro de l'article du rôle sous lequel figure l'imposition contestée et, dans le cas où l'impôt ne donne pas lieu à l'établissement d'un rôle, être accompagnée d'une pièce justifiant le montant de la retenue ou du versement contesté.

A défaut, la réclamation ne comportant pas une telle argumentation, au moins dans un exposé sommaire, serait irrecevable¹⁶, sauf à ce que ce vice de forme soit réparé jusqu'à la

¹⁵ Instruction générale sur les procédures contentieuses, DCX.-DGI, 2012, page 06.

¹⁶ Pillet François, « Guide pratique de la procédure dans le contentieux fiscal », 3e édition, éditions du Juris-Classeur, France, 2003. Page 71.

décision de l'agent compétent et avant l'expiration du délai de réclamation, dans le cas du contentieux de l'assiette.

Les vices de forme qui peuvent être réparés avant l'intervention de la décision sont :

- ✓ L'absence de mention de l'imposition contestée;
- ✓ Le défaut d'élection de domicile d'un contribuable domicilié hors d'Algérie;
- ✓ L'absence d'exposé sommaire des moyens et des conclusions;
- ✓ Le défaut de production de l'avertissement ou d'une pièce justifiant le montant
- ✓ de la retenue ou du versement de l'impôt contesté.

1.3/Le sursis légal de paiement (SLP)

Aux termes de l'article 74 du code de procédures fiscales « le contribuable qui introduit une réclamation, par laquelle il conteste le bien fondé ou la quotité des impositions mises à sa charge, peut surseoir au paiement de la partie contestée desdites impositions, en s'acquittant auprès du receveur compétent, d'un montant égal à 30% de ces impositions, s'il en sollicite le bénéfice dans sa réclamation ».

Il ressort clairement de la lecture de cet article, que la demande du sursis de paiement constitue une simple faculté pour le contribuable qui conteste une imposition d'en différer le paiement jusqu'à ce que l'administration ait statué sur sa demande. L'application de cette mesure est réservée uniquement aux réclamations issues des contrôles fiscaux (examen formel ou approfondi des déclarations, vérification de comptabilité, vérification ponctuelle de comptabilité et Vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble-VASFE¹⁷).

Le sursis légal de paiement apparaît donc comme un dispositif important dans la Protection du contribuable à condition que soient remplies les conditions de son octroi pour Produire des effets qui entraînent essentiellement la suspension du paiement de l'intégralité de L'imposition¹⁸.

¹⁷ VASFE : Vérification Approfondie de la Situation Fiscale d'Ensemble.

¹⁸ Kadi Hanifi Mokhtaria , « le contentieux fiscal algérien », les éditions du sahel, Alger, 2011. Page 78.

1.3.1/Conditions d'octroi du SLP

L'octroi du sursis de paiement est subordonné à la satisfaction, par le contribuable réclamant des conditions suivantes :

- En premier lieu, la réclamation doit être introduite dans les délais et les conditions de forme susmentionnés. Le SLP n'est pas octroyé au contribuable qui reconnaît et accepte le montant de son imposition, mais à celui qui en conteste le bien fondé ;
- En outre, la demande doit être expresse, c'est-à-dire, viser les dispositions de l'article 74 du code des procédures fiscales à fin de bénéficier d'un sursis de paiement, en précisant le montant ou les bases du dégrèvement auxquelles il estime avoir droit;
- Enfin, le contribuable doit justifier le paiement des 30% du montant des impositions contestées, en joignant, à la réclamation, la quittance de paiement.

Dès lors que les trois conditions sont remplies, le sursis de paiement constitue un droit pour le contribuable qui peut se prévaloir de ses effets. Cependant, les directeurs (DGE, DIW) ou les Chefs de centre des impôts (CDI, CPI) doivent vérifier et s'assurer avant son octroi (SLP), qu'il ne s'agit pas d'un des cas suivants :

- Usage, par le contribuable, de manœuvres dilatoires visant à organiser son insolvabilité ;
- Cessation d'activité et liquidation de l'entreprise ;
- Redressements ponctués par des poursuites pour manœuvres frauduleuses.

1.3.2/ Intervention de la décision contentieuse

Lorsque la décision prononcée sur la réclamation est notifiée au contribuable, une copie de celle-ci est remise au receveur compétent, pour lui permettre de déterminer le montant requis en règlement, ce dernier différera selon la nature de la décision rendue¹⁹.

A ce titre, trois cas de figure peuvent se présenter :

- A. Rejet total du recours introduit:** le receveur prend toutes les mesures nécessaires pour recouvrer le reliquat des droits dus c.à.d. les 70% des impositions contestés.
- B. Admission totale du recours introduit :** les 30% payées par le contribuable doivent faire l'objet de restitution totale à ce dernier par le receveur.

¹⁹ Instruction générale sur les procédures contentieuses, DCX-DGI, 2012, page 09.

c. Admission partielle du recours introduit : si la tranche de 30% déjà acquittée est supérieure au montant du reliquat des impositions demeurant en litige, le receveur devra restituer le surplus des droits acquittés, dans le cas contraire, le receveur doit recouvrer la différence entre la tranche de 30% payée et les droits restants en litige.

Exemple :

Un contribuable X a cessé son activité au 31/12/2009, un recouplement parvenu aux services concernant des achats en 2010, donc le contribuable doit être régularisé (imposé) pour l'exercice 2010 pour absence de déclarations. Le service va lui adresser une notification de redressement avec un courrier recommandé et accusé de réception et ce dernier doit répondre dans le même document dans un délai de trente jours.

Deux cas peuvent se présenter

- **Réponse justifiée :** on classe la notification et le service taxateur abandonne les propositions de redressement.
- **Réponse injustifiée ou absence de réponse** dans le délai de trente jours fixé par la loi, Dans ce cas c'est l'établissement d'un rôle d'imposition qui sera envoyé au receveur des impôts lequel procède à l'envoi de l'avis à payer au contribuable en vue de paiement.

Le contribuable peut reconnaître la régularisation fiscale opérée (le bien fondé de l'imposition), il procède au règlement de sa dette au niveau de la recette, donc il y'aura pas de contentieux à contrario, le contribuable ne reconnaît pas le bien fondé de l'imposition, dans ce cas il ya naissance du litige entre l'administration fiscale et le contribuable ce qui engendre un recours préalable.

Si le contribuable produit des justifications fondées l'annulation de l'imposition sera prononcée. À défaut un rejet sera prononcé.

1.3.3/ Effets du sursis légal de paiement

Le contribuable réclamant, bénéficiaire du sursis légal de paiement, ne peut être poursuivi pour les 70% restants des impositions contestées. Le SLP suspend toute mesure coercitive à son encontre, et ce, à partir de la date de son octroi²⁰.

Il suspend également le délai de prescription de l'action en recouvrement de l'administration. Toutefois, il n'interrompt pas le cours des pénalités de retard applicables pour le paiement tardif. Ces dernières peuvent, par contre, faire l'objet de remise ou de modération au plan gracieux sur demande du contribuable requérant.

Il ne perd son effet que lorsque le directeur rend sa décision même lorsque celle-ci est prononcée hors délai²¹.

Section 0 2: Instruction de la réclamation

Les règles de prises en charge des réclamations contentieuses s'inscrivent dans le cadre de la normalisation des procédures de gestion du contentieux. Ainsi, l'instruction d'une réclamation comporte trois (03) procédures :

- ✓ La gestion du dossier de la réclamation;
- ✓ L'examen de la réclamation;
- ✓ Avis de la structure chargée du contentieux.

2.1/La gestion du dossier de la réclamation

2. 1.1/ Réception et analyse des réclamations

Dès réception de la réclamation par voie postale ou déposée en main propre, par le bureau d'ordre général de la structure destinataire de la réclamation (DGE, DIW, CDI, CPI), il est procédé à son annotation, à l'aide d'un timbre spécial, de la date de son arrivée puis à sa transmission, selon le cas, à la sous direction du contentieux ou, au service principal du contentieux (pour le CDI et CPI).

La réclamation est enregistrée, au niveau de la structure chargée du contentieux, sur un Registre ouvert à cet effet. Un récépissé doit être remis au contribuable ²²par Cette structure, suivant modèle réglementaire prévu.

²⁰ Instruction générale sur les procédures contentieuses. DCX-DGI.2012, page 09.

²¹ Dr. Mohamed Abbas MAHERZI : introduction à la fiscalité. Edition ITCIS 2010. Page 109

²² Article 71 du code des procédures fiscales.2014.DGI.

La Sous Direction du Contentieux (DIW-DGE) ou le service principal du contentieux (CDI- CPI), après réception, enregistre et transmet, la demande formulée par le requérant, au Service des réclamations, lequel procède à l'annotation du registre des réclamations en Reprenant les indications suivantes :

- Désignation du requérant ;
- Date d'introduction de la réclamation ;
- Nature et montant des impositions contestées ;
- Date d'émission du rôle ;
- Origine des impositions contestées (identification du service taxateur) ;
- Inscription de la mention « SLP » si l'intéressée sollicite un SLP²³.

Cependant, en cas d'une réclamation atteinte d'un vice de forme susceptible d'être Régularisé, le contribuable devra être invité pour compléter son dossier par la fourniture des Pièces justificatives, par lettre recommandée avec accusé de réception, en lui accordant un Délai de 30jours à compter de la date de réception de la lettre.

En effet, les vices de formes qui peuvent être réparés jusqu'à l'intervention de la Décision sont, notamment²⁴:

- ✓ Absence de mention de l'imposition contestée ;
- ✓ Absence d'exposé sommaire des moyens et des conclusions ;
- ✓ Défaut de production de l'avertissement ou d'une pièce y substituant ;
- ✓ Défaut de signature.

Dès réception de la réponse, la réclamation régularisée est inscrite au registre de l'inspection ou de la structure concernée à laquelle elle sera transmise, pour instruction.

Toutefois, lorsque le contribuable n'a pas donné suite dans le délai imparti à la demande de régularisation, sa réclamation peut faire l'objet de rejet pour irrecevabilité. Mais pour ce qui est des réclamations atteintes de déchéance ou d'un vice de forme les rendant définitivement irrecevables, elles doivent être soumises à l'instruction, afin de permettre, de

²³ Article 71 du code des procédures fiscales.2014.DGI

²⁴ Instruction générale sur les procédures contentieuses. DCX.DGI.2012, page 13.

les solutionner suivant la procédure de dégrèvement d'office, dans le cas où ces demandes s'avèrent fondées. (Suivant les dispositions de l'article 95 du CPF).

Après cela, la structure chargée du contentieux procède au montage des réclamations, en vue d'une transmission au service ayant établi les impositions contestées, pour instruction préliminaire.

2.1.2/ Transmission des réclamations au service taxateur pour instruction préliminaire

Dès la réception du dossier contentieux par le service taxateur, ce dernier procède à enregistrement sur un registre série I n°11 ouvert à cet effet.

Il appartient donc, au gestionnaire qui a établi les bases ou assuré la liquidation de l'impôt Contesté d'instruire les réclamations dirigées contre ladite imposition.

Cette instruction devra retracer, d'une façon détaillée, l'origine et le mode d'établissement des impositions contestées, afin de permettre à la structure chargée du contentieux d'instruire le dossier et de préparer les conclusions à arrêter pour la prise de décision²⁵.

A l'issue de leur examen préliminaire et après annotation du dossier fiscal et du registre des réclamations, les requêtes sont renvoyées à la structure chargée du contentieux pour instruction.

2.2/Examen de la réclamation

Une fois le dossier de réclamation, accompagné de l'instruction préliminaire, est Réceptionnée par la structure chargée du contentieux, il sera procédé à son instruction par les Agents instructeurs du bureau des réclamations du bureau des réclamations (DIW, DGE) ou, selon les cas, du service des réclamations (CDI et CPI).

L'agent instructeur devra vérifier si toutes les pièces nécessaires pour le traitement de la réclamation ont été versées par le service taxateur, notamment :

- ✓ Les notifications de redressement ainsi que la justification de leur envoi avec Accusé de réception ;
- ✓ La copie du rôle d'imposition contestée ;
- ✓ Avis de vérifications pour les contrôles sur place ;
- ✓ L'état comparatif des bilans pour les cas de vérification de comptabilité.

²⁵ Instruction générale sur les procédures contentieuses. DCX.DGI.2012.Page 15

2.2.1/ Examen en la forme

Cet examen consiste à rechercher pour chaque réclamation :

- ✓ D'une part : si elle a été présentée dans les délais prévus par la loi en déterminant notamment pour chaque réclamation : sa date de présentation, l'étendue du délai applicable et la date d'expiration de ce délai ;
- ✓ D'autre part, aux règles de forme légalement fixées notamment : le caractère individuel ou collectif de la demande, l'obligation d'élire un domicile en Algérie, la signature et la qualité de l'auteur de la demande...

Toutefois, il est pour rappel que l'existence d'un vice de forme définitif ne dispense pas l'agent chargé de l'instruction de procéder à l'examen au fond des réclamations.

2.2.2/ Examen en le fond

Après avoir étudié les réclamations dans les conditions indiquées ci-dessus, l'agent instructeur du contentieux procède à leur examen relatif au fond.

La détermination des faits qui sont à l'origine des impositions contestées ou sur lesquels reposent les réclamations des contribuables, présente une importance essentielle pour l'instruction au fond de ces réclamations.

L'agent instructeur doit tout d'abord s'attacher à déterminer de façon aussi nette et exacte que possible, les faits pouvant être de nature soit à justifier le maintien de l'imposition contestée soit, au contraire, à faire apparaître le fondement de la réclamation du contribuable.

Après avoir rassemblé l'ensemble des éléments de faits nécessaires pour apprécier le mérite d'une réclamation. L'agent instructeur recherche les dispositions législatives ou réglementaires et les principes qui lui paraît de nature à justifier le bien fondé de toute ou partie de l'imposition contestée²⁶.

2.3/Avis de la structure chargée du contentieux

Après avoir procédé à l'examen de la réclamation en la forme et au fond, les résultats de ses contestations doivent être consignés dans un rapport contenant les observations et avis Sur la suite à réserver à la demande tout en déterminant, s'il ya lieu, le montant des Degrèvements proposés (décharge, réduction ou restitution).

²⁶ Instruction générale sur les procédures contentieuses .DCX.DGI.201, page 24.

L'avis formulé doit être rédigé sur la feuille d'instruction prévue à cet effet. Il devra reprendre l'examen en la forme sur tous ces aspects avant de consigner le fond.

Sur le fond, l'avis doit comprendre notamment : indication des règles et principes applicables en la matière, l'indication de l'objet de la réclamation, une conclusion sur le mérite de la réclamation.

Il est recommandé de procéder au calcul des droits à accorder en décharge, réduction ou restitution, en tenant compte des compensations susceptibles d'être effectuées.

Dès que l'avis est formulé, le dossier de la réclamation doit être transmis à l'autorité compétente pour statuer.

- **Cas de la compensation :**

Lorsqu'un contribuable demande la décharge ou la réduction d'une imposition quelconque, l'administration peut en vertu de l'article 96 du CPF, opposer toutes compensations entre les dégrèvements reconnus justifiés et les insuffisances ou omissions de toutes natures constatées dans l'assiette ou le calcul de l'imposition contestée. Toutefois, elle est limitée à l'imposition contestée de même nature d'impôt et concernant la même année.

Section 0 3: Décision

La décision de l'administration intervient lorsque l'instruction de la réclamation est achevée. Cependant, la décision, qu'elle soit un rejet, une admission partielle ou totale, doit être prononcée par l'autorité compétente pour statuer dans les délais impartis, ensuite notifiée au contribuable concerné.

3.1/Autorité compétente pour statuer

La décision n'est valable que si elle émane de l'autorité compétente, et ce, conformément aux dispositions de l'article 79 du code des procédures fiscales : « le directeur des Grandes Entreprises, le Directeur des Impôts de Wilaya, le Chef de Centre des impôts et le Chef de proximité des Impôts se prononcent sur les réclamations relatives aux montants des impositions relevant de leur compétence respective ». C'est donc le montant de l'imposition contestée qui déterminent l'autorité compétente pour statuer sur les réclamations.

- ✓ Pour le Directeur des Grandes Entreprises, le montant global est de 100.000.000DA ;

- ✓ Pour le Directeur des Impôts de Wilaya, le montant global ne doit pas dépasser 150.000.000DA ;
- ✓ Pour le Chef de Centre des Impôts, le montant global est de 50.000.000DA ;
- ✓ Pour le Chef de Centre de Proximité des Impôts, le montant global maximum est de 20.000.000DA ;
- ✓ Au-delà, l'avis de l'administration centrale est requis.

3.1.1/ Délégation du pouvoir de signature

Le pouvoir de statuer sur les demandes contentieuses appartient, respectivement aux seuls directeur des Grandes Entreprises (DGE), directeur s des Impôts de Wilaya, aux Chefs de Centre des Impôts (CDI) et Chefs de Proximité des Impôts (CPI), lesquels disposent de la faculté légale de déléguer leur signature, à hauteur des seuils fixés précédemment, à des agents placés sous leur autorité, ayant au moins le grade d'inspecteur principal, à l'effet de se prononcer sur les affaires contentieuses adressées à chacune de ces structures.

En effet, le chef de Centre des Impôts bénéficie d'une délégation de signature accordée par le directeur des Impôts de Wilaya pour le règlement des réclamations préalables, dont le montant global des droits n'excède pas 10.000.000DA. Pour ce qui est du chef de proximité des Impôts, la délégation de signature qui lui est conférée par le Directeur des Impôts de Wilaya, s'exerce également sur le recours préalable, dont le montant total des droits ne dépasse pas 5.000.000DA.

La délégation de signature accordée par le DGE aux agents chargés du contentieux est fixée au montant total de 5.000.000DA. Cependant, pour les agents chargés du contentieux au sein des DIW, le seuil de délégation est fixé à 2.000.000DA.

Par ailleurs, la délégation de signature accordée par les chefs des CPI et CDI à leurs agents du contentieux, est fixée à 1.000.000DA pour les CDI et 500.000DA pour les CPI.

Cependant, un examen a posteriori par l'agent délégant est obligatoire et indispensable. Il consiste, essentiellement, à s'assurer que les décisions sont régulières en la forme et que les dégrèvements prononcés n'excèdent pas la limite de la délégation accordée.

3.1.2/ Les délais impartis pour statuer

La décision doit intervenir à temps, de manière à ce qu'elle puisse être notifiée au contribuable avant l'expiration des délais prévus par les dispositions des articles 76 aliéna 2 et 77 du CPF, modifiées et complétées, respectivement, par les articles 36 et 38 de la loi de finances pour 2012 :

- ✓ Deux (2) mois pour les affaires relatifs à l'IFU ;
- ✓ Quatre (4) mois pour les affaires relevant de la compétence des CDI et CPI ;
- ✓ Six (6) mois pour les affaires relevant de la compétence de la DIW ;
- ✓ Huit (8) mois pour les affaires relevant de la compétence de la DGE ;
- ✓ Huit (8) mois pour les affaires contentieuses qui requièrent l'avis conforme de l'administration centrale.

3.1.3/ Examen de l'instruction

Avant la prise de décision, l'autorité compétente procède à l'examen des éléments contenus dans le dossier ainsi que l'avis du service taxateur et les conclusions d'instruction de la sous direction du contentieux. Cet examen comporte pour chaque dossier :

- ✓ Une étude compétente et approfondie de l'affaire ;
- ✓ L'appréciation des motifs et conclusions retenus par la structure chargée du Contentieux ;
- ✓ Et le cas échéant, la vérification du montant du dégrèvement proposé²⁷.

Toutefois, l'autorité compétente a le pouvoir de demander des compléments d'instruction de la sous direction du contentieux et pour certaines affaires consulte l'administration centrale.

3.1.4/Décision réservée à la réclamation

Pour la prise de décision, l'autorité compétente doit s'assurer par l'analyse du rapport d'instruction, du respect de la législation et de la réglementation fiscale en vigueur ainsi que de l'exactitude des montants proposés en dégrèvement.

En outre, l'autorité compétente (DGE, DIW, CDI, CPI) statue sur les réclamations quelle que soit la nature de la décision à rendre. En effet, la décision peut être une admission totale, partielle ou bien un rejet.

²⁷ Instruction générale sur les procédures contentieuses 2012. DCX.DGI.page 30.

3.2/ Dégrèvement d'office

Le directeur des Impôts de Wilaya, le chef de Centre des Impôts et le Chef du Centre de proximité des Impôts sont autorisés par la législation en vigueur²⁸ à prononcer d'office, en tout temps les dégrèvements des cotes ou portion de cotes ; portant sur les impôts et taxes, à l'égard desquels une disposition législative existe.

A cet effet, l'administration fiscale est dans l'obligation de prononcer le dégrèvement d'office pour les impositions comportant des erreurs manifestes.

L'exercice du dégrèvement d'office peut résulter de l'initiative de l'administration ou d'une démarche du contribuable, suite à des erreurs manifestes constatées par les services d'assiette et de recouvrement.

Par erreurs manifestes, il y a lieu d'entendre notamment :

- ✓ Doubles emplois ;
- ✓ Erreurs dans l'établissement des bases imposables ou le calcul, erreurs dans le taux d'imposition ;
- ✓ Non prise en compte d'un avantage fiscal légalement prévu ;
- ✓ Non imputation des déficits antérieurs ;
- ✓ Application à tort de majorations et pénalités...

Il convient de préciser que la procédure de dégrèvement d'office peut être utilisée soit à l'aide d'états spéciaux, appelés « états de dégrèvement d'office », soit par une réclamation.

3.3/ Notification de la décision

La décision est notifiée au contribuable lui-même ou à son mandataire par l'autorité compétente pour statuer à l'adresse indiquée dans sa réclamation.

La décision prononcée doit être motivée et communiquée à la sous direction du contentieux, bureau des notifications et de l'ordonnancement (DGE), (DIW), ou selon le cas, au service principal du contentieux, au service des notifications et de l'ordonnancement (CDI), (CPI), qui est chargé de la notification de la décision au contribuable concerné en mains propres ou par lettre recommandée avec accusé de réception.

Ainsi, par motivation des décisions, il est entendu la justification de la position favorable et défavorable de l'administration fiscale à l'égard de chaque contestation.

²⁸ Article 95 du code de procédures fiscales.2014.DGI.

Par ailleurs, la décision est notifiée suivant l'imprimé approprié en fonction de chaque nature de décision, à savoir :

- ✓ Admission totale de la demande;
- ✓ Rejet partiel de la demande;
- ✓ Rejet total de la demande;
- ✓ Dégrèvement d'office.

Si la décision rendue par l'administration fiscale n'a pas donné satisfaction au contribuable, le contribuable a la faculté de saisir la commission de recours compétente. Cependant, si l'autorité compétente n'a pas statué dans les délais prévus par la loi, le contribuable peut saisir directement les juridictions compétentes.

Conclusion du chapitre

Tout contribuable qui estime être imposé à tort ou surtaxé, a le droit de contester les impositions mises à sa charge, en soumettant son litige au directeur des impôts de wilaya ou au directeur des grandes entreprises, selon les cas.

Cette procédure est obligatoire. Toutefois, le contribuable a la faculté de saisir :

- ✓ Les commissions de recours des impôts directs et de la TVA lorsque l'administration fiscale aura émis un avis de rejet total ou partiel ;
- ✓ Les juridictions compétentes en cas d'absence de réponse dans les délais impartis.

CHAPITRE III :

CONTENTIEUX FISCAL : ILLUSTRATION PAR DEUX CAS D'OCTROI DES AVANTAGES FISCAUX

Introduction

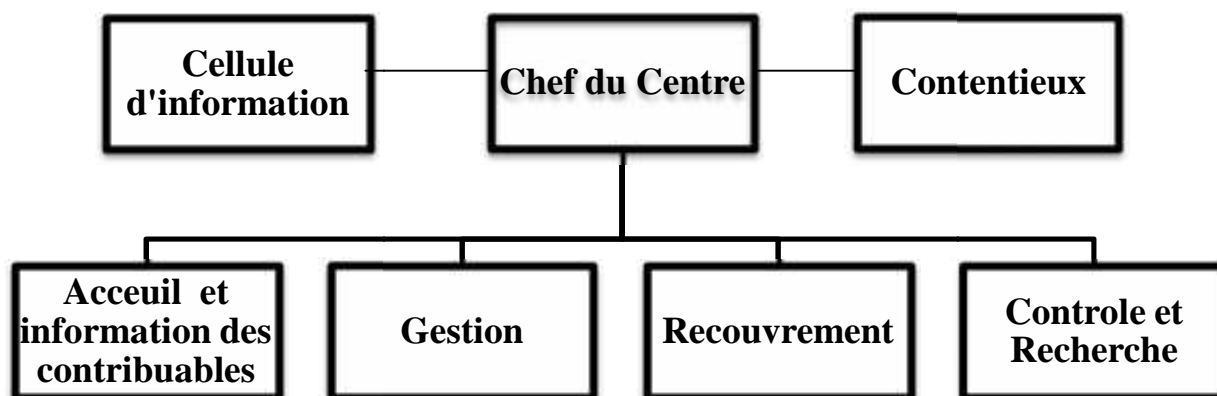
Contentieux fiscal régissent la relation qui lie le contribuable et l'administration fiscale. Afin de permettre à cette dernière de s'assurer de l'exactitude et de la sincérité des déclarations.

A travers cela et à travers ce qui a été dit dans les chapitres précédents, nous avons jugé nécessaire et approprié de concrétiser cela par une étude pratique auprès de « centre des impôts de la wilaya de Bejaia ».

Par ailleurs, Ce chapitre est consacré dans un premier temps à la présentation de l'organisme d'accueil, puis passer à étudier deux cas relevant du contentieux d'où la décision de 1^{er} cas est l'admission totale, compte au 2^{ème} cas est rejet total.

Section 01: Présentation de l'organisme d'accueil, le centres des impôts « CDI » de la wilaya de Bejaia.

Figure n°02 : Présentation du CDI



Source : établis par nos soins même.

1.1/ La mise en place des CDI

Suite au lancement de la DGE en 2006, l'administration fiscale algérienne continue dans le processus d'amélioration, restructuration et renouvellement de ces services, en mettant en place cette année le projet de Centres Des Impôts (CDI) dont le centre pilote est celui de Rouïba.

Les CDI s'occuperont des entreprises (sociétés et personnes physiques) relevant du régime réel d'imposition (à l'exception de celles relevant de la DGE), ainsi que des professions libérales. Sa compétence territoriale tend à correspondre autant que possible à celle de la DIW, sauf pour les grands centres urbains où le nombre de dossiers peut excéder 12000, d'où la création d'un ou dans ce cas de plusieurs autres centres.

1.2/ Mission du CDI

Les CDI seront dédiés aux PMI-PME et les professions libérales, de ce fait, ils gèreront l'ensemble des impôts des contribuables relevant de sa compétence sur la base d'un dossier unique regroupant toutes les informations relatives au contribuable, à l'exception de la taxe foncière qui reste, jusqu'à la création des services fonciers spécialisés, gérée par les inspections.

Il est envisagé dans ce cadre l'introduction d'une déclaration unique centralisant l'ensemble des affaires de tous les établissements auprès du siège ou du principal établissement, avec la possibilité pour les petits redevables de déposer leurs déclarations trimestriellement à des échéances pouvant être fixées à des dates distinctes pour faciliter leur réception.

Il est également à noter que dans le cas où le domicile fiscal du chef d'entreprise se trouve en dehors du ressort du centre, le CDI assure l'imposition provisoire de l'IRG du contribuable sur la base du résultat professionnel ou du revenu des dirigeants de sociétés qui sera imputée sur l'imposition définitive établie par l'inspection du lieu du domicile fiscal.

En effet le CDI est un service extérieur opérationnel de la DGI, il est directement rattaché à la DIW dans le but de renforcer les compétences de la DRI. La stratégie de sa mise en œuvre des CDI consiste à une installation progressive en privilégiant les zones où sont concentrées les contribuables relevant du régime du réel.

Ainsi la première étape sera la mise en place du CDI pilote avant de procéder à leur généralisation sur le territoire national.

1.3/ Objectifs des CDI

- L'amélioration de la gestion et du contrôle des contribuables de moyenne importance relevant du régime du réel d'imposition, y compris les professions libérales ;
- La mise en place d'un interlocuteur fiscal unique pour l'ensemble des contribuables relevant de sa compétence ;
- Diminution du nombre de services de base ;
- Modernisation des procédures.

1.4/ Les différents services du CDI

Le CDI comprend (06) services :

A. 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.

B. 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 :

B.1/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.

B.2/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.

B.3/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.

Chapitre III Contentieux fiscal : illustration par deux cas d'octroi des avantages fiscaux

B.4/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.

C/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:

C.1/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.

C.2/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.

C.3/ 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;

Chapitre III Contentieux fiscal : illustration par deux cas d'octroi des avantages fiscaux

- ✓ 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.

D/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 encontre, 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.

E/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.

F/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.

Section 02: illustration empirique du recours au préalable

On avait eu la chance d'étudier deux cas pratique au sein du service du contentieux au niveau du CDI ou on a effectué un mois de stage.

Dans cette section on va exposer des cas pratiques relevant des deux contribuables différents Mr X et Y : Concernant la décision d'octroi des avantages fiscaux.

- **Cas pratique 01: décision d'octroi des avantages fiscaux**

Le dégrèvement est une réduction d'impôt accordée à un contribuable, qui est appliquée de façon automatique par l'administration fiscale, ou décidée à la suite d'un recours gracieux si la situation financière du particulier ou de l'entreprise le justifie. Le dégrèvement ne doit pas être confondu avec une exonération fiscale, qui correspond à une dispense, totale ou partielle, d'impôt.

Le dégrèvement d'office : Lorsque le fisc constate une erreur matérielle de sa part, une omission ou une double imposition au détriment d'un contribuable, le service peut accorder un dégrèvement d'office de sa propre initiative. Si la surtaxe a déjà été payée, le fisc procède à la restitution du trop-versé.

Le dégrèvement d'impôt est une réduction ou une suppression ou encore une modération d'un impôt accordée par l'administration fiscale. Il existe deux types de dégrèvement d'impôts.

De ce fait, le premier intervient lorsque l'imposition établie comporte une erreur matérielle évidente. Alors que, le second fait suite, soit à une réclamation du contribuable contestant le bien-fondé de l'imposition, soit à une demande de remise gracieuse, lorsque ces requêtes ont été jugées recevables.

1.1/ La gestion du dossier de la réclamation

Dans notre 1^{er} cas le contribuable X demande un dégrèvement de ce fait on a procédé à la lecture sommaire de sa demande à fin de détecter les droits contesté par le requérant.

1.1.1/ Les pièces fournit par le contribuable

Ainsi que le contribuable X à fournit :

- ✓ Une copie rôle à payer ;
- ✓ Copie décision phase exploitation du 31/07/2016 .Présenté en **annexe N°05** ;

Chapitre III Contentieux fiscal : illustration par deux cas d'octroi des avantages fiscaux

- ✓ Copie décision phase exploitation extension établie le 03/08/2016.

Le service contentieux nous a remis :

- La demande;
- Le rôle individuel.

A/ la demande

"" Suite à la réception d'un rôle à payer sous n°07/2018 en matière d'IRG TAP au titre des exercices 2013 à 2015, je viens par la présente introduire une demande de dégrèvement des impôts mis à ma charge pour défaut de présentation de la décision d'octroi d'avantage phase d'exploitation dans les délais requis.

Je tiens à vous faire connaître que cette décision a été demandée bien avant l'extinction des avantages, mais au vu des lenteurs administratives le constat d'existence du matériel a été établi en date 24/07/2016 soit le dernier mois d'extinction des avantages en matière de TAP la durée a été prorogée de 02 années jusqu'à 2018 suite à la création de 03 postes d'emploi à titre permanent. Les avantages dont bénéficie mon activité débutent à partir de l'année 2013 jusqu'à 2018 donc il y a une suite à la décision initiale.

Aussi j'ajoute que toutes mes déclarations fiscales et parafiscales G50 mensuel, Bilans annuels DAC Cnas sont déposés régulièrement dans le respect des délais. Sauf pour la décision qui ne dépend pas de ma volonté.

Ma petite entité qui participe au développement local création d'emplois et de richesse se retrouve pénalisée par une décision sachant que je fais face à d'importantes difficultés liées à l'exploitation charges du personnel, matières premières, frais généraux le plus des crédits contractés auprès de la banque et l'ANSEJ qui s'élèvent à 8 174 700.00 DA au 31/12/16.

Pour cela je vous demande Mr le directeur, de bien vouloir annuler le redressement mis à ma charge pour une bonne continuité de mon activité et qui me sera d'un grand secours pour le sujet de mon projet.""

B/ Le rôle individuel

Avis à payer du rôle individuel pour 15/03/2018 établis par Mr X est résumé ainsi.
.Présenté en **annexe N°06**.

Chapitre III Contentieux fiscal : illustration par deux cas d'octroi des avantages fiscaux

Tableau n°07 : résumé du rôle individuel du contribuable X

	Année au titre de laquelle l'imposition est établie	Bases imposable	Montant Rehaussement	Taux	Montant résultant De la base imposable	Montant Des droits rappelés	Pénalités		Total des droits et pénalités à payer
							Taux	Montant	
I.R.G									
I.R.G	2013	IM			5000	5000	25 %	1250	6250
I.R.G	2014	271163	271163	20 %	54233	54233	25 %	13558	67791
I.R.G	2015	884857	884857		205457	205457	25 %	51364	256821
T.A.P									
T.A.P	2013	1959360	1959360	2%	39187	39187	25%	9797	48984
T.A.P	2014	6800404	6800404	2%	136008	136008	25%	34002	17001
T.A.P	2015	69917079	69917079	2%	138341	138341	25%	34585	172926
		Total général du rôle			578226	578226	/	144556	722782

Source : élaboré par nos soins à partir des documents du contribuable.

• Résumé de la situation du contribuable "X"

Mr "X" a créé son activité dans le cadre de l'ANSEJ et d'après nos informations sur l'ANSEJ, le bénéficiaire sera exonéré pendant 03 ans en matière de l'IRG et TAP ; ce dernier doit ramener la décision d'octroi des avantages fiscaux phase d'exploitation car lorsque la phase de réalisation se termine, le bénéficiaire sera donc en phase d'exploitation de ce fait ; il doit y avoir ces deux fiche pour avoir droit à la TAP et l'IRG :

- ✓ Une déclaration d'existence phase d'exploitation plus ;
- ✓ La décision d'octroi des avantages fiscaux phase d'exploitation.

1.2/ Déroulement et montage de la requête

Quand cette dernière est reçue sur le CDI, le service contentieux met un accusé de réception et la date de réception car ce dernier est très important pour la recevabilité de la requête.

Le contribuable (x) prévient dans sa demande qu'il devait être exonéré sur (03) ans en matière de l'IRG et TAP pour les années 2013, 2014, 2015.

Mais comme si il n'a pas récupéré la décision d'octroi des avantages fiscaux dans le moment opportun jusqu'à 2016, il n'a pas pu se bénéficier de l'exonération malgré qu'il ait demandé de la refaire, le chef d'inspection ne lui a pas accepté ce qu'il a poussé à aller vers le contentieux ou il a déclaré sa demande.

1.3/ Examen de la réclamation

1.3.1/ Examen en la forme

Après le montage on a trouvé que la requête est recevable du coup on a entamé à faire une étude en la forme pour continuer la procédure, cette dernière consiste à distinguer :

- ✓ L'origine de contestation : elle est établie par le service taxateur avant le transfert au contentieux dans le cadre du CSP ;
- ✓ Les droits rappelés : TAP et IRG ;
- ✓ Les motifs : le contribuable déclare avoir fourni la décision avant la régularisation malgré qu'ils n'ont pas accepté.

Après avoir étudié, le service lui a répondu que la requête est recevable en la forme car le rôle individuel est payé le 07/2018, et la requête est introduite pour le 16/05/2018.

Pour procéder à un examen en la forme, le service recourt au préalable établit la fiche d'examen en la forme. Présenté en **annexe N°07**. Qu'elle doit être signée par le chef de service principal du contentieux.

A/ Identification des impositions contestées

Les impositions contestées, telles que reprises dans le tableau ci-dessous, ont été établies par l'ex-service d'assiette de rattachement de dossier fiscal du requérant avant son transfert au CDI de Bejaia, en l'occurrence l'inspection des impôts. En effet, la régularisation

Chapitre III Contentieux fiscal : illustration par deux cas d'octroi des avantages fiscaux

a été opérée dans le cadre de CSP, au titre duquel le service a constaté que le requérant a déclaré, au titre de la période allant de 2013 à 2015, des bases d'imposition exonérées en matière de TAP et IRG sans la production de la décision relative à l'octroi des avantages fiscaux « phase exploitation », d'où le rappel desdits droits.

Tableau n°08 : les impositions contestées

En DA

N° du rôle contesté	Année d'établissement des impositions	Exercice imposé	Nature des impositions	Droits en principal		Pénalités		Total
				Taux	Montants	Taux	Montants	
RI N° ../2018	2018	2013	IRG	Divers	264 690	25%	66 172	330 862
		2014						
		2015						
		2013	TAP	02%	313 536	25%	78 384	391 920
		2014						
		2015						
TOTAL			/	/	578 226	/	144 556	722 782

Source : élaboré par nos soins sur la base des documents interne du service d'assiette.

B/ Conclusion de l'examen de la réclamation en la forme

La présente réclamation introduite au niveau de la DIW de Bejaia en date du 16/05/2018 (parvenue au SPCTX du CDI de Bejaia le 23/05/2018) et par laquelle le requérant "Mr X " sollicite l'annulation totale mis en recouvrement le 15/03/2018 ; est recevable en la forme dans la mesure où elle est introduite dans le délai légal conformément à l'article 72-1 du CPF, tout en relevant, par ailleurs, la satisfaction des autres conditions de forme prévues par les articles 71, 73-1°, 73-3° et 73-4° du même code.

C/ Points de contestations soulevés

C.1/ Réserves formulées sur la procédure de régularisation

Le requérant n'a soulevé aucun point quant à la procédure de régularisation.

C.2/ Réserves formulées sur les impositions établies

Le requérant sollicite l'annulation totale des droits émis à son encontre par voie, au motif que la décision d'octroi des avantages fiscaux a été produite avant l'expiration du délai légal, soit avant l'expiration des trois (03) premières années « phase exploitation ». Il précise, aussi, que la durée d'exonération est prolongée de 02 ans accordée pour avoir créé 03 postes d'emploi à titre permanent.

- **Observation**

1. **Demande adressée au contribuable pour compléter son dossier :**

Oui

Non

2. **Pièces jointes**

- Demande ;
- Copie du RI ;
- Copie de la décision d'octroi des avantages fiscaux « phase exploitation ».

1.3.2/ Examen au fond

Après avoir étudié la réclamation, l'agent instructeur du recours préalable procède à leur examen relatif au fond après avoir fait une recherche des dispositions législatives ou réglementaires et les principes qui lui paraissent de nature à justifier le bien fondé de toute ou partie de l'imposition contestée.

Chapitre III Contentieux fiscal : illustration par deux cas d'octroi des avantages fiscaux

1.3.2.1/ Transmission de réclamation au service taxateur pour instruction préliminaire

Dès la réception du dossier du contentieux par le service taxateur, ce dernier procède à son enregistrement sur un registre ouvert à cet effet, et établit la fiche d'examen du service taxateur. Présenté en **annexe N°08**. Qu'elle doit être signée par le chef de service principal de gestion.

Cette instruction retrace l'origine et le mode d'établissement des impositions contestées. Pour notre contribuable M^r X et d'après son dossier fiscal, le requérant sollicite l'annulation totale des droits en matière d'IRG et TAP mis à son encontre au titre des exercices 2013, 2014 et 2015, et ce, au motif qu'il ne disposait pas de la décision ANSEJ phase exploitation.

En effet, l'administration fiscale l'a redressé par voie de rôle individuel détaillé comme suit :

Tableau n°09 : admission fiscale par voie de rôle individuel

En DA

N° du rôle	Exercices	Nature des impositions	Droits		Pénalités		Total
			Taux	Mt	taux	Mt	
N°	2013	TAP	02 %	313 536	25%	78 384	391 920
....	2014	IRG	Divers	264 690	25%	66 172	330 862
	2015						
	TOTAL		/	578 226	/	144 556	722 782

Source : élaboré par nos soins sur la base des documents internes du service taxateur.

1.3.2.2/Conclusion de l'examen de la réclamation au fond

D'après l'examen effectué par nos soins de la requête, il s'avère que le redressement opéré par l'inspecteur des impôts à l'encontre de M^r X été raisonnable au vu de la réglementation fiscale en vigueur.

Néanmoins et compte tenu des pièces justificatives présentées par ce requérant notamment la décision d'ANSEG d'octroi des avantages fiscaux phase exploitation du

Chapitre III Contentieux fiscal : illustration par deux cas d'octroi des avantages fiscaux

03/08/2016 qui produirait effet à compter du 01/08/2013, le service propose l'annulation des impositions détaillée ci- après:

Tableau N°10 : l'annulation des impositions

En DA

N° du rôle	Exercices	Nature des impositions	Droits		Pénalités		total
			Taux	Mt	taux	Mt	
N° .../2018	2013	TAP	02 %	313 536	25%	78 384	391 920
	2014	IRG	Divers	264 690	25%	66 172	330 862
	2015						
	TOTAL			/	578 226	/	144 556

Source : établis par nos soins sur la base des documents internes du service taxateur.

Il est proposé un dégrèvement total d'un montant de 722 782.00 DA

1.4/ Avis de la structure chargée du recours au préalable

Après avoir procédé à l'examen de la réclamation en la forme et au fond, les résultats de ses contestations doivent être consignés dans un rapport sous forme d'une feuille d'instruction prévue à cet effet. Présenté en **annexe N°09**.

L'origine de l'imposition dans le cas de notre contribuable est un contrôle sur pièce (CSP) saisie par le service principal de gestion dont le montant contestée est 722 782 da habilité à statuer par le chef de CDI de BEJAIA.

1.4.1/ origine et mode d'établissement des impositions contestées

Les impositions contestées ont été établies par l'ex-service d'assiette de rattachement de dossier fiscal du requérant avant son transfert au CDI de Bejaia, en l'occurrence l'inspection des impôts. En effet, la régularisation a été opérée dans le cadre de contrôle sur pièce (CSP), au titre duquel le service a constaté que le requérant a déclaré, au titre de la période allant de 2013 à 2015, des bases d'imposition exonérées en matière de TAP et IRG sans la production de la décision ANSEJ relative à l'octroi des avantages fiscaux « phase exploitation », d'où le rappel desdits droits.

Chapitre III Contentieux fiscal : illustration par deux cas d'octroi des avantages fiscaux

1.4.2/ Etat détaillée des impositions contestées

Tableau n°11 : le détail des impositions contestées

En DA

N° du mandat contesté	Année d'établissement des impositions	Exercice imposé	Nature des impositions	Droits en principal		Pénalités		TOTAL
				Taux	Montants	Taux	Montants	
RI N° ./2018	2018	2013 2014 2015	IRG	Divers	264 690	25%	66 172	330 862
		2013 2014 2015	TAP	02%	313 536	25%	78 384	391 920
TOTAL			/	/	578 226	/	144 556	722 782

Source : élaboré par nos soins sur la base des documents internes au CDI de Bejaia.

1.4.3/ Points des contestations formulées

1. Réserves formulées sur la procédure de régularisation

Le requérant n'a soulevé aucun point de contestation quant à la procédure de régularisation.

2. Réserves formulées sur les redressements opérés :

Le requérant sollicite l'annulation totale des droits émis à son encontre par voie, au motif que la décision d'octroi des avantages fiscaux a été produite avant l'expiration du délai légal, soit avant l'expiration des trois (03) premières années « phase exploitation ». Il précise, aussi, que la durée d'exonération est prolongée de 02 ans accordée pour avoir créé 03 postes d'emploi à titre permanent.

1.4.4/ Examen de la réclamation

1. Examen en la forme :

La présente réclamation est recevable en la forme conformément aux dispositions de l'article 72-1° du CPF.

2. Examen au fond

A. Examen des réserves formulées sur la procédure d'établissement des impositions : Aucune réserve formulée par le requérant sur le redressement opéré.

B. Examen des réserves sur le bien fondé des impositions

L'examen en le fond de la présente affaire contentieuse a permis de conclure à ce qui suit : Le requérant « Mr X », exerçant l'activité de production des Produits de Régime et Biscuiterie, a fait l'objet de redressement, au titre de la période allant de 2013 à 2015, dans le cadre de Contrôle Sur Pièce (CSP), au titre duquel le service lui a rappelé les droits en matière de TAP et IRG pour défaut de production de la décision d'octroi des avantages fiscaux ANSEJ « phase exploitation ».

De ce fait, le requérant sollicite l'annulation des droits rappelés en raison que ladite décision, objet de redressement, a été produite tardivement par le service qui en charge, à savoir l'ANSEJ. Il ajoute, aussi, qu'il est précisé dans ladite décision y jointe à sa requête, que l'exonération en matière de TAP et IRG prendra effet à compter de l'année 2013, date à partir de laquelle son activité est entrée en exploitation, et ce, sans compter la décision prorogative de 02 ans pour avoir créé 03 postes d'emploi à titre permanent.

Cependant, la date de début d'activité du requérant, d'après sa déclaration d'existence « phase exploitation », est le 01/08/2013, ce qui fait que l'exonération, accordée pour une durée de 03 années à compter de cette date, prendra fin au 31/12/2015 en matière d'IRG et au 31/07/2016 en matière de TAP, et ce, en référence à la circulaire n° ...2018 du 16/04/2018 relative à la procédure de gestion des avantages fiscaux et la note n° ...2018 du 13/06/2004 relative au décompte des avantages fiscaux.

Par conséquent, la production tardive de la décision d'octroi des avantages fiscaux « phase exploitation », établie sous le numéro...En date du 31/07/2016, ne fait pas perdre au requérant le bénéfice desdits avantages. Pour cela, il est bien entendu l'annulation des impositions émises à son encontre.

Chapitre III Contentieux fiscal : illustration par deux cas d'octroi des avantages fiscaux

Pour conclure, le bien fondé de la réclamation du requérant ne signifie guère que l'imposition contestée a été établie à tort, puisque le service gestionnaire n'était pas en possession de ladite décision qui lui a été adressée tardivement. De ce fait, il est proposé un avis de dégrèvement total au vu de cette affaire contentieuse.

1.4.5/ calcul des dégrèvements

Compte tenu des conclusions abouties ci-avant, le dégrèvement qui serait accordé au profit de cette affaire contentieuse est proposé et calculé comme suit :

Tableau N°12 : calcul des dégrèvements

En DA

N° du rôle contesté	Exercices imposés	Nature des impositions	Droits en principal		Pénalités		Dégrèvements accordés
			Taux	Montants	Taux	Montants	
RI N° .../2018	2013, 2014 et 2015	IRG	Divers	264 690	25%	66 172	330 862
	2013, 2014 et 2015	TAP	02%	313 536	25%	78 384	391 920
TOTAL		/	/	578 226	/	144 556	722 782

Source : élaboré par nos soins sur la base des redressements opérés au sein du CDI.

1.4.6/ Avis du chef de service des réclamations

Avis partagé pour le dégrèvement du montant de **722 782 DA**, à l'égard de la présente réclamation contentieuse.

1.4.7/ Avis du chef de service principal du contentieux

Compte tenu de ce qui précède, il est proposé un avis favorable consistant à la décharge totale d'un montant de **722 782 DA** à l'égard du présent dossier contentieux.

1.5/ la décision

Le service contentieux a analysé toutes les informations produites par le service taxateur, et prend après sa décision.

Cependant la date de début d'activité du requérant d'après sa déclaration d'existence phase d'exploitation est le 01/08/2013. Ce qui fait que l'exonération accordée pour la période des 3 années à compter de cette date prendra fin au 31.12.2015 en matière de l'IRG parce que l'IRG c'est annuel.

Par contre la TAP c'est du date en date au 31.07.2016 et ce en référence au circulaire car il existe deux notes :

- Relative à la procédure de la gestion des avantages fiscaux ;
- Décompte des avantages fiscaux.

Enfin, malgré que la décision a été produite tardivement mais sa n'empêche pas de donner droit au contribuable(x) d'un dégrèvement total.

On a fait donc le calcul de dégrèvement après les signatures du service de réclamation, l'avis du service principal du contentieux, et l'avis du chef de centre.

La décision de l'administration doit être prononcée par l'autorité compétente, et pour notre cas c'est le chef du CDI de BEJAIA qui doit intervenir à temps dans un délai de 4 mois, ce dernier procède à l'examen des éléments contenus dans le dossier ainsi que l'avis du service taxateur et les conclusions d'instruction de la sous direction du service recours préalable.

1.5.1/ Notification de la décision

La décision est rédigée sur une fiche d'Admission Totale d'une réclamation contentieuse. Présenté en **annexe N°10**. Sous forme d'une lettre comme suit:

«Vous m'avez adressé une réclamation concernant l'imposition visée ci-contre. Après examen contentieux, J'ai décidé le 19/08/2018 d'admettre totalement votre réclamation.

Chapitre III Contentieux fiscal : illustration par deux cas d'octroi des avantages fiscaux

Si vous avez déjà payé l'impôt dont le dégrèvement vous est accordé ou si vous n'êtes redevable d'aucune somme à la caisse du receveur, le montant dégrévé vous sera remboursé.

Veillez agréer, Monsieur, l'assurance de ma parfaite considération ».

- **Dégrèvements ou restitutions accordés**

Tableau13 : restitution accordé pour le contribuable X

En DA

N° du rôle ou de la déclaration contestée	Exercices Imposés	Nature des impositions	Dégrèvements – restitutions	
			Principal des droits	Pénalités
RI N° ../2018	2013, 2014 et 2015	IRG	264 690	66 172
	2013, 2014 et 2015	TAP	313 536	78 384
	TOTAL		578 226	144 556

Source : élaboré par nos soins sur la base des documents internes au du CDI.

- **Cas pratique 02: vérification de la comptabilité avec un SLP**

1.1 / La gestion du dossier de la réclamation

Dans notre 2^{ème} cas le contribuable " Y" demande un dégrèvement, de ce fait, nous avons procédé à la lecture sommaire de sa demande à fin de détecter les droits contestés par le requérant ou il a fournit les pièces suivantes :

- ✓ La demande;
- ✓ Notification initiale ;
- ✓ Réponse de la notification initiale;
- ✓ Notification définitive;
- ✓ Rôle individuel;
- ✓ Quittance de paiement des 30% (sursis légale de paiement).

Les pièces que l'administration nous a remises:

- La demande ;
- Notification définitive ;
- Rôle individuel ;

1.1.1/ La demande

La demande du requérant comportait les éléments suivants:

Une demande d'un dégrèvement en matière d'IBS, TAP et TVA, issus du rôle individuel, touchant les exercices 2013, 2014,2015 et 2016, d'un montant global de 2 384 455.00; Ce redressement issu de la vérification comptable et fiscal dont il a fait l'objet suivant avis de vérification du 23/05/2017 est dépourvu de certaine uniformité.

En effet, pour les bons au lieu et place de factures, il s'agit essentiellement d'achat de carburants et autres fournitures nécessaires à l'activité exercé; donc des charges réelles:

- Exercice 2013: 391 147.00
- Exercice 2014: 937 622.00
- Exercice 2015: 527 965.00
- Exercice 2016: 527 735.00

Chapitre III Contentieux fiscal : illustration par deux cas d'octroi des avantages fiscaux

Pour les amortissements pratiqués sur les immobilisations acquises par le crédit bail, il a signalé que la charge des loyers n'est pas inscrite en comptabilité comme charge, mais sont enregistrés au compte 167 (dettes sur contrat de location financement) et que seuls les intérêts qui sont générés par ces crédits- bail sont enregistrés en charge, pour l'exercice 2013 d'un montant de: 289 933.02..de ce fait, la réintégration de la somme de 369 569.00, n'a pas à être effectuée.

Pour les exercices 2014,2015 et 2016, il a procédé à la comptabilisation de l'amortissement, sans autant prendre en charge les loyers payés, qui sont passées aussi au compte 167. Ainsi, la réintégration de ces montants n'ont pas à être effectuer.

- Exercice 2014: 491 389.00
- Exercice 2015: 766 703.00
- Exercice 2016: 100 561.00

Par ailleurs, les écarts constatés entre CA (G50) et les encaissements figurant sur les relevés bancaires durant l'exercice 2016 est du aux avances reçus des clients notamment les avances obtenues dans le cadre au dispositif ANSEJ, qui ne sont pas déclarées comme CA encaissés, qu'une fois ce client est définitivement livré et que l'encaissement est réalisé. Par contre, ces avances sont enregistrées théoriquement en comptabilité. Cet écart de 3 594 688.00 n'a pas lieu d'exister.

Le requérant informe qu'il a acquitté de 30% du montant du rôle. Présenté en **annexe N°11**, en sollicitant un sursis légale de paiement, afin de procéder au présent recours, conformément a l'article 74 du code des procédures fiscales.

1.1.2/ Rôle individuel

Après avoir lu la demande passant maintenant au rôle individuel de notre contribuable M^r Y est résumé ainsi :

Tableau N° 14: le rôle individuel de l'EURL Y

Chapitre III Contentieux fiscal : illustration par deux cas d'octroi des avantages fiscaux

Impôts – taxes – droits ou produits à recouvrer IRG.....	Année au titre de laquelle l'imposition	Base imposable (A)	Base imposée ou déclarée	Montant rehaussement (C)	Taux	Droits résultant		Tva déductible	Montant des droits rappelés	pénalités		Total des droits et pénalités
						De la base imposable	De la base imposée			taux	MT	
Majorations et amendes (VC+IRG)	2013	1 851 310	1 004 870	846 440	25%	462 828	251 218		211 610	25%	52 902	264 512
	2014	3 031 760	1 602 750	1 429 010	23%	697 305	368 633		328 672	25%	82 168	410 840
IBS.....	2015	3 776 800	2 261 550	1 515 250	26%	981 968	588 003		393 965	25%	98 491	492 456
Versement forfaitaire												
TAP.....	2013	11 303 070	11 172 830	130 240	2%	226 061	223 456		2 605	10%	260	2 865
	2016	35 067 990	34 582 850	485 140	2%	701 360	691 657		9 703	10%	790	10 673
TVA.....	2013	11 303 070	11 172 830	130 240	17%	1 921 522	1 899 381		22 141			22 141
	2015	35 711 460	35 156 810	554 650	17%	6 070 948	5 976 658		94 200			94 290
	2016	35 067 990	31 473 300	3 594 690	17%	5 961 558	5 350 461		611 097			611 097
Réintégration TVA/achats	2014 à 2016								119 965			119 965
Pénalités d'assiette/TVA											184 435	184 435
Taxe sur achats												
E2700-enregistrement												
E2-C 200- timbre	2016	485 080		485 080					4 379		438	4 817
CI – B – 00- TF et TA												
CI – F- 00- impôt sur le patrimoine												
		Total	général	du	rôle	17 573 458	15 754 711		1 943 091		441 364	2 384 455

Source : élaboré par nos soins à partir des documents du contribuable.

1.1.3/ Notification définitive de redressement suite à la vérification de comptabilité

Le contribuable a également présenté notification définitive de redressement .Présenté en **annexe N°12**.Suite à la vérification de comptabilité Etablis en 27/12/2017 par le service du contentieux fiscal plus exactement le bureau de vérification de comptabilité de Bejaia introduite comme suite:

"" Suite à l'envoi de l'avis de vérification du 23/05/2017,vous avez fait l'objet d'une vérification de comptabilité du 04/06/2017 au 24/10/2017 au titre des exercices 2013,2014,2015 et 2016, se rapportant aux impôts, droits de timbre et taxe foncière.

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

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

Veillez agréer monsieur, l'expression de notre parfaite considération""

Cette notification doit être signée par :

- ✓ Le chef de brigade;
- ✓ Les vérificateurs;

Cette notification contient est résumée comme suite :

A/ Introduction

Consécutivement à votre réponse, reçue le 24/12/2017, à la première notification du 07/11/2017,remise en mains propre le 15/11/2017,nous vous communiquons les bases d'impositions définitivement arrêtées, en matière d'impôts et taxe auquel vous êtes assujettis au titre des exercices 2013,2014,2015 et 2016.

A.1/ Position fiscale

En sa qualité de personne morale et exerçant l'activité de maintenance industrielle, import export et CD matériels électriques, par conséquent l'EURL est soumise :

- La TAP, conformément à l'article 2017 du CDI ;
- A la TVA, conformément à l'article 02 du code de TVA ;
- A l'IBS, conformément à l'article 150 du code des impôts directs ;
- A l'IBS/Salaire, conformément à l'article 66 et 67 du code des impôts directs ;
- A l'IRG/RCM, conformément à l'article 46 du code des impôts directs ;
- A la taxe foncière, conformément article 248 du code des impôts directs ;
- Et aux droits de timbre, conformément à l'article 100 du code timbre.

B/ Procédure

- Avis de vérification du 23.05.2017, remis en mains propres le 24/05/2017, contre accusé de réception ;
- Remise de la charte du contribuable vérifiée le 24/05/2017 ;
- Intervention sur place effectuée le 04/06/2017 ;
- PV de fin de travaux sur place effectué le 24/20/2017 ;
- Intervention au débat contradictoire clôturant les travaux de vérification pour les exercices 2013, 2014, 2015 et 2016 du 26/10/2017 remise le même jour ;
- Débat contradictoire effectué le 06/11/2017 ;
- Notification primitive du 07/11/2017 ;
- Réponse à la notification primitive reçue le 24/12/2017.

C/ Comptabilité

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

C.1/ Sur le plan forme

- Le centralisateur est coté et paraphé le 28/11/2011 pour recevoir les écritures comptables de 2010 à 2016 ;
- Le livre d'inventaire est coté et paraphé le 27/04/2012, pour recevoir les écritures comptables de 2003 à 2016.

C.2/ Dans le fond

C.2.1/Exercice 2013

- **Volet comptable**

- 1. JA achats**

- Comptabilisation en charge de cadeaux publicitaires dont le prix unitaire dépasse 500DA prévu dans l'article 169 du CID. Ecritures du 18/02/2013 libellée, constatation factures magique impression montant HT 139 605 DA TVA 23 732.85 DA TTC 163 337.85 DA, achat de 15 cartables pour cadeaux prix unitaire 3 406 DA et 20 porte folio prix unitaire 1200 DA.

Le montant de la charge à réintégrer= $15 \times (3\,406 - 500) + 20 \times (1\,200 - 500) = 43\,590 + 14\,000 = 57\,590$ DA.

- Comptabilisation des opérations de 2012 en 2013 :
 - ✓ Ecriture de 24/03/2013 libellée facture du 16/12/2012 montant HT 55 400 DA TVA 9 418 DA ;
 - ✓ Ecriture du 06/03/2013 libellée facture du 30/12/2012 montant HT 6000 DA ;
 - ✓ Ecriture du 06/03/2013 libellée du 30/12/2012 montant HT 35000DA

Le montant de la charge à réintégrer : 96 400 DA

- 2. JA caisse**

Passation d'écritures comptables justifiées par des bons au lieu et place de factures authentiques conformément au décret régissant la facturation N°2013.

Le montant à réintégrer est 391 147 DA

Selon la réponse du contribuable, il conteste la réintégration des charges justifiées par les bons imposés par le marché informel.

En réponse, cette situation ne peut vous dispenser de l'obligation de facturation ; l'anomalie y demeure.

Chapitre III Contentieux fiscal : illustration par deux cas d'octroi des avantages fiscaux

- **Volet fiscal**

Le requérant a déduit à tort des amortissements des véhicules acquis dans le cadre de crédit bail, sur la base de la valeur d'acquisition et une charge d'intérêt comptabilisée au 31/12/2013 pour un montant de 289 933.2, au lieu des loyers leasing en conséquence, il sera procédé à la réintégration de l'écart de l'amortissement pratiqué et les loyers leasing, conformément à l'art 27 de la LFC 2010 à savoir :

Tableau N°15: déduction des amortissements à tort pour 2013

Désignation	Montant
+Amortissement pratiqué	695 057.39
+Charge d'intérêt comptabilisée au 13/12/2013	289 933.02
Loyer payés	615 422.28
Ecart	369 569

Source : élaboré par nos soins à partir des documents du contribuable.

Selon la réponse du requérant, il conteste la réintégration de l'amortissement pratiqué sur les véhicules acquis dans le cadre de leasing au motif que les loyers n'ont pas été déduits.

En réponse il est à la rappeler que seuls les loyers sont déductible et que nous avons réintégré, uniquement, l'écart entre l'amortissement et le loyer.

Les primes de rendement versé à l'employé (x), en l'absence de salaire déclaré, sont considérées comme salaires imposables à l'IRG/barème résumé ainsi :

Tableau N°16 : les primes de rendements versées au cours de l'année 2013.

Désignation	Prime	IRG/Salaire Du
Janvier	15 000	/
Février	15 000	/
Mars	15 000	/
Avril	15 000	/
Mai	15 000	/
Juin	15 000	/
Juillet	2 307.64	/
Aout	15 000	/
Septembre	15 000	/
Octobre	15 000	/
Novembre	25 000	1 800
Décembre	25 000	1 800

Source: élaboré par nos soins à partir des documents du contribuable.

C.2.2/ Exercice 2014

- **Volet comptable**

- 1. **JA Caisse**

- Passation d'écritures comptables justifiées par des bons au lieu et place de factures authentiques conformément au décret régissant la facturation N°2014.

Le montant à réintégrer est de 937 622 DA.

Selon la réponse du requérant, il conteste la réintégration des charges justifiées par les bons imposés par le marché informel.

En réponse, cette situation ne peut vous dispenser de l'obligation de facturation, l'anomalie y demeure.

Chapitre III Contentieux fiscal : illustration par deux cas d'octroi des avantages fiscaux

- **Volet fiscal**

- Le requérant a déduit à tort des amortissements sur la base de la valeur d'acquisition au lieu des loyers leasing. En conséquence, il sera procédé à la réintégration de l'écart entre l'amortissement pratiqué et les loyers leasing, conformément à l'art 27 de LFC 2010 à savoir :

Tableau N°17: les amortissements déduit à tort pour 2014

Désignation	Montant
Amortissement pratiqué	1 167 698
Loyers payés	676 309.34
Ecart	491 389

Source : élaboré par nos soins à partir des documents du contribuable.

Selon sa réponse, il conteste la réintégration de l'amortissement pratiqué sur les véhicules acquis dans le cadre de leasing au motif que les loyers n'ont pas été déduits.

En réponse il est à rappeler que seuls les loyers sont déductibles et que nous avons réintégré, uniquement, l'écart entre l'amortissement et le loyer.

Déduction à tort de TVA sur les loyers réglées pour l'acquisition de véhicule de tourisme :

- G50 du mois de juin 2014 montant HT 40 386.01 DA TVA 6 865.65 DA ;
- G50 du mois de juillet 2014 montant HT 40 386.01 TVA 6 865.65 DA ;
- G50 du mois de juillet 2014 montant HT 40 386.01 TVA 6 865.65 DA ;
- G50 du mois d'octobre 2014 montant HT 40 386.01 TVA 6 865.65 DA ;
- G50 du mois de novembre 2014 montant HT 40 386.01 TVA 6 865.65 DA ;
- G50 du mois de décembre 2014 montant HT 40 386.01 TVA 6 865.65 DA ;

Total de la TVA à verser : 41194 da.

C.2.3/ Exercice 2015

- **Volet comptable**

1. JA OD

- Amortissements des acquisitions dans le cadre de crédit bail au lieu de comptabiliser des charges liés au loyer.

2. JA Caisse

- Passation d'écritures comptables justifiées par des bons au lieu et place de factures authentiques conformément au décret régissant la facturation N°01/2015. Total réintégrer 527 956 DA

3. JA Vente

- La facture de vente du 21/10/2015 libellée wilaya DE Bejaia montant HT 220320 DA TVA 37 454.40 TTC 257 774 DA n'est pas comptabilisée (non déclarée au BIC)

- **Volet fiscal**

- Le requérant a déduit à tort des amortissements sur la base de la valeur d'acquisition au lieu des loyers leasing. En conséquence, il sera procédé à la réintégration de l'art entre l'amortissement pratiqué et les loyers leasing, conformément à l'art 27 de la LFC 2010 à savoir :

Tableau N°18: les amortissements déduit à tort pour 2015

Désignation	Montant
Amortissement pratiqué	1 640 338
Loyers payés	873 635
Ecart	766 703

Source : élaboré par nos soins à partir des documents du contribuable.

Selon sa réponse, il conteste la réintégration de l'amortissement pratiqué sur les véhicules acquis dans les cadre de leasing au motif que les loyers n'ont pas été déduits.

En réponse il est à rappeler que seuls les loyers sont déductibles et que nous avons réintégré, uniquement, l'écart entre l'amortissement et le loyer.

Déduction à tort de TVA/achats sur les loyers de leasing de véhicule de tourisme :

Chapitre III Contentieux fiscal : illustration par deux cas d'octroi des avantages fiscaux

- G50 du mois de janvier 2015 montant HT 40 386.09 DA TVA 6 865.09 DA ;
- G50 du mois de février 2015 montant HT 40 386.09 DA TVA 6 865.09 DA ;
- G50 du mois de mars 2015 montant HT 40 386.09 DA TVA 6 865.09 DA ;
- G50 du mois d'avril 2015 montant HT 40 386.09 DA TVA 6 865.09 DA ;
- G50 du mois de mai 2015 montant HT 40 386.09 DA TVA 6 865.09 DA ;
- G50 du mois de juillet 2015 montant HT 40 386.09 DA TVA 6 865.09 DA ;
- G50 du mois de mai 2015 montant HT 40 386.09 DA TVA 6 865.09 DA ;
- G50 du mois de novembre 2015 montant HT 40 386.09 DA TVA 6 865.09 DA ;
- G50 du mois de décembre 2015 montant HT 40 386.09 DA TVA 6 865.09 DA ;
- Amortissements des acquisitions dans le cadre de crédit bail au lieu de comptabiliser des charges liés au loyer. L'écart dégagé en page 05 sera réintégrée en BIC.

1/ JA vente

Les factures de ventes suivantes, payées en espèces, ne comportent pas de droits de timbre :

- La facture de vente du 27/09/2016 du SARL(x) montant HT 160 940.17 DA TTC 188 300DA réglée en espèce ;
- La facture de vente du 27/09/2016 du SARL(x) montant HT 110 074.35DA TTC 128786.99 DA réglée en espèces ;
- La facture de vente du 27/09/2016 du SARL(x) montant HT 167 999.14 TTC 167 999.14 DA réglée en espèces.

Le montant des droits de timbre à rappeler est de $1\ 600+1\ 100+1\ 679=4\ 379$ DA

Le requérant constate les droits de timbre à rappeler au motif qu'ils n'ont pas été facturés.

En réponse, la délivrance de facture de vente en espèces doit comporter des droits de timbre et le fait de ne pas les facturer ne vous dispense pas de l'obligation de les reverser au trésor. En revanche, à défaut de leurs facturations, ils seront accordés comme charge.

- le rapprochement entre le CA/TVA déclaré sur les G50 et les CA encaissées sur les relevés bancaires et la caisse fait ressortir des écarts comme suit :

Chapitre III Contentieux fiscal : illustration par deux cas d'octroi des avantages fiscaux

Tableau N°19 : rapprochement entre le CA/TVA déclaré sur les G50 et les CA encaissés sur les relevés bancaires et la caisse.

Désignation	CA déclaré sur G50	CA encaissé sur le relevé bancaire	Ecart
Exercice 2013	CA à 17% 11 172 837.00 CA exonéré /	CA en TTC 13 224 596 CA à 17% 11 303 074 CA exonéré /	- 130 237
Exercice 2014	CA à 17% 21 686 373.00 CA exonéré 1 199 856.00	CA en TTC 26 241 124 CA à 17% 21 402 793 CA exonéré 1 199 856	+ 283 943
Exercice 2015	CA à 17% 23 851 424.00 CA exonéré 11 305 390.00	CA en TTC 39 860 501 CA à 17% 24 406 509 CA à exonéré 11 305 390	- 554 653
Exercice 2016	CA à 17% 27 108 371.00 CA exonéré 4 364 937.00	CA en TTC 40 287 518 CA à 17% 30 703 060 CA exonéré 4 364 937	- 3 594 689

Source : élaboré par nos soins à partir des documents du contribuable.

- Déduction de TVA à tort sur facture du 29/11/2015 concernant la répartition de véhicule de tourisme montant HT 14 341.11 DA TVA 2 437.99 DA ;
- Déduction de TVA à tort sur facture du 07/05/2015 concernant la répartition de véhicule de tourisme montant HT 11 297.35 DA TVA 1920.5 DA.

Total TVA à reverser : 66 144 DA

C.2.4/ Exercice 2016

- **Volet comptable**
- **Volet fiscal**

Le requérant a déduit à tort des amortissements sur la base de la valeur d'acquisition au lieu des loyers leasing. En conséquence, il sera procédé à la réintégration de l'écart l'amortissement pratiqué et les loyers leasing, conformément à l'art 27 de la LFC 2010 à savoir :

Tableau N°20: les amortissements déduit à tort pour 2015

Désignation	Montant
Amortissement pratiqué	945 281
Loyers payés	844 720
Ecart	100 561

Source : élaboré par nos soins à partir des documents du contribuable.

Selon sa réponse, il conteste la réintégration de l'amortissement pratiqué sur les véhicules acquis dans le cadre de leasing au motif que les loyers n'ont pas été déduits.

En réponse il est à rappeler que seuls les loyers sont déductibles et que nous avons réintégré, uniquement, l'écart entre l'amortissement et loyer.

- **Déduction à tort de la TVA/achats concernant véhicule de tourisme :**
 - G50 juin 2016 police d'assurance, véhicule montant HT 59 058.60 TVA 9 984.71 ;
 - G50 juillet 2016 facture concernant la réparation de véhicule de tourisme montant HT 15 541.86 DA TVA 2 642.12 DA.

1/JA Caisse

- Passation d'écritures comptable justifiées par des bons au lieu et place de factures authentiques conformément au décret régissant la facturation.

Le montant à réintégrer est de 527 735 DA.

Selon sa réponse, il conteste la réintégration des charges justifiées par les bons imposés par le marché informel.

En réponse, cette situation ne peut vous dispenser de l'obligation de facturation, l'anomalie y demeure.

Chapitre III Contentieux fiscal : illustration par deux cas d'octroi des avantages fiscaux

Le rapprochement entre CA TAP déclaré sur G50 et les CA encaissées sur les relevés bancaire et la caisse fait ressortir ce qui suit :

Tableau N°21: rapprochement entre CA TAP déclaré sur G50 et les CA encaissées sur les relevés bancaire et la caisse.

Désignation	CA TAP déclaré sur G50	CA encaissé sur le relevé bancaire	Ecart
Exercice 2013	11 172 837.00	CA en TTC 13 224 596 CA à 17% 11 303 074 CA exonéré /	- 130 237
Exercice 2014	23 407 845 .00	CA en TTC 26 241 124 CA à 17% 21 402 793 CA exonéré 1 199 856	+ 805 196
Exercice 2015	38 015 813	CA en TTC 39 860 501 CA à 17% 24 406 077 CA exonéré 11 305 390	+ 2 304 352
Exercice 2016	31 473 309	CA en TTC 40 287 518 CA à 17% 30 703 060 CA exonéré 4 364 937	-3 594 688

Source : élaboré par nos soins à partir des documents du contribuable.

De ce qui précède, et malgré les anomalies et insuffisance soulevées votre comptabilité est maintenue car jugée acceptable.

La méthode contradictoire est retenue pour la reconstitution de vos nouvelles bases d'imposition conformément à l'article 42 du CPF.

- **Chiffre d'affaire facturé**

Vos chiffres d'affaires rectifiés à partir de ceux déclarés auxquels sera ajouté les vente non déclaré (non comptabilisées).

Chapitre III Contentieux fiscal : illustration par deux cas d'octroi des avantages fiscaux

- **Tableau N°22: chiffre d'affaire facturé**

Libellé	Exercice 2013	Exercice 2014	Exercice 2015	Exercice 2016
CA déclaré	13 235 193	24 635 425	36 886 273	40 688 824
Facture de vente non comptabilisées	/	/	220 320	/
CA Rectifié	13 235 193	24 635 425	37 106 593	40 688 824

Source : élaboré par nos soins à partir des documents du contribuable.

- **La taxe sur le chiffre d'affaires**

Selon la réponse du contribuable, les CA encaissé rectifiés ne devraient pas inclure les avances reçus des clients et que certains encaissement sont portés dans l'auxiliaire banque alors que l'encaissement réel est intervenu ultérieurement.

En réponse, il ya lieu de le rappeler que le fait générateur appliqué par vous-même, retenu par le service, est l'encaissement partiel ou total. De ce fait les avances reçus des clients sont des chiffres d'affaires imposable à la TAP et TVA .Pour ce qui est des encaissements rectifiés, il a été retenu uniquement les encaissements effectifs de chaque année, après rectifications de certaine erreurs.

- **Taxe sur l'activité professionnelle (TAP)**

S'agissant de travaux de fourniture et pose, les encaissements seront rectifiés à partir de ceux déclarés sur G50 augmentés des écarts négatifs dégagés entre les encaissements G50 et ceux relevés dans la banque et la caisse. Les écarts sont taxés en matière de TAP au taux de 02%.

Chapitre III Contentieux fiscal : illustration par deux cas d'octroi des avantages fiscaux

Tableau N°23:calcul de la TAP due

Libellé	Exercice 2013	Exercice 2014	Exercice 2015	Exercice 2016
CA rectifié	11 303 074	22 602 649	35 711 465	35 067 997
CA G50 déclaré	11 172 837	23 407	38 015 813	31 473 309
CA déclaré à l'avance	/	/	/	3 109 548
CA imposé total	11 172 837	23 407 845	38 015 813	34 582 857
Rehaussement	130 237	-805 196	-2 304 352	485 140
TAP due	2 605	/	/	9 702
Pénalité	260	/	/	970
Total	2 865	/	/	10 672

Source : élaboré par nos soins à partir des documents du contribuable.

Les CA déclarés à l'avance retenu pour 2016 sont ceux ressortant en signe (-) en 2014 pour $805\,196 + 2\,304\,352$

- **La taxe sur la valeur ajoutée TVA**

S'agissant de travaux de fourniture et pose, les encaissements seront rectifiés à partir de ceux déclaré sur G50 augmentés écarts négatifs dégagés entre les encaissements G50 et ceux relevés dans la banque et la caisse. Les écarts sont taxés en matière de TVA au taux 17%.

-L a TVA déduite à tort est reversée.

Chapitre III Contentieux fiscal : illustration par deux cas d'octroi des avantages fiscaux

Tableau N°24 : calcul de la TVA déduit

Libellé	Ex 2013	Ex 2014	Ex 2015	Ex 2016
CA rectifié	11 303 074	22 602 649	35 711 467	35 067 997
CA exonéré rectifié	/	1 199 856	11 305 390	4 364 937
CA imposable rectifié	11 303 074	21 402 793	24 406 077	30 703 060
CA G50 déclaré	11 172 837	22 886 593	35 156 814	31 473 308
CA exonéré déclaré	/	1 199 856	11 305 390	4 364 937
CA imposé	11 303 074	21 686 737	23 851 424	27 108 371
Rehaussement	130 237	/	554 653	3 594 689
TVA rappelée (1)	22 140	/	94 291	611 097
TVA à reverser (2)	/	41 194	66 144	12 627
TVA DUE (1) +(2)	22 140	41 194	160 435	623 724
Pénalités	2 214	4 119	24 065	155 931
Total	24 354	45 313	184 500	779 655

Source : élaboré par nos soins à partir des documents du contribuable.

- **Les bénéfiques**

Les bénéfiques seront rectifiés par ceux déclarés augmentés des écarts de charges dégagés entre l'amortissement pratiqué et les loyers leasing, des charges rejetées (bons), cadeaux publicitaires, charges des exercices antérieures et de rehaussement de CA. La TAP rappelée sera déduite.

Selon la réponse du contribuable, il sollicite la déduction de la TVA reversée sur les véhicules de tourisme des bénéfiques au motif qu'elle est supportée par la société.

En réponse, contenu de vos observations, la TVA sur les véhicules de tourisme sera cordée comme charge. Soit 41 194 en 2014, 66 144 en 2015 et 12 626 en 2016.

Les droits de timbre rappelés, supportés par la société, de 4 379 en 2016 sera accordé comme charge.

Chapitre III Contentieux fiscal : illustration par deux cas d'octroi des avantages fiscaux

Tableau N°25:calcul des bénéfices

Libellé	Exercice 2013	Exercice 2014	Exercice 2015	Exercice 2016
BIC déclaré	1 004 875	1 602 750	2 261 551	1 558 635
Rehaussement CA	/	/	220 320	/
Charge des exercices antérieurs	96 400	/	/	/
Part des cadeaux publicitaires non admis en déduction	57 590	/	/	/
Bons pour	369 568	937 622	527 965	527 735
Ecart entre l'amortissement et les loyers acquis dans le cadre de leasing	325 489	491 389	527 965	100 561
TA Rappelée à déduire	2 605	/	766 973	9 702
TAP et DT à déduire	/	41 194	66 144	17 005
Bénéfice rectifié	1 851 310	2 990 567	3 710 665	2 160 224

Source : élaboré par nos soins à partir des documents du contribuable.

- **Impôt sur les bénéfices des sociétés IBS**

Les rehaussements dégagés sont imposé à l'IBS

Tableau N°26 : imposition du rehaussement sur l'IBS

Libellé	Exercice 2013	Exercice 2014	Exercice 2015	Exercice 2016
BIC rectifié	1 851 310	3 031 760	3 776 803	2 115 030
BIC déclaré	1 004 875	1 602 750	2 261 551	1 558 635
Rehaussement	846 435	1 429 010	1 515 249	556 395
IBS rappelé	211 609	328 672	393 962	144 663
Pénalité	52 902	82 168	98 490	21 699
Total payer	264 511	410 840	492 452	166 362

Source : élaboré par nos soins à partir des documents du contribuable.

- **Impôt sur le revenu des capitaux mobiliers IRCM**

Pour ce qui est des rehaussements de BIC, ils ne seront pas imposés en matière de RCM et ce en l'absence d'appropriation irrégulière des sommes et que ces rehaussements ne donnent pas d'avantage réel à l'associé d'une part et d'autre part, ils proviennent des réintégrations d'amortissements et de charges rejetées.

En revanche, les bénéfices mis en attente d'affectation non affectés après l'expiration des délais de 03 ans seront imposés à l'IRG/RCM au taux de 10% après déduction de l'IBS, durant la troisième année à compter de l'année suivant sa réalisation :

-Bénéfice 2010 : 2 489 450 sera imposé en 2013.

-Bénéfice 2011 : 976 670 sera imposé en 2014.

-Bénéfice 2012 : 665 790 sera imposé en 2015.

Selon la réponse du contribuable, les bénéfices objet de redressement RCM distribué d'office sont toujours en instance d'affectation, logé au compte report à nouveau, dans les buts de les réinvestir.

En réponse, et après réexamen de la situation et contenu des dispositions de l'article 4 de la loi de finance de 2012 modifiant l'article 46 du CID, par lequel la distribution d'office pour non affectation des résultats après les délais de 3 ans a été supprimée, les dits redressements sont abandonnés.

- **Droits de timbre**

Tableau N°27 : calcul des droits de timbre

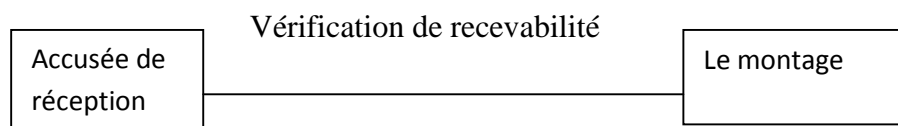
Libellé	Exercice 2016
Droits de timbre	4 379
Pénalité	438
Total	4 817

Source : élaboré par nos soins à partir des documents du contribuable.

1. 2/ montage de la requête

Quand cette dernière est reçue par le CDI, le service contentieux met un accusé de réception et il vérifie la date de réception car cette dernière est très importante pour la recevabilité de la requête.

Figure N°03: le montage de la requête



Source : élaboré par nos soins même.

1.3/ Avis de la structure chargée du recours au préalable

Après avoir procédé à l'examen de la réclamation en la forme et au fond, les résultats de ses contestations doivent être consignés dans un rapport sous forme d'un rapport d'instruction recours préalable prévue a cet effet.

1.3.1/ Origine et mode d'établissement des impositions contestées

Les impositions contestées, tel que repris dans le tableau ci-dessous, découlent de la vérification de comptabilité du contribuable réclamant, effectuée par le service principal du contrôle et de la recherche (service du contrôle) au niveau du Centre des Impôts de la Wilaya de Bejaia, au titre des exercices allant de 2013 à 2016, transmis à l'intéressé en date du 23/05/2017.

Les vérificateurs ont adressé au contribuable vérifié la notification de redressements définitive du 27/12/2017, portant sur le rappel des droits-TAP, TVA, IBS ainsi que la réintégration de TVA au titre de la période allant de 2013 à 2016, et ce, sur la base de plusieurs anomalies relevées par les vérificateurs, notamment l'absence des factures d'achats, la non réintégration de l'amortissement en extra comptable pratiqué sur des immobilisations acquises dans le cadre du crédit bail, le rappel des droits de timbre sur facture payée en espèce et une discordance constatée entre le chiffre d'affaires déclaré sur G50 et celui relevé sur le relevé bancaire au titre des exercices 2013 et 2016.

Chapitre III Contentieux fiscal : illustration par deux cas d'octroi des avantages fiscaux

Suite à l'examen des réponses de la réclamante (EURL) vérifiée et à l'issue des débats contradictoires, les vérificateurs lui ont notifié la notification définitive de redressement le 27/12/2017, tout en procédant à l'enrôlement des impositions rappelés.

1.3.2/ Etat détaillée des impositions contestées

Le tableau ci-dessous récapitule les impositions contestées par le requérant comme suit :

Tableau N°28 : état détaillée des impositions contestées

En DA

N° du rôle contesté	Année d'établissement des impositions	Exercices Imposés	Nature des impositions	Droits en principal		Pénalités		TOTAL
				Taux	Montants	Taux	Montants	
RI N° 43/2018	2018	2013 à 2016	TAP	2%	12 308	10%	1 230	13 538
			TVA	17%	727 528	25%	169 131	896 659
			Réintégration TVA	/	119 965	divers	15 304	135 269
			IBS	Divers	1 078 911	divers	255 261	1 334 172
			DT	1%	4 379	10%	438	4 817
TOTAL				/	1 943 091	/	441 364	2 384 455

Source : élaboré par nos soins à partir des documents fournis par le service recours préalable.

1.3.3/ Points des contestations formulées

1. Réserves formulées par la procédure de régularisation

La pétitionnaire n'a soulevé aucun point de contestation quant à la procédure de régularisation.

2. Réserves formulées sur les redressements opérés

L'EURL "Y" sollicite l'annulation partielle des droits émis à sa charge au titre de la période allant de 2013 à 2016, aux motifs suivants :

- Concernant la réintégration au résultat déclaré des charges justifiées par des bons pour, celles-ci s'agissent essentiellement d'achats de carburants et autres fournitures nécessaires à l'activité exercée.

- Pour ce qui est des amortissements pratiqués sur les immobilisations acquises dans le cadre du crédit-bail, le requérant stipule que seul l'amortissement a été déduit comme charge et les loyers acquittés ont été enregistrés au compte 167 (dettes sur contrat de location financement) et cela au titre des exercices 2013 à 2016.
- la discordance constatée au titre de l'exercice 2016 en matière de CA encaissé, celui-ci revient aux avances effectuées par des promoteurs éligibles au dispositif ANSEJ, qui ne sont pas déclarées comme CA encaissé, qu'une fois le matériel soit définitivement livré au client et que l'encaissement est bien effectué

1.3.4/ Examen de la réclamation

A. Examen en la forme

La présente réclamation introduite au niveau de la DIW de Bejaia en date du 14/05/2018 (parvenue au service préalable contentieux du CDI de Bejaia le 06/06/2018) est recevable en la forme, dans la mesure où elle est introduite dans le délai légal conformément à l'article 72-1^o du CPF, toute en relevant, par ailleurs, la satisfaction des autres conditions de forme prévues par les articles 71 et 73 du CPF.

B. Examen en le fond

- ✓ Concernant la contestation portant sur la réintégration des charges relatives à des achats de carburants, les "bons pour" présentés en guise de justification ne peut valablement être admises, d'autant plus qu'ils ne comportent pas les mentions obligatoires cités dans les dispositions du décret exécutif n° 05-468 du 10/12/2015, fixant les conditions et les modalités d'établissement de la facture. Par voie de conséquence,
- ✓ La vérification du compte amortissement allant de 2013 à 2014, a permis de constater que la requérante a déduit à tort des amortissements pratiqués sur des véhicules acquis dans le cadre de crédit-bail, sur la base de la valeur d'acquisition et une charge d'intérêt comptabilisé au 31/12/2013, au lieu des loyers leasing,
- ✓ Quant au dernier point de contestation, la requérante justifie la discordance constatée entre le CA encaissé déclaré et celui relevé sur le relevé bancaire au titre de l'exercice 2016 par des avances effectués par des clients éligible au dispositif ANSEJ, et ce, sur des opérations de ventes réalisées au titre de l'activité commerciale dont le fait générateur est la facturation et non pas l'encaissement, la même réponse a été donnée aux vérificateurs lors du débat contradictoire.

- ✓ suite à la vérification des écritures comptables portées sur le journal auxiliaire ventes, il a été constaté que les factures relatives au ventes, objets desdites avances, ont été portées sur ce dernier, dans ce cas la, le fait générateur a été déclenché par la livraison juridique des biens vendus au titre duquel les encaissements y relatifs sont imposables aux droits-TAP et TVA.

1.4/ Décision réservée à la réclamation

De ce qui précède, il est constaté que la régularisation effectuée par les vérificateurs est régulière, d'où la proposition d'un avis de rejet à l'égard de la présente réclamation contentieuse.

1.4.1/ Avis du chef de service principal du contentieux

Compte tenu du développement ci-avant apporté, il ne peut être proposé qu'un avis de rejet total à l'encontre du présent dossier contentieux.

De ce fait, le service principal du contentieux établit la fiche " Décision de rejet total D'une réclamation contentieuse". Présenté en **annexe N°13** .Qui doit être signée par le chef du centre des impôts, rédigée comme suit avec motif du rejet prononcé :

""

Vous m'avez adressé une réclamation concernant l'imposition visée ci-contre. Après examen contentieux, J'ai décidé le 23/09/2018 de rejeter dans sa totalité votre réclamation pour les motifs indiqués.

Si vous envisagez de contester cette décision, vous avez la possibilité de saisir, soit :

- La Commission de Recours de Wilaya compétente, prévue à l'article 81 bis du Code de Procédures Fiscales (CPF), et ce, dans un délai de quatre (4) mois à compter de la date de réception de la décision de l'administration.
- La juridiction Administrative de Bejaïa, dans un délai de quatre (04) mois à partir de la date de réception de la présente décision (Article 82 du CPF)

Veillez agréer, Monsieur, l'assurance de ma parfaite considération.""

N.B : - Le recours devant la Commission de recours compétente ne peut avoir lieu après la saisine du Tribunal Administratif.

- Le recours auprès de la commission de recours de wilaya doit être adressé au président de cette commission et présenté au niveau du CDI.

- Tout recours devant le Tribunal Administratif ne donne aucun droit à l'effet suspensif de paiement.
- Le recours devant le Tribunal Administratif de Bejaia doit être dirigé contre le Directeur des Impôts de Wilaya.

1.4.2/ Motifs du rejet prononcé

- ✓ Concernant quelques charges qu'il a réintégrées sans les avoir justifiées il s'agit des charges du carburant dont il les a présentés par des bons pour, alors qu'il devait avoir des factures établies par NAFTAL après avoir remis ces bons ; dans ce cas ils l'ont rejeté en vérification de la comptabilité ;
- ✓ Pour la vérification du compte amortissement on a constaté que la requérante a déduit des amortissements pratiqués sur des véhicules acquis dans le cadre de crédit-bail, au lieu des loyers leasing, conformément à l'article 27 de la LFC pour 2010 qui énonce sur le plan fiscal pour ce qui concerne le bien acquis dans le cadre du crédit-bail, que seul les loyers versés au crédit-bailleur sont déductibles du bénéfice imposable ;
- ✓ Quant au dernier point concernant discordance du CA sur G50 et le relevé bancaire de l'exercice 2016, ils lui ont rappelé la différence, de ce fait le contribuable les a informés qu'il exerçait deux activités :
 - Achat revente : le fait générateur c'est la facturation, la livraison matérielle ou juridique du bien ;
 - activité de prestation : le fait générateur c'est l'encaissement.

De ce fait le contribuable n'as pas fait de séparation de comptabilité, ce qui a empêché le service de vérification de comptabilité de le prendre charge ;

- ✓ Concernant l'absence des factures d'achats : dans l'opération de l'achat, la TVA ouvre droit à la déduction car lorsque le contribuable achète chez le fournisseur, cette dernière collecte la TVA sur le consommateur du coup il va la récupérer. Mais dans notre cas puisque il avait d'absence de la TVA nous demandons de la réintégration ;

Compte tenu de ce qui précède, il ne peut être émettre qu'un avis de rejet à l'encontre de la présente réclamation contentieuse.

1.5/ Le sursis légal de paiement

« Le contribuable qui introduit Une réclamation, par laquelle il conteste le bien fondé ou la quotité des impositions mises à sa charge, peut surseoir au paiement de la partie contestée desdites impositions, en s'acquittant Auprès du receveur compétent, d'un montant égal à 30% de ces impositions, s'il en sollicite le Bénéfice dans sa réclamation ».²⁹

D'où le contribuable a demandé un SLP où il a déjà acquitté du 30 % du montant du rôle suite aux pièces jointes par lui-même la quittance de paiement. Présenté en **annexe N°14**.

Néanmoins, L'octroi du sursis de paiement est subordonné à la satisfaction, par le contribuable réclamant des conditions suivant l'article 64 du code des procédures fiscales, et dont on a cité aux chapitres précédant.

1.5.1 / Etablissement des fiches navettes

Le service contentieux établis 2 fiches navettes qui seront envoyées :

A/ A monsieur le chef de service principal de gestion. Présenté en annexe N°15.

Cette fiche sert à vérifier s'il ne s'agit pas d'un cas :

- ✓ De cessation d'activité et liquidation de l'entreprise ;
- ✓ De redressement ponctué par des poursuites pour manœuvres frauduleuses.

Le chef de service principal de gestion doit donner son avis avec mention favorable ou défavorable.

B/ A monsieur le receveur des impôts de la recette. Présenté en annexe N°16.

Cette fiche sert à vérifier s'il ne s'agit pas d'un cas :

- ✓ D'usage par le contribuable de manœuvres dilatoires visant à organiser son insolvabilité;
- ✓ D'un contribuable ayant des dettes autres que celle objet du présent sursis;
- ✓ De manœuvres visant uniquement à différer le paiement.

²⁹ Article 74 du CPF

B.1/ conséquence

Le paiement de 30% du rôle suspend les poursuites du receveur, de ce fait, il n'a pas le droit de procéder aux mesures coercitives:

- **La saisie d'exécution** : Procéder à un commandement, à la saisie puis à la vente des biens meubles corporels appartenant au débiteur afin de se faire payer sur le prix
- **La fermeture temporaire des locaux professionnels** : Instituée par la LF de 1997, c'est une mesure prononcée par le Directeur des impôts (6 mois à partir de la date de notification de la décision).
- **La saisie des avoirs bancaires par voie d'ATD** : arrêter les deniers de celui-ci pour 8 jours. S'il ne régularise pas sa situation l'argent sera prélevé.
- **La mise en œuvre par voie de justice des autres procédures de droits commun** : qui se fera par dépôt de plainte pour manœuvre frauduleuses et la saisie immobilière.

Par contre Les pénalités de retard concourent toujours en cas d'existence.

Le receveur doit donner son avis avec mention favorable ou défavorable avec confirmation du paiement de 30% de la quittance.

1.5.2/ Etablissement de la fiche d'examen de SLP

Après avoir reçu la réponse du receveur et le service principal de gestion, Le service principal du contentieux établit une fiche d'examen de la demande du sursis l'égal du paiement, la numéroté et l'enregistre sur un registre spécial SLP.

Qui aborde les éléments suivants en prenant en considération l'article 74 du Code des Procédures Fiscales:

Chapitre III Contentieux fiscal : illustration par deux cas d'octroi des avantages fiscaux

A/ Identification des impositions contestées

Le service recours préalable construit un tableau résumant toutes les impositions contestées comme suit:

Tableau N°29 : identification des impositions contestées

N° du rôle contesté	Année d'établissement des impositions	Exercices Imposés	Nature des impositions	Droits en principal		Pénalités		TOTAL
				Taux	Montants	Taux	Montants	
RI N° ./2018	2018	2013 à 2016	TAP	2%	12 308	10%	1 230	13 538
			TVA	17%	727 528	25%	169 131	896 659
			Rient/TVA	/	119 965	divers	15 304	135 269
			IBS	divers	1 078 911	divers	255 261	1 334 172
			DT	1%	4 379	10%	438	4 817
TOTAL				/	1 943 091	/	441 364	2 384 455

Source : élaboré par nos soins à partir des documents fournis par le service contentieux.

B/ le respect des conditions prévues par les dispositions de l'article 74 du CPF

1. **La présente réclamation rentre dans le champ d'application du sursis légal de paiement** Dans la mesure où elle porte sur des impositions issues d'une opération de vérification de comptabilité.
2. **La présente réclamation du 28/11/2017 Respecte les conditions d'introduction de réclamations prévues aux articles 72, 73 et 75 du CPF** ce qui fait qu'elle est recevable dans la forme.
3. **Le contribuable a acquitté du Paiement de 30% des impositions contestées, justifié par la présentation de la copie de quittance de paiement**

C / Conclusion

<input checked="" type="checkbox"/>	AVIS FAVORABLE
<input type="checkbox"/>	AVIS DEFAVORABLE

Motif : respect des conditions prévues par les dispositions de l'article 74 du CPF.

1.5.3/ La décision du suris légal de paiement

Le service principal du contentieux et le receveur des impôts de la recette du CDI établit la fiche de décision favorable du SLP présenté en **annexe N°17et18**. Qui doit être signée par le chef de centre des impôts en trois exemplaires pour notre cas parce que c'est un avis favorable:

- La première doit être envoyé au receveur;
- La deuxième doit être envoyé au contribuable;
- La dernière, le service contentieux la garde dans le dossier du concerné.

Dans le cas d'un avis défavorable, le receveur est éliminé (deux exemplaires seulement).

Conclusion du chapitre

Tout au long de l'étude pratique concernant le suivi du dossier fiscal des deux contribuables "X" et "Y". Nous avons pu suivre et comprendre la procédure contentieuse du recours préalable tout en soulevant les diverses infractions et anomalies, ainsi détecté la différence entre les deux cas résumé ainsi :

- ✓ dans les deux cas les contribuables "X" et "Y" demandaient un dégrèvement ;
- ✓ l'origine du contentieux pour le 1^{er} cas est le CSP par contre le deuxième relève de la vérification de la comptabilité ;
- ✓ La différence entre la vérification de comptabilité et le CSP c'est que dans le 2^{ème} cas le service taxateur envoie son avis pour introduire des informations pour le service du contentieux ;
- ✓ dans le 1^{er} cas le contribuable "X" demande un remboursement dont il n'aura pas besoin de payer le SLP ce qui n'est pas le cas pour le requérant "Y" ;
- ✓ la décision du contribuable "X" était l'admission totale alors que la décision du contribuable "Y" était un rejet total pour chaque élément demandé, dans ce cas de ce dernier peut solliciter une demande au directeur de la DIW ou le CDI suit son avis un délai de (04) mois pour la commission de la wilaya, et (04) mois pour la justice.

Enfin, le contentieux fiscal s'avère inévitable en raison de la complexification croissante du contrôle fiscal, de l'élargissement du prélèvement à un nombre plus important de contribuables et l'excès du pouvoir fiscal.

Tous les litiges en matière fiscale ne se règlent pas par des voies contentieuses, il existe en effet de nombreuses voies de règlement des litiges précontentieuses qui sont préconisées par le ministre des finances et cela par la mise à disposition d'une charte pour les différents contribuables sous forme d'un guide rappelant les bonnes pratiques principes de simplicité, de respect et d'équité qui doivent fonder les relations entre l'administration fiscale et le contribuable.

CONCLUSION

GÉNÉRALE



Conclusion générale

La gouvernance actuelle essaie d'accélérer la cadence des réformes fiscales en dotant le pays d'un arsenal juridique capable de sauvegarder les droits des citoyens et promouvoir le respect de la loi.

La notion de l'Etat de droit et les réformes des entreprises ont imprégné les pratiques de l'administration fiscale notamment au niveau de la procédure contentieuse.

La phase administrative du contentieux fiscal ou le recours préalable est une étape stratégique qui doit assurer le respect des droits du contribuable en même temps que, la sauvegarde des intérêts du trésor public.

En outre et tout en veillant à ce que le contentieux ne compromette pas illégitimement ses recettes, l'administration doit permettre au contribuable de contester l'imposition et d'obtenir rapidement la correction de l'impôt dû et le cas échéant, la restitution de l'impôt indûment payé.

Simplicité, rapidité, coût réduit et confidentialité, tels sont les avantages d'une procédure contentieuse préalable pour le contribuable. Son rôle est de permettre à l'administration de procéder à la correction des éventuelles erreurs et au règlement de l'affaire elle favorise la prévention et la diminution du contentieux juridictionnel.

Ainsi, l'étude de la procédure du contentieux dans sa phase administrative a permis de constater que la particularité du contentieux fiscal réside dans l'obligation faite au contribuable d'introduire un recours préalable auprès de l'administration fiscale.

Cette règle est fondée sur le droit de reprise qui permet à l'administration fiscale de réparer ses propres erreurs, chaque fois qu'elles sont constatées.

Par ailleurs, les délais contentieux représentent un enjeu majeur de gestion. Leur respect donne l'image d'une administration qui assure les garanties à ses interlocuteurs. Le contribuable doit savoir qu'il peut ou doit saisir l'administration s'il y a un désaccord, et l'administration de son côté doit se pencher sur des litiges parfois complexes qui doivent être tranchés par les tribunaux car la phase administrative n'a pas vocation à éteindre tous les désaccords.

En cas de persistance du litige entre l'administration fiscale et le réclamant, suite à une décision peu convaincante pour le requérant lors du recours préalable, la législation offre d'autres issues au contribuable à travers, notamment les commissions de recours dont l'institution résulte de la volonté du législateur d'introduire un facteur d'équilibre entre l'administration fiscale et le contribuable pour finalité de contenir, en tout état de cause, le

Conclusion générale

contentieux dans sa phase administrative ou bien les juridictions compétentes en cas d'absence de réponse dans les délais impartis.

Au fait, l'un des objectifs de la réforme fiscale était, et l'est encore aujourd'hui, d'améliorer les relations entre l'administration fiscale et le contribuable. Mais est ce que cet objectif est atteint ? Pas totalement. Car, l'administration fiscale et le contribuable se heurtent parfois à des obstacles qui sont les suivants :

- **Pour l'administration fiscale :** Cette dernière accorde son importance aux déclarations des contribuables, elle usera de tous les droits dont elle dispose pour recouvrer le maximum d'impôts. Mais pour arriver à cet objectif, l'administration fiscale commet des erreurs voire même des abus. De même elle peut être confrontée à des contribuables malhonnêtes ou tout simplement ignorant leurs obligations. Ce dysfonctionnement génère des litiges qui Aboutissent à des contentieux.
- **Pour le contribuable :** La pratique montre que même si le contribuable est de bonne foi, il peut perdre si par exemple ses déclarations n'ont pas été bien faites, sa comptabilité n'a pas la force de preuve contre les arguments de l'administration fiscale.

Comme le contentieux est la résultante soit d'une erreur de l'administration fiscale soit de celle du contribuable, seul la conciliation d'intérêts est capable d'atténuer sa recrudescence.

Au lieu de jouer à l'éternel bras de fer, les deux parties devraient se doter d'une nouvelle culture, celle de l'intérêt général, de la citoyenneté et de l'équité. Pour matérialiser cette culture dans la pratique, il faudrait trouver des solutions au niveau des deux sources des conflits.

- **Au niveau de l'administration fiscale :** nous reproduisons certaines propositions:
 - Développer un dispositif permettant de mieux suivre les relations entre l'administration fiscale et les contribuables, ce dispositif comporterait un suivi statistique et la réalisation d'enquêtes auprès des contribuables ;
 - Favoriser les solutions non contentieuses de règlement des conflits par l'amélioration des conditions du dialogue entre le contribuable et l'administration fiscale ;
 - Généraliser les dégrèvements d'office dès la constatation de l'erreur ;
 - S'orienter vers une administration fiscale qui communique, informe, assiste et oriente les contribuables ;
 - Evaluer régulièrement la qualité de la loi fiscale par la production et la publication d'indicateurs de complexité, telle que, l'évolution du volume des textes, l'évolution du nombre de réclamations contentieuses ...etc.

Conclusion générale

- **Au niveau des contribuables**

- Montrer aux contribuables, grâce à des documentaires le devenir des recettes fiscales Collectées : investissement publique, infrastructure, subventions ...etc. ;
- Exorciser le contribuable de la phobie du contrôle fiscal et du recours contentieux en lui montrant que ce sont des garanties et non pas des punitions.

Etant donné que les litiges appartiennent à la nature humaine il est impossible d'éradiquer totalement le contentieux toute fois on peut le prévenir voir l'éviter partiellement.

La réforme structurelle engagée depuis les années 90 ne peut constituer à elle seul l'instrument essentiel pour parvenir aux résultats escomptés au titre du rendement efficace de l'impôt. Elle doit nécessairement être accompagnée de règles susceptibles de favoriser une bonne gestion de ce dernier dans le cadre d'une bonne gouvernance fiscale qui tienne compte de la participation volontaire du contribuable. Celui-ci devrait en effet être encouragé à développer son civisme fiscal pour mieux adhérer à l'impôt .En même temps il faudrait sans doute considérer aujourd'hui le contribuable de bonne foi comme étant aussi un « client » dans le sens où il est contributeur en matière de ressources publiques.

BIBLIOGRAPHIE



Bibliographie

1. Ouvrages

- ✓ LAMBERT THIERRY, « contentieux fiscal », Hachette supérieur, France, 2011.
- ✓ Dr. KADI HANIFI MOKHRTARIA, « le contentieux fiscal », 1^{ère} édition, les éditions du Sahel, Alger, 2011.
- ✓ PILLET FRANCOIS et BANGOURA EUGENE, « guide pratique de la procédure dans le contentieux fiscal », 3^e édition, Litec Groupe LexisNexis, France, 2003.
- ✓ FEYE MARCEL et CARDYN CHARLES, « procédure fiscale contentieuse », 1958.
- ✓ LEFEBVRE FRANCIS, « contentieux fiscal », France, France.
- ✓ Pillet François, « guide pratique de la procédure dans le contentieux fiscal », 2^e édition, Litec, France.
- ✓ AIME.C, ROCHEDY.M, « Droit fiscal », 6^{ème} édition, SIREY, France, 2000.
- ✓ MOHAMED. A, « Introduction à la fiscalité », édition ITCIS, Alger, 2010.

2. Mémoires et rapports

- ✓ AMOKRANE. S, ZIDANI .W, «Le contrôle fiscal : techniques et procédures »,
- ✓ Mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention du diplôme Mater en science de gestion, Université Abedrrahmene MIRA-Bejaïa, 2011/2012.
- ✓ KIRMAS.K, LAZRI.N, « Le contrôle fiscal : vérification de comptabilité », mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention du diplôme Mater en science de gestion, Université Abedrrahmene MIRA-Bejaïa, 2011/2012.
- ✓ AMOKRANE.S, AOURTILAN.K, « Contrôle fiscal et procédures de gestion du contentieux », mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention du diplôme Mater en science de gestion, Université Abedrrahmene MIRA-Bejaïa, 2012/2013.
- ✓ HADJI LOUNES, « le contentieux de l'impôt », mémoire de troisième cycle professionnel IEDF, 1994.
- ✓ BENHACENE NARIMENE, « le contentieux fiscal : les voies de recours. Rapport de stage pratique », IEDF. 30^{ème} promotion. 2012-2013.
- ✓ HIBOUCHE IHSEN, « La procédure administrative contentieuse en matière fiscale », IEDF. 31^{ème} Promotion 2012 – 2014.

- ✓ RENIFFI LYDIA, « La prévention du contentieux fiscal », IEDF. 31ème promotion 2012 – 2014.

3. Codes et textes réglementaires

- ✓ Code des impôts direct et taxes assimilées.2019.
- ✓ Code des taxes sur le chiffre d’affaire.2019.
- ✓ Code des impôts direct.2019.
- ✓ Code des procédures fiscales.2014.

4. Cours

- ✓ M^{me} MEKHMOUKH.S, « Cours de gestion fiscal », Université A. Mira de Bejaïa, 2017/2018.
- ✓ M^f TAKABAÏT.D, « Cours de fiscalité des entreprises », Université A. Mira de Bejaïa, 2015/2016.

5. Autres documents

- ✓ La lettre de la DGI, n°51.
- ✓ Guide pratique du contribuable 2014.
- ✓ Circulaire de vérification ponctuelle/MF/DGI/DRV, 2009.

6. Sites internet

- ✓ www.mfdgi.gov.dz
- ✓ www.impôt.gouv.fr.
- ✓ www.doc-etudiant.fr.

ANNEXES



Liste des annexes

Annexe N°01 : Déclaration d'existence (Gn°8).

Annexe N°02: Déclaration prévisionnelle de l'IFU (G12).

Annexe N°03 : Déclaration complémentaire de l'IFU (G12 ter).

Annexe N°04 : Bordereau avis de versement de l'IRG salaires (G50 ter).

Annexe N°05 : Copie décision phase exploitation.

Annexe N°06 : Le rôle individuel.

Annexe N°07 : Fiche d'examen en la forme.

Annexe N°08 : Fiche d'examen du service taxateur.

Annexe N°09 : Rapport d'instruction recours préalable.

Annexe N°10 : Décision d'admission totale d'une réclamation contentieuse.

Annexe N°11 : Sursis légal de paiement.

Annexe N°12 : Notification définitive de redressements.

Annexe N°13 : Décision de rejet total d'une réclamation contentieuse.

Annexe N°14 : Fiche d'examen de la demande du sursis légal de paiement.

Annexe N°15 : Fiche navette envoyée au service principal de gestion.

Annexe N°16: Fiche navette envoyée au receveur des impôts de la recette.

Annexe N°17 : Avis favorable du chef de service principal de gestion.

Annexe N°18 : Avis favorable du receveur des impôts de la recette

Autre annexes

Annexe N°19 : Réclamation adressée au directeur des impôts de wilaya.

Annexe N°20 : Notification de proposition de redressements.

Table des matières

Liste des abréviations

Liste des tableaux et des figures

Sommaire

Introduction générale	1
Chapitre I : Généralités sur la fiscalité: Techniques et procédures contentieuses	4
SECTION 01 : Notions régissant le système fiscal algérien	4
Introduction au chapitre.....	4
1.1/La notion d'impôt.....	4
1.1.1/Caractéristiques de l'impôt.....	4
A/ L'impôt est une prestation pécuniaire sans contre partie	5
B/ L'impôt est une prestation pécuniaire qui sert à la couverture des charges publiques.....	5
1.1.2/ Les différents régimes d'imposition.....	5
1.1.2.1/ Imposition d'après le régime du bénéfice réel.....	5
A/L'impôt sur le bénéfice des sociétés	6
A.1/Champ d'application	6
A.2/Calcul de l'IBS	7
A.3/Les modalités de paiement de l'IBS	7
B/Impôt sur le revenu global.....	8
B.1/Personnes imposables	9
B.2/Le taux applicable d'imposition et les modalités de paiement de l'IRG.....	9
B.3/ Personnes exonérées	10
C/Taxe sur la valeur ajoutée (TVA)	10
C.1/Champ d'application de la TVA.....	10
C.2/ Le fait générateur de la TVA	11
C.3/ Déduction de la TVA.....	11
D/Taxes sur activité professionnelle (TAP).....	11
D.1/Base imposable.....	12
D.2/Taux d'imposition.....	12
D.3/Exonérations	12
1.1.2.2/Imposition au régime forfaitaire.....	13
A/ Impôt forfaitaire unique (IFU)	13
A.1/Taux de l'impôt	14

A.2/La période d'imposition.....	14
A.3/Exemptions et exonérations... ..	14
A.3.1/ Bénéficiaire d'une exonération Permanente.....	14
A.3.2/ Bénéficiaire d'une exonération temporaire	15
A.4/ Les obligations déclaratives.....	15
A.4.1/ Déclaration d'existence (Gn°8)	15
A.4.2/ Déclaration prévisionnelle de l'IFU (G12)	15
A.4.3/ Déclaration complémentaire de l'IFU (G12 ter)	16
A.4.4/Bordereau avis de versement de l'IRG salaires (G50 ter)	16
1.2 /Les principes fondamentaux du droit fiscal	16
1.2.1/Le principe d'égalité	16
1.2.2/Le principe de légalité.....	17
1.2.3/L'autonomie du droit fiscal.....	17
Section2 : Les origines du contentieux.....	17
2.1/Le contrôle en cabinet (contrôle de bureau).....	18
2.1.1/Le contrôle formel.....	18
2.1.2/Le contrôle sur pièces.....	19
2.2/Le contrôle sur place (contrôle approfondie).....	20
2.2.1/La vérification de comptabilité (VC)	20
2.2.2/La vérification ponctuelle de comptabilité (VPC).....	20
2.2.3/La vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble (VASFE).....	21
Section03 : Voies de recours contentieux	24
3.1/ Recours préalable.....	25
3.2/ Recours devant les commissions de recours des impôts directs et de la TVA	25
3.2.1/ Réception et prise en charge du recours	26
3.2.2/ Examen du recours	26
3.2.3/ L'avis du directeur.....	26
3.2.4/ Les types des commissions de recours	27
A/ Commission de recours de daïra	27
B/ Commission de recours de wilaya Composition	28
C /Commissions centrale de recours	29
3.3/ Le recours judiciaire	30
3.3.1/ Cas de saisine du tribunal administratif	31

3.3.2/ Délai de saisine du tribunal administratif	31
3.4/ le recours gracieux	31
3.4.1/ les principes	32
3.4.2/ Domaine de la juridiction gracieuse	32
3.5/ la remise conditionnelle	32
3.5.1/ le champ de la remise conditionnelle	33
3.5.2/ Modalités d'octroi d'une remise conditionnelle	34
A/Demande formulé par le contribuable	34
B/Examen de la demande de la remise conditionnelle.....	34
C/Réponse contribuable.....	35
D /Décision de la remise conditionnelle	36
Conclusion du chapitre.....	37
Chapitre II : le recours au préalable: une procédure du contentieux administratif.....	38
Introduction au chapitre.....	38
SECTION 01 : Introduction de la réclamation au préalable auprès des services compétents.....	38
1.1/ Délai d'introduction de la réclamation.....	38
1.2/ Forme et contenu de la réclamation	41
1.2.1/ Conditions de forme.....	41
A. Formulation d'une réclamation individuelle.....	41
B. Signature et mandat.....	41
1.2.2/ Conditions de fond.....	42
1.3/Le sursis légal de paiement (SLP).....	43
1.3.1/Conditions d'octroi du SLP.....	44
1.3.2/ Intervention de la décision contentieuse	44
1.3.3/ Effets du sursis légal de paiement.....	46
SECTION 02 : Instruction de la réclamation.....	46
2.1/La gestion du dossier de la réclamation.....	46
2.1.1/ Réception et analyse des réclamations	46
2.1.2/ Transmission des réclamations au service taxateur pour instruction préliminaire	48
2.2/Examen de la réclamation	48
2.2.1/ Examen en la forme.....	49
2.2.2/ Examen en le fond	49
2.3/Avis de la structure chargée du contentieux.....	49

SECTION 03 : Décision réservée à la réclamation.....	50
3.1/ autorité compétente pour statuer.....	50
3.1.1/ délégation du pouvoir de signature.....	51
3.1.2/ les délais impartis pour statuer.....	52
3.1.3/ examen de l'instruction.....	52
3.1.4/ décision réservée à la réclamation	52
3.2/ dégrèvement d'office.....	53
3.3/ Notification de la décision.....	53
Conclusion du chapitre.....	55
Chapitre III : Contentieux fiscal: illustration par deux cas d'octroi des avantages fiscaux.....	56
Introduction au chapitre.....	56
SECTION 01 : présentation de l'organisme d'accueil "CDI "	56
1.1/ La mise en place des CDI.....	57
1.2/ Mission du CDI.....	57
1.3/ Objectifs des CDI.....	58
1.4/ Les différents services du CDI	58
A. Le service principal de gestion.....	58
B. Le service principal du contrôle et de la recherche.....	59
B.1/Le service des fichiers et recoupements.....	59
B.2/Le service de la recherche de la matière imposable, fonctionnant en brigades.....	59
B.3/Le service des interventions, fonctionnant en brigades.....	59
B.4/Le service du contrôle, fonctionnant en brigades.....	60
C/Le service principal du contentieux.....	60
C.1/Le service des réclamations.....	60
C.2/Le service des commissions de recours et du contentieux judiciaire.....	60
C.3/ Le service des notifications et de l'ordonnancement.....	60
D/La recette.....	61
E/Le service d'accueil et d'information.....	61
F. Le service de l'informatique et des moyens.....	61
SECTION 02 : illustration empirique du recours au préalable.....	62
Cas pratique 01: décision d'octroi des avantages fiscaux.....	62
1.1/ la gestion du dossier de la réclamation	63
1.1.1/ les pièces fournies par le contribuable.....	63

A/ la demande.....	63
B/ le rôle individuel	64
1.2/ déroulement et montage de la requête.....	65
1.3/ examen de la réclamation.....	65
1.3.1/ examen en la forme.....	65
A/ identification des impositions contestées.....	66
B/ conclusion de l'examen de la réclamation en la forme.....	67
C/ points de contestations soulevés	67
C.1/ Réserves formulées sur la procédure de régularisation.....	67
C.2/ Réserves formulées sur les impositions établies	67
1.3.2/ examen au fond.....	68
1.3.2.1/ transmission des réclamations au service taxateur pour instruction préliminaire.....	68
1.3.2.2/Conclusion de l'examen de la réclamation au fond.....	69
1.4/ avis de la structure chargée du recours au préalable	69
1.4.1/ origine et mode d'établissement des impositions contestées.....	69
1.4.2/ Etat détaillée des impositions contestées.....	70
1.4.3/ points des contestations formulées.....	70
1.4.4/ examen de la réclamation.....	71
1.4.5/ calcul des dégrèvements.....	72
1.4.6/ avis du chef de service des réclamations.....	73
1.4.7/ avis du chef de service principal du contentieux	73
1.5/ la décision.....	73
1.5.1/ notification de la décision	74
Cas pratique 02: vérification de la comptabilité avec un SLP.....	75
1.1/ La gestion du dossier de la réclamation.....	75
1.1.1/ La demande.....	75
1.1.2/ le rôle individuel	76
1.1.3/ notification définitive de redressement suite à la vérification de comptabilité.....	78
A/ Introduction.....	78
A.1/ Position fiscale	79
B/ Procédure.....	79
C/ Comptabilité.....	79
C.1/ Sur le plan forme.....	79

C.2/ Dans le fond	80
C.2.1/Exercice 2013...	80
C.2.2/ Exercice 2014.....	82
C.2.3/ Exercice 2015.....	84
C.2.4/ Exercice 2016.....	87
1. 2/ montage de la requête	94
1.3/ avis de la structure chargée du recours au préalable.....	94
1.3.1/ origine et mode d'établissement des impositions contestées.....	94
1.3.2/ Etat détaillée des impositions contestées.....	95
1.3.3/ points des contestations formulées.....	95
1.3.4/ examen de la réclamation	96
Examen en la forme.....	96
Examen en le fond	96
1.4/ la décision.....	97
1.4.1/ avis du chef de service principal du contentieux	97
1.4.2/ Motifs du rejet prononcé	98
1.5/ le sursis légal de paiement	99
1.5.1 / établissement des fiches navettes	99
1.5.2/ établissement de la fiche d'examen de SLP.....	100
A/ identification des impositions contestées	101
B/ le respect des conditions prévues par les dispositions de l'article 74 du CPF.....	101
C / Conclusion.....	101
1.5.3/ la décision du suris légal de paiement	102
Conclusion du chapitre.....	103
Conclusion générale.....	104

Bibliographie

Annexes

Résumé

L'établissement et le recouvrement de l'impôt par l'administration fiscale n'ont jamais été sans donner naissance à des contestations et des litiges de la part du contribuable constituant, ainsi, ce qui est communément appelé le contentieux fiscal. Ces contestations doivent s'exprimer dans le respect des règles et des procédures strictes prévues par la loi.

La réclamation est un préalable indispensable à l'ouverture d'un contentieux devant l'administration fiscale sans laquelle aucune autre voie de recours ne saurait aboutir, y compris celle devant le juge, et ce, pour vice de forme.

C'est pourquoi, le recours administratif préalable revêt toute son importance en tant que garant de la défense des droits et des garanties des contribuables d'une part, et des intérêts du trésor d'autre part.

En effet, la contestation pourrait être réglée au cours de la procédure de réclamation préalable devant l'Administration qui peut être amenée à rectifier ses erreurs dans l'imposition ou maintenir sa position.

Enfin, la contestation de la décision pourrait ramener à un dégrèvement ou à un rejet total ou partiel de la réclamation contentieuse.

Mots clés : contentieux fiscal, recours contentieux, réclamation préalable, rejet total ou Partiel.

إن إنشاء وجمع الضرائب من قبل الإدارة الضريبية لا يمكن ان يتحقق الطرفين هذا ما يسمى عادةً "التقاضي الضريبي". يجب التعبير عن هذه الصارمة التي ينص عليها القانون.

ايداع الاولية هي شرط مسبق لمديرية الضرائب والتي بدونها لا يمكن يفتح أي ملف إليها هذا هو السبب في أن الاستئناف الإداري المسبق مهم للغاية كضد لحقوق و ضمانات دافعي الضرائب من جهة ومصالح الخزانة من ناحية أخرى.

في الواقع، يمكن تسوية النزاع أثناء إجراء الشكوى الأولى أمام الإدارة، والتي قد تضطر إلى تصحيح أخطائها في فرض أو الحفاظ على موقفها.