



جامعة بجاية
Tasdawit n Bgayet
Université de Béjaïa

Université Abderrahmane Mira de Bejaïa

Mémoire de fin de cycle

En vue de l'obtention du diplôme de

Master en finance et comptabilité

Option : Comptabilité et audit

Thème

**Le contrôle fiscal : vérification de la
comptabilité illustration par un cas
pratique au sein du centre des impôts de
la wilaya de Bejaia**

Réalisé par :

M^{LLE} DJABALLI ZOHRA

M^{LLE} IHADDADEN YASMINE

Encadré par :

M^F FRISSOU.M

Promotion 2022

Remerciements

Ce travail n'a pu être mené à bien qu'avec le soutien de plusieurs personnes que je voudrais, à travers ces quelques lignes, remercier du fond du cœur.

Nos remerciements vont avant tout à notre Dieu, créateur pour cette faveur qu'il a bien voulu nous accorder. On lui donne toute la gloire et toute la louange.

Nous tenons à remercier particulièrement notre encadreur Monsieur FRISSOU Mahmoud, pour sa patience, sa disponibilité et surtout ses judicieux conseils, qui ont contribué à alimenter ma réflexion.

On tient aussi à remercier vivement le directeur du centre des impôts de Bejaia d'avoir accepté de nous accueillir en stage au sein de son organisme, on voudrait remercier également Monsieur FOURAR Samir pour son aide précieux et généreux et pour toutes ses orientations judicieuses et tout le personnel du centre pour leur gentillesse et leur soutien.

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

MERCI

Dédicace

Je dédie ce modeste travail

A mes très chers parents

Pour tous leurs sacrifices, leur amour, leur tendresse, leur soutien tout au long de mes études.

A mon très cher frère « Yanni »

Qui m'a soutenu par son appui et ses encouragements.

A ma famille

Sans exception qui m'ont encouragé et soutenu tout au long de mon travail.

A mes amis (es)

Anis, Nadjat, Meriem, Arris, Lyes, Adel, Oussama

A ma meilleure copine et binôme « Zora »

Qui a été toujours ma main droite et grâce à l'union de nous deux on a pu accomplir ce travail.

IHADDADEN YASMINE

Dédicace

Je dédie ce modeste travail

A mes très chers parents

Pour tous leurs sacrifices, leur amour, leur tendresse, leur soutien tout au long de mes études.

A mes très chers frères « Yacine » et « Amine »

Qui m'ont soutenu par leur appui et leurs encouragements.

A ma famille

Sans exception qui m'ont encouragé et soutenu tout au long de mon travail.

A mes amis (es)

Sidou, Adel, Lyes, Arris, Narimane, Nadjat, Oussama

A ma meilleure copine et binôme « Yasmine »

Qui a été toujours ma main droite et grâce à l'union de nous deux on a pu accomplir ce travail.

DJABALLI ZOHRA

Liste des abréviations

Liste des abréviations

Abréviations	Désignation
Art	Article.
BIC	Bénéfice industriel et commercial.
BNC	Bénéfice non commercial.
BRIF	Bureau de la recherche de l'information fiscale.
CA	Chiffre d'affaire.
CASNOS	Caisse nationale de sécurité sociale des non-salariés.
CC	Code de commerce.
CDI	Centre des impôts.
CID	Code des impôts directs.
CIDTA	Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées.
CPF	Code des procédures fiscales.
CPI	Centre de proximité des impôts.
CTCA	Code de taxe sur chiffre d'affaire.
DA	Dinar algérien.
DGE	Direction des grandes entreprises.
DGI	Direction générale des impôts.
DIW	Direction des impôts de la wilaya.
DRV	Direction des recherches et vérifications.
HT	Hors taxes.
IBS	Impôts sur le bénéfice des sociétés.
IFU	Impôt Forfaitaire Unique.
IRCM	Impôt sur le revenu des capitaux mobiliers
IRG	Impôt sur le revenu global.
PV	Procès-verbal.
RCM	Revenu des capitaux mobiliers.
SARL	Société à responsabilité limitée.
SCRCJ	Service des commissions de recours et du contentieux judiciaire.
SDAI	Service d'accueil et d'informations.
SDC	Service de contrôle.
S/DCF	Sous-direction du contrôle fiscal.
SDI	Service des interventions.
SDIM	Service de l'informatique et des moyens.

SDR	Service des réclamations.
SFR	Service des fichiers et recoupements.
SNO	Service des notifications et de l'ordonnancement.
SPDC	Service principal du contentieux.
SPDCR	Service principal du contrôle et de la recherche.
SPDG	Service principal de gestion.
SRMI	Service de la recherche de la matière imposable.
TAP	Taxe sur l'activité professionnelle.
TCA	Taxe sur chiffre d'affaire.
TCR	Tableau des comptes de résultats.
TTC	Toutes taxes comprises.
TVA	Taxe sur la valeur ajoutée.
VASFE	Vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble.
VC	Vérification de comptabilité.
VP	Vérification ponctuelle.

Liste des tableaux et figures

Tableau N° 2 : Comparaison entre les formes de vérifications.....	9
Tableau N° 3 : TVA d'hébergement et télécommunications pour l'exercice 2016.....	65
Tableau N° 4 : pour l'exercice 2017.....	66
Tableau N° 5 : Pour l'exercice 2018.....	66
Tableau N° 6 : Pour l'exercice 2019.....	67
Tableau N° 7 : Comptabilisation de charges sans pièces justificatives.....	68
Tableau N° 8 : Déduction TVA a tort	69
Tableau N° 9 : Défaut de paiement de la taxe d'apprentissage.....	69
Tableau N° 10 : Calcul des droits et pénalités du redressement fiscal en matière des chiffres d'affaires	70
Tableau N° 11 : Taxe sur l'activité professionnelle.....	71
Tableau N° 12 : Taxe sur la valeur ajoutée	71
Tableau N° 13 : Calcul des droits et pénalités du redressement fiscal en matière des bénéfices	72
Tableau N° 14 : Calcul des Droits IBS.....	72
Tableau N° 15 : Impôt sur les revenus des capitaux mobiliers	73
Tableau N° 16 : autres impôts et taxes	73
Figure N° 2: Procédure de vérification de comptabilité.....	54
Figure N° 3 : Organigramme du CDI de la wilaya de Bejaia.....	62

Sommaire

Sommaire

Liste des abréviations

Liste des tableaux et figures

Introduction générale

Chapitre I : Le cadre légal régissant le contrôle fiscal

Section 1 : Notion et formes du contrôle fiscal

Section 2 : L'aspect conceptuel et juridique du contrôle fiscal

Chapitre II : Les techniques et procédures de vérification de la comptabilité

Section 1 : Préparation de la vérification de comptabilité

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

Section 3 : La fin de travaux de la vérification de comptabilité

Chapitre III : Cas d'une vérification de comptabilité

Section 1 : Présentation de l'organisme d'accueil

Section 2 : Vérification d'une entreprise cas d'une SARL

Conclusion générale

Bibliographie

Annexes

Table des matières

Introduction générale

L'Algérie est un pays qui veille à l'intégration économique mondiale, elle s'engage durant cette période dans un processus des réformes macro-économiques, afin de réaliser l'équilibre et le développement économique. la politique fiscale est parmi les instruments les plus utiliser pour la régularisation et l'orientation de l'économie dans un état, en lui procurant des ressources nécessaires pour faire face à ces éventuelles dépenses et à la réalisation de ses engagements.

La fiscalité exerce donc une influence importante sur les comportements des opérateurs économiques, par son intervention à partir de ces pratiques utilisées, qui s'effectue par la perception des impôts et autre prélèvements obligatoires, pour permettre à l'état la maximisation de ses recettes afin de financer ses besoins.

Le système fiscal algérien est de type déclaratif. Ce qui signifie que la déclaration des éléments de l'assiette de l'impôt à l'administration fiscal ce fait par le contribuable lui-même. Ces déclarations sont présumées exactes et corrects ceci n'empêche pas l'administration fiscale d'exécuter son contrôle pour la vérification de la conformité et la sincérité des déclarations faites. Ce pouvoir est attribué aux administrations fiscales par la législation fiscale.

Le contrôle fiscal est également une mission essentielle de l'état, qui y consacre des moyens très substantiels. À ce titre, et comme toutes les autres politiques, il doit être soumis à une exigence d'efficacité. Il permet donc, de s'assurer de la sincérité des déclarations souscrites. il permet également de traduire concrètement le principe de l'égalité devant l'impôt par le biais de redressements et de sanctions fiscales à l'égard de personnes ne s'acquittant pas ou peu convenablement de leurs obligations fiscales.

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

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

On peut dire donc que la vérification de la comptabilité est avant tout l'exercice d'un droit fortement réglementé par un ensemble des règles de procédures dont le respect conditionne les redressements éventuels qui pourrait en résulter.

A l'égard de toutes les constatations évoquées ci-dessus nous avons décidé de nous focaliser sur la problématique suivante :

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

Pour bien viser et cibler notre sujet, nous allons associer des questions secondaires à cette problématique :

- En quoi consiste un contrôle fiscal et quel est son but ?
- Que ce qu'une vérification de comptabilité et comment se déroule-t-elle ?

Pour répondre à cette problématique, nous fondons note étude sur les hypothèses suivantes :

Hypothèse 1 : 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 et complète, et relever les cas échéants des irrégularités qu'elles peuvent déceler sur le plan fiscal.

Hypothèse 2 : la vérification de la comptabilité est la procédure la plus courante en matière de contrôle fiscal d'entreprise. Cette vérification consiste en un rapprochement entre les données fiscales déclarées et la comptabilité tenue par le contribuable.

Chapitre I

Le cadre légal régissant le contrôle fiscal

La souscription des déclarations des contribuables par eux-mêmes n'empêche pas l'administration fiscale à exiger certaines obligations à ces derniers, elle a constitué ce qu'on appelle « le contrôle fiscal » qui est l'une des missions principales de l'administration fiscale afin de vérifier l'exactitude et la cohérence des mentions portées sur les déclarations souscrites, de réparer les omissions, les insuffisances et les erreurs d'impositions ce qui permettra la réduction de l'évasion fiscale et la répression de la fraude fiscale.

Ce chapitre est consacré à trois sections dont lesquelles nous allons présenter des généralités sur le contrôle fiscal, dans la première section nous allons aborder la notion et formes, dans la deuxième section nous allons faire une étude de l'aspect conceptuel et juridique du contrôle et nous achevons ce chapitre par les causes et finalités du contrôle fiscal.

Section 1 : Notion et formes du contrôle fiscal

La lutte contre la fraude fiscale est l'un des sujets les plus discutés actuellement dans le domaine fiscal. C'est pour cette raison que l'administration fiscale dispose d'un contrôle étendu pour détecter les contribuables défaillants et la répression de la fraude.

Le contrôle fiscal est constitué par l'ensemble d'opérations et procédures réalisées par des agents de l'administration fiscale « vérificateurs ou contrôleurs » suivant des normes établies par la législation fiscale.

Le législateur a défini le contrôle fiscal et a précisé ses différentes formes ainsi que les moyens dont dispose l'administration fiscale pour le mettre en œuvre, en suivant divers critères tels que le lieu de vérification, la durée, les impôts et taxes à contrôler.

1-1 Définition du contrôle fiscal

Le terme contrôle a une origine militaire et comptable. Ce mot est apparu dans notre langue au 15^e siècle, à une époque où il y a eu une transformation fondamentale dans l'armée c'est-à-dire professionnalisation de l'armée. Le roi payait une somme forfaitaire pour l'équipement des soldats : il s'agissait de rôle. C'était pas dure pour le chef de régiment pour faire une liste gonflée. Les comptables du roi font alors des contrôles publics. Donc, les trésoreries royales fessaient la revue des soldats. Et pour cela on les faisait défiler. Et ça s'appelait le **contre-rôle**. Aujourd'hui le contrôle en fiscalité est un acte administré¹.

¹ www.impots.gouv.fr

Le contrôle fiscal peut se définir comme l'action menée par le législateur afin de s'assurer que les déclarations fiscales faites par le contribuable (personne physique ou morale) sont en concordance avec les éléments dont dispose l'administration fiscale et de réparer le préjudice causé au trésor public par les infractions à la loi fiscale.

Ce contrôle sert aussi à :

- Respecter le principe de l'égalité des citoyens devant l'impôt et maintenir une saine concurrence entre les entreprises ;
- Lutter contre la fraude fiscale ;
- Renflouer les caisses du trésor public.

1-2 Les différentes formes du contrôle fiscal

Le contrôle fiscal procède plusieurs formes suivant l'étendu des opérations de contrôle, des impôts et taxes à vérifier et les structures qui l'opèrent. Il peut se réaliser « sur pièces » avec prudence pour accomplir certains objectifs bien définis ou « sur place » pour signaler les fraudeurs par des contrôles approfondis et plus détaillés.

1-2-1 Le contrôle interne

C'est l'inspection des impôts qui a la charge d'effectuer ce type de contrôle qui détecte les erreurs grossières et incohérences affectant les déclarations des contribuables. Il se subdivise de deux types de contrôles, le contrôle formel qui se réalise en premier lieu afin de rectifier les erreurs matérielles quant au contrôle sur pièces il s'exécute de façon approfondie.

1-2-1-1 Le contrôle formel

Le contrôle formel est un examen portant sur la qualité formelle des documents produits par les contribuables ; il peut aboutir à une rectification matérielle des erreurs évidentes sans porter sur la sincérité des déclarations².

Il a pour objectif de rectifier les erreurs matérielles constatées dans les déclarations comme les erreurs de calcul, la base d'imposition, le taux applicable ... etc.

Il sert aussi à la programmation des dossiers à vérifier de façon approfondie si des anomalies sont détectées.

² LASSOUAG Kamel. « cours de contrôle fiscal ». Institut d'économie douanière et fiscale, ALGERO-Tunisien, 2001, P2.

Ce mode de contrôle n'implique aucune recherche extérieure aux déclarations. Il ne porte pas sur l'exactitude des données, mais sur la manière dont ces données sont indiquées sur les déclarations souscrites.

Il s'opère également par le biais de rapprochements entre d'une part, les données contenues dans les différentes informations (déclarations mensuelles ou trimestrielles au titre de la TVA, de la TAP...) et les déclarations annuelles (IBS, salaires...) et d'autres part avec les renseignements en disposition du service (Bons de livraison, recoupements, listes clients...)².

Et parmi les finalités de ce contrôle on distingue :

- En matière d'impôt sur le revenu, il comprend la vérification de l'identité et de l'adresse des contribuables ;
- S'assurer que les chiffres d'affaires et les droits sont déclarés en dinars ;
- Déceler les erreurs éventuelles dans le calcul ou dans l'application des taux.

1-2-1-2 Le contrôle sur pièces

Ce contrôle doit être exhaustif, contrairement au contrôle formel, il autorise le vérificateur à procéder à l'examen critique des déclarations souscrites par les contribuables au moyen de renseignements figurant dans les dossiers des intéressés. Le cas échéant par des demandes d'éclaircissement ou justifications exigées des contribuables et de tout constat physique et matériel sur place.

L'inspecteur vérificateur peut demander la présentation de la comptabilité et des pièces justificatives à même de lui permettre de s'assurer de la sincérité des chiffres d'affaires et des résultats déclarés (art 187 du CID).

Dans ce cadre, l'inspecteur notifie, à l'issu des opérations de contrôle, les redressements envisagés au contribuable sauf cas de taxations d'office (absence de déclarations par exemple en application des dispositions de l'article 131 du CID). Ce dernier dispose d'un délai de 30 jours pour faire connaître ses observations ou son acceptation éventuelle.

Ce contrôle a pour objet de :

- Vérifier que tous les contribuables ont bien déposé leur déclaration ;
- Redresser les erreurs, insuffisances, inexactitudes, omissions ou dissimulations dans les éléments servant de base au calcul de l'impôt ;
- En matière d'impôt sur le revenu, de s'assurer que le revenu global défini est cohérent avec la situation du contribuable, et ce, pour toutes les années non prescrites.

1-2-2 Le contrôle externe (sur place)

Il s'agit d'opérations de contrôle devant être effectuées chez le contribuable par les agents de l'administration fiscale ayant au moins le grade d'inspecteur¹.

Ce contrôle reprend tous les éléments détenus par l'administration, soit ceux déclarés, ou ceux collectés de l'extérieur. Ainsi de nouvelles bases d'imposition peuvent être établies.

Pour que l'administration fiscale réussisse à concrétiser son objectif principal qui est la sauvegarde ou la protection des intérêts du trésor public, elle a institué trois formes de vérifications :

- La vérification de la comptabilité (VC) ;
- La vérification ponctuelle (VP) ;
- La vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble (VASFE).

1-2-2-1 La vérification de la comptabilité (VC)

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

Elle est définie comme étant un ensemble d'opérations ayant pour objet le contrôle des déclarations fiscales souscrites par les contribuables. La vérification des livres et documents comptables doit se dérouler sur place sauf demande contraire du contribuable formulé par écrit et acceptée par le service au cas de force majeure constaté par le service³.

³ Article 20 du code des procédures fiscales, DGI, édition 2006.

Ces contrôles sont exercés par des structures spécialement chargées de cette mission relevant de structures centrales (D R V) et locales (D I W). Ce contrôle peut être général touchent tous impôts et taxes ; ou particulier ciblant un impôt ou un groupe d'impôts et taxes.

La vérification de la comptabilité peut être :

- Complète, lorsqu'elle porte sur l'ensemble de la situation fiscale de toute la période non prescrite ;
- Limitée, lorsqu'elle porte, par exemple, sur une seule branche d'activité ;
- Etendue, lorsque le vérificateur procède, au même temps, à la vérification de comptabilité et à la vérification personnelle du ou des dirigeants.

Délai de la vérification de la comptabilité

La vérification sur place des livres et documents comptables ne peut s'étendre sur une durée supérieure selon le cas à trois (3) mois, six (6) mois, ou neuf (9) mois.

1-2-2-2 La vérification ponctuelle (VP)

La vérification ponctuelle de la comptabilité (VPC) est une procédure de contrôle ciblée, moins exhaustive, plus rapide, de moindre amplitude que la vérification de la comptabilité.

Elle permet aux agents de l'administration fiscale de procéder à la vérification d'un ou plusieurs impôts, un groupe d'opérations ou données comptables portant sur une période inférieure à un exercice fiscal.

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

L'avis de vérification doit préciser en plus des éléments portés sur l'avis de vérification de comptabilité cités précédemment, le caractère ponctuel de la vérification et doit renseigner sur la nature des opérations à vérifier⁴.

⁴ Article Bis-3 du CPF.2014.

Délai de la vérification ponctuelle

La vérification sur place des livres et documents comptables dans le cadre de la vérification ponctuelle ne peut s'étendre sur une durée de deux (2) mois.

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

La vérification approfondie de situation fiscale (VASFE) est récente et peu développée elle a été introduite en Algérie par la loi de finances pour 1992 et codifiée à l'article 131 bis du CID. Les agents de l'administration fiscale peuvent procéder à la vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble des personnes physique au regard de l'impôt sur le revenu.

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

Aussi, la vérification de situation approfondie de situation fiscale d'ensemble ne peut être entreprise que par des agents de l'administration fiscale ayant au moins le grade d'inspecteur des impôts⁵.

Cette vérification de personne physique au regard de l'impôt sur le revenu ne peut être entreprise sans que le contribuable en ait été préalablement informé par l'envoi ou la remise avec accusé de réception d'un avis de vérification accompagné de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié et qu'il ait disposé d'un délai minimum de préparation de quinze (15) jours à compter de la date de réception.

La VASFE a donc pour objectif de :

- Vérifier l'exactitude des revenus déclarés au titre de l'impôt sur le revenu ;
- Contrôler la cohérence de ce revenu avec la situation patrimoniale, la situation de trésorerie et les éléments du train de vie du foyer familial au sens de l'article 6 du CI.

Délai de la vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble

La VASFE ne peut s'étendre sur une période supérieure à un an à compter de la date de réception ou de remise de l'avis de vérification jusqu'à la date de la notification de redressement.

⁵ Article 21-2 du CPF.

Tableau N° 1 : Comparaison entre les formes de vérifications

Elément de comparaison	Vérification de comptabilité	Vérification ponctuelle de Comptabilité	VASFÉ	Contrôle sur pièce
Lieu de vérification	Entreprise contrôlée (sauf demande du contribuable en cas, d'absence d'espace, dans ce cas le contrôle se fera au niveau de l'administration fiscale)	Entreprise contrôlée (sauf demande du contribuable en cas, d'absence d'espace, dans ce cas le contrôle se fera au niveau de l'administration fiscale)	Direction des impôts de la wilaya	Bureau du centre des impôts
Etendu	4 exercices	Certains exercices	4 exercices	4 exercices
Impôts et taxes	Toutes les catégories	Certains impôts	IRG	Toutes les catégories
Délai de préparation des documents	10 jours	10 jours	15 jours	/
Durée de vérification	3 – 6 ou 9 mois selon le CA	2 mois	Une année au maximum	6 mois
Délai de réponse à la notification	40 jours	30 jours	40 jours	30 jours
Droit de reprise de la vérification	Interdit (sauf dans le cas de manœuvre frauduleuse)	Autorisé	Interdit sauf éléments nouveaux	Autorisé

Source : par nos soins.

1-3 Les causes du contrôle fiscal

Les causes sont nombreuses et très différentes, il est donc impossible d'énumérer tous les motifs qui conduisent au déclenchement d'un contrôle fiscal

Cependant, pour répondre aux questions les plus fréquemment posées, voici les pistes les plus utilisées par les vérificateurs :

➤ **Les directives**

Les inspecteurs reçoivent les directivités nationales et locales et les invitent à contrôler tel ou tel secteur d'activité ou telle profession, d'avantage une année que les autres. Les vérifications peuvent ainsi être plus au moins orientées.

➤ **Le contrôle d'un tiers**

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

➤ **L'absence de déclaration**

Ne jamais rien déclarer puis déclarer du jour au lendemain, communiquer des informations manifestement incomplètes, ou encore faire des déclarations d'impôts une année sur deux est le genre d'attitude à déclencher de façon quasi automatique d'un contrôle fiscal dans certains cas, comme en matière de TVA, l'absence de déclaration peut même donner lieu à une imposition sans mise en demeure.

➤ **Les déclarations divergentes**

Lorsqu'elles sont identifiées par l'administration fiscale notamment grâce aux logiciels dont dispose, les déclarations divergentes donnent lieu à un contrôle. En corrélant les différentes déclarations faites tous les ans (impôt sur le revenu, paiement des droits d'enregistrement, déclaration faites par l'employeur, par les banques...), l'administration fiscale détient une myriade d'informations sur le contribuable. La confrontation de ces données peut faire apparaître des divergences de nature à déclencher un contrôle.

➤ **Les sources de renseignements**

Parmi celles-ci, il s'agit des informations provenant des organismes sociaux, des banques et autres établissements financiers assimilés, de la justice ou tout simplement, d'extraits d'actes notariés relatifs à une acquisition immobilière, à une donation ou une succession.

➤ **La délation**

Pour des raisons éthiques, l'administration fiscale évite d'utiliser cette source d'information, qui d'ailleurs, généralement est en raison d'insuffisance des éléments donnés par le délateur et/ou à cause de son anonymat. L'administration n'admire pas les contrôles exécutoires de vengeance personnelle. Il ne suffit pas de déclarer qu'une personne a commis des fraudes fiscales pour qu'elle soit vérifiée, l'administration ne réagit suite à une délation si elle est accompagnée de preuves matérielles (documents comptables, fausses factures ...).

1-4 Les finalités du contrôle fiscal

La formulation de politiques de contrôle fiscal semble inévitable, car il s'agit d'une étape importante dans les activités des autorités fiscales pour vérifier le statut fiscal des contribuables de manière raisonnable et prévisible. Afin de développer une politique de planification cohérente et efficace, il est important de bien comprendre les trois finalités du contrôle fiscal généralement reconnues dans la plupart des pays.

➤ **Une finalité budgétaire**

Cette finalité répond au souci de collecter au profit du budget de l'Etat et des collectivités locales les impôts et taxes éludés. Elle implique une capacité à déceler la fraude, à réaliser des redressements parfaitement fondés au fond et à la forme et à obtenir le recouvrement le plus rapide possible des droits. Les résultats financiers du contribuable, qui englobent l'ensemble des manquements relevés, qu'ils soient ou non frauduleux, traduisent une croissance régulière des rappels de droits.

➤ **Une finalité répressive**

Ayant pour but de sanctionner sévèrement les comportements déviants et frauduleux sur le plan financier ou même sur le plan pénal.

➤ **Une finalité dissuasive**

Pour mieux consolider la conformité fiscale, l'administration fiscale doit être présentée à l'ensemble de la population des contribuables en mettant en place une répartition équitable du contrôle indépendamment de la région géographique ou du secteur niveau d'activité ou de revenu. Cependant, dans l'intérêt du budget, les contrôleurs doivent se concentrer sur les violations des contribuables se produisant fréquemment, pas seulement la fraude.

Section 2 : l'aspect juridique du contrôle fiscal

Le contrôle fiscal est fortement réglementé par la législation fiscale pour qu'il soit en mesure de répondre aux exigences du système fiscal en vigueur. Ce contrôle-là permet à l'administration fiscale de s'assurer que les contribuables respectent leurs droits et de réparer les préjudices causés au trésor. Pour accomplir cette mission de contrôle l'administration fiscale dispose d'un pouvoir lui permettant de soumettre les contribuables à certaines obligations mais en contrepartie, le législateur a accordé des garanties en matière de contrôle aux contribuables.

2-1 Les pouvoirs de l'administration fiscale

2-1-1 Le droit de visite

Pour l'exercice de son droit de contrôle et lorsqu'il existe des présomptions frauduleuses comme l'exercice d'une activité non déclarée, les agents ayant au moins le grade d'inspecteur effectuent des visites vers les lieux ciblés en vue de rechercher et recueillir tous éléments, documents, supports susceptibles d'être justificatifs de leurs soupçons. Le droit de visite ne peut être autorisé que par une ordonnance du président de tribunal ou d'un juge délégué par lui. L'opération de visite se déroule entre 6 heures de matin et 20 heures de soir. A l'issue de cette intervention, un procès-verbal relate le déroulement des opérations en remettant une copie au président du tribunal et une autre à l'intéressé. Les documents et objets saisis par les agents des impôts doivent être restitués dans un délai de 6 mois à compter de la date de remise de procès-verbal⁶.

⁶ Article 38 du CPF.

2-1-2 Le droit d'enquête

Le droit d'enquête est codifié à l'article 33 du CPF. Il renforce les pouvoirs de l'administration, le fonctionnement du dispositif suppose l'existence d'un contrôle des opérations portant sur la facturation.

Toute personne effectuant des opérations passibles de la TVA est tenue de fournir aux agents des impôts concernés pour chaque catégorie d'assujettis, toutes justifications nécessaires à la fixation de son chiffre d'affaires.

Le droit d'enquête est une procédure d'investigation administrative qui permet aux agents de l'administration d'intervenir dans les entreprises assujetties à la TVA. Ce droit autorise les enquêteurs à se faire communiquer un certain nombre de documents.

Le droit d'enquête est exercé de huit (8) heures à vingt (20) heures dans les locaux professionnels (à l'exclusion des parties des locaux affectées au domicile privé). Ainsi que les. Moyens de transport et leur chargement. L'enquête débute par la remise d'un avis d'enquête et se termine par un procès-verbal. Les enquêteurs y consignent les manquements constatés à l'inventaire de documents remis par le contribuable (22), selon l'article 33 du CPF.

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

2-1-3 Le droit de reprise

Le droit est généralement défini comme étant le droit exercé par l'administration dans le cadre des procédures du contrôle fiscal de redresser les erreurs ou les fraudes commises par les contribuables⁷.

L'administration fiscale a la faculté de réparer toutes omission, erreur ou insuffisance d'imposition découvertes suite à un contrôle fiscal sans préjudice et doivent être réparées avant l'expiration de la première année qui suit celle de la notification de la proposition de rehaussement pour l'exercice venant à prescription⁸.

⁷ LAMBERT THIERRY, « *contrôle fiscal, droit et pratique* », édition PUF Paris, 1991, P69.

⁸ *Code des procédures fiscales, article 40, Algérie, 2018-P.23 a 24.*

Le délai de prescription est de 04 ans, en ce qui concerne les impôts directs et taxes assimilées⁹. Ce délai est prorogé de 02 ans en cas de manœuvre frauduleuse du contribuable.

2-1-4 Le droit de contrôle

L'administration fiscale contrôle les déclarations ; ainsi que les actes utilisés pour l'établissement de tout impôt, droit, taxe et redevance. Elle peut également exercer le droit de contrôle à l'égard des institutions et organismes n'ayant pas la qualité de commerçants qui payent des salaires ; des honoraires ou des rémunérations de toute nature¹⁰.

Elle contrôle également les documents déposés en vue d'obtenir des déductions, restitutions ou remboursements. Elle peut demander aux contribuables tous renseignements, justifications ou éclaircissements, relatif aux déclarations souscrites ou aux actes déposés.

Le droit de contrôle permet à l'administration fiscale de contrôler par plusieurs techniques et procédures si les contribuables sont fidèles à leurs obligations ; et atténuer l'ampleur du préjudice causé au trésor public par les attitudes illégales de certains contribuables¹¹.

Le contrôle est le pouvoir conféré à l'administration fiscale d'examiner et de s'assurer de l'exactitude du contenu des déclarations fournies par les personnes physiques ou morales ayant une relation fiscale, et d'y apporter toute rectification, le cas échéant. D'une part, les éléments contenus dans la déclaration, et d'autre part, sont des contrôles de conflits entre éléments externes. A cet effet, différentes formes de contrôle sont mises en œuvre soit de manière abstraite (formel ou sur pièces) soit de manière approfondie (sur place).

2-1-5 Le droit de communication

Le droit de communication est un droit qui autorise l'administration fiscale de collecter ou de recueillir des renseignements et des connaissances concernant les contribuables vérifiés. Ces renseignements recueillis peuvent être utilisés pour le contrôle de tous les impôts et taxes. Les différentes administrations (administration de l'Etat, de wilaya, les entreprises privées...) ne peuvent opposer le secret professionnel aux agents de l'administration des finances qui leur demandent la communication des documents de service qu'ils détiennent¹².

⁹ Article 106-1 du CPF.

¹⁰ Article 18-1 du CPF.

¹¹ LAMBERT THIERRY, *op.cit*, P96.

¹² Code procédures fiscales, article 46, Algérie, 2018, P25.

Toute personne qui détruit (avant l'expiration des délais fixés pour leur conservation) ou refuse de communiquer la documentation demandée est punie par une amende de 5 000 DA à 50 000DA¹³.

Les obligations et garanties des contribuables, ainsi que le droit de l'administration fiscale assure le bon déroulement et le bon fonctionnement de la mission du contrôle fiscale.

2-1-6 Le droit de demande d'éclaircissements et de justifications

L'administration fiscale peut demander toutes informations, explications ou motifs concernant la situation fiscale du contribuable dans le cadre du contrôle ou de la vérification des déclarations, actes, écrits, cessions, factures et documents utilisés ou attestant la détermination de l'impôt.

Exercer ce contrôle au niveau de l'agence et de l'entreprise concernée lors d'ouvertures au public et lors d'événements. Une demande d'explication et de justification est faite par écrit. Les inspecteurs peuvent également demander à examiner les documents comptables relatifs aux instructions, opérations et données contrôlées. En outre, le contenu de ces demandes écrites doit indiquer clairement les points que l'inspecteur juge nécessaires pour obtenir des éclaircissements ou des justifications et confier au contribuable d'apporter sa réponse, pendant une période d'au moins trente (30) jours.

L'inspecteur peut rectifier les déclarations, mais il doit au préalable sous peine de nullité de la procédure d'imposition, adresser au contribuable les rectifications qu'il envisage, et lui expliquer de manière claire l'objet de chaque redressement, les motifs et les modalités de la loi fiscale correspondante, ainsi que les bases d'imposition et le calcul des impositions en découlant. Il invite, en même temps, l'intéressé à faire parvenir son acceptation ou ses observations dans un délai de trente (30) jours. Le défaut de réponse dans ce délai équivaut à une acceptation tacite.

2-2 Les obligations du contribuable

Les contrôles fiscaux sont effectués dans le cadre des obligations imposées au contribuable, les agents des impôts qui effectuent une vérification sont censés connaître les obligations fiscales et comptables incombant aux contribuables ainsi que celles liées à la vérification.

¹³ Code procédures fiscale, article 62, Algérie, 2018, P30.

Les contribuables doivent remplir correctement leurs obligations résultant de la vérification, en particulier la souscription des déclarations dans les délais légaux. Pour bénéficier de l'intégration de leurs droits et garanties.

Ces obligations diffèrent selon la nature de l'activité exercée, du régime d'imposition auquel le contribuable est soumis, de l'existence ou non d'installation professionnelle permanente en Algérie, ainsi que la qualité du contribuable (personne physique ou morale).

2-2-1 Les obligations comptables

Les contribuables relevant du régime du réel sont astreints au respect des principes généraux régissant la tenue d'une comptabilité. Celle-ci doit être régulière, complète arithmétiquement exacte, probante et établie selon les normes du Système comptable et financier. Cette comptabilité doit également comporter l'ensemble des livres et documents obligatoires prévus dans les articles 9 à 12 du code de commerce.

Ces livres et documents comptables sont :

- Un livre journal conformément à l'article 09 du code de commerce enregistré jour par jour les opérations faites par l'entreprise à condition de conserver les documents permettant de vérifier ces opérations ;
- Un livre d'inventaire conformément à l'article 10 du code de commerce sur lequel sont mentionnés les éléments d'actif et du passif de l'entreprise et arrêter tous ses comptes vus d'établir le bilan et le compte de résultat de l'entreprise. Ce bilan et le compte de résultat doivent être copiés sur le livre d'inventaire.

Ces livres doivent être tenus par ordre chronologique sans blancs, ni rature, ni lacunes et sans inscription en marge, et doivent être cotés et paraphés par un juge du tribunal dans la forme ordinaire¹⁴.

Par ailleurs, les contribuables sont tenus également de conserver les correspondances reçues et les copies de lettres envoyées. Les livres et documents, visés aux articles 9 et 10 ci-dessus, doivent être conservés pendant dix ans, Les correspondances reçues et les copies des lettres envoyées doivent être classées et conservées pendant le même délai¹⁵.

¹⁴ Article 11 du cc.

¹⁵ Article 12 du cc.

Les documents qui servent de pièces justificatives peuvent être les originaux des factures d'achats et des frais engagés par l'entreprise, ainsi que les doubles des factures de vente ou de prestation de services ... etc.

Les procès-verbaux des délibérations des assemblées générales, des associés des sociétés et les rapports du conseil d'administration peuvent être consultés, mêmes s'ils ne constituent pas de documents comptables. Les rapports annuels des commissaires aux comptes peuvent aussi être examinés.

2-2-2 Les obligations fiscales

Les contribuables doivent en plus des obligations comptables satisfaire d'autres obligations d'ordre fiscal qui consiste en la souscription et le dépôt des différentes déclarations selon l'activité exercée et le paiement des impôts et taxes y afférent. Les obligations fiscales du contribuable peuvent se résumer comme suit :

2-2-2-1 Déclaration d'existence

Les contribuables relevant de l'IBS ou de l'IRG ou de l'IFU doivent, dans les trente (30) jours du début de leur activité, souscrire, selon les cas auprès de la DGE pour les grandes entreprises, ou au CDI pour les contribuables relevant du réel, ou au centre de proximité des impôts (CPI) pour les contribuables relevant de l'IFU une déclaration conforme au modèle fourni par l'administration »¹⁶.

2-2-2-2 Déclaration mensuelle

Tout contribuable relevant du régime du réel, ou du forfait ainsi que les administrations publiques soumises aux impôts de natures suivantes : IRG / BIC, IRG / BNC, IBS, IRG / RCM - retenues à la source. TAP, TVA, sont tenus de souscrire une déclaration et la déposer, dans les vingt (20) premiers jours du mois, au niveau de l'inspection des impôts du lieu d'exercice de l'activité, et ce sur un imprimé de série « < G n ° 50 » de couleur bleu pour ceux relevant du régime du réel, et sur un imprimé de série « < G n ° 50 A » de couleur marron pour ceux relevant du régime du forfait ainsi que les administrations publiques.

Selon les dispositions de la loi de finances pour 2003, les contribuables relevant des CDI dont le chiffre d'affaires annuel de l'année précédente n'excède pas 300 000DA, sont tenus de souscrire leurs déclarations au titre des différents impôts et taxes auxquels ils sont

¹⁶ Article 183 du CIDTA.

dus (IBS, TVA 2 TAP), et de s'acquitter trimestriellement de ces impôts et taxes dans les dix (10) premiers jours du mois qui suivent le trimestre écoulé.

2-2-2-3 Déclaration annuelle

Les entreprises relevant de l'IRG sont tenues de souscrire à la déclaration annuelle globale des revenus et ce au plus tard le 30 avril de chaque année.

Le même délai est appliqué au contribuable relevant de l'IBS pour la souscription d'une déclaration portant sur le montant du bénéfice imposable.

Quant aux entreprises relevant de l'IFU, elles doivent souscrire à une déclaration prévisionnelle du chiffre d'affaires entre le 1er et le 30 juin de chaque année.

Lorsque le chiffre d'affaires réalisé dépasse le chiffre d'affaires déclaré durant l'année N, une déclaration complémentaire doit être souscrite entre le 20 janvier et le 15 février de l'année N+1.

Lorsque le délai de dépôt de ces déclarations expire un jour de congé légal, l'échéance est reportée au premier jour ouvrable qui suit.

2-3 Les garanties du contribuable

Les procédures de vérification s'accompagnent d'un formalisme assez lourd, destinés à protéger les droits du contribuable contrôlé. Il est intéressant de noter que la violation de telle ou telle de ces garanties peut être de nature à entacher d'irrégularité la procédure d'imposition de suivi par l'administration, ce qui peut se traduire par l'annulation pure et simple du rappel d'impôt correspondant.

2-3-1 Garanties liées à l'exercice du droit de vérification

La vérification se déroule en assurant certaines garanties et ce fait par étapes :

2-3-1-1 Envoi d'un avis de vérification

Avant d'entreprendre une vérification, l'administration fiscale doit informer le contribuable par l'envoi d'un avis de vérification accompagné de la charte du contribuable, et doit être mentionné sur l'avis de vérification :

- Le délai minimum de préparation qui est de 15 jours pour la vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble et de 10 jours pour la vérification de la comptabilité et la vérification ponctuelle ;

- La période soumise à la vérification (cette période est différente d'une vérification à une autre) ;
- Les impôts et taxes concernés par la vérification¹⁷.

2-3-1-2 Assistance d'un conseil

Le contribuable peut se faire assister par un conseil de son choix. Ce droit doit être mentionné au niveau de l'avis de vérification.

2-3-1-3 Limitation de la durée de vérification

La durée de vérification diffère d'une vérification à une autre.

a) Pour la vérification de comptabilité

À compter de la date de remise ou de réception de l'avis de vérification, cette dernière ne peut s'étendre sur une durée supérieure à 3 mois en ce qui concerne :

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

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

Dans tous les autres cas, la durée de la vérification sur place ne doit pas dépasser neuf (09) mois¹⁸.

b) Pour la vérification ponctuelle

A compter de la date de réception ou de remise de l'avis de vérification, la vérification ponctuelle ne peut s'étendre sur une durée supérieure à deux (02) mois¹⁹.

¹⁷ Voir l'annexe N° 01.

¹⁸ Code des procédures fiscales, article 20-5, Algérie, 2018, P13.

¹⁹ Code des procédures fiscales, article 20 Bis5, Algérie, 2018, P13.

c) Pour la vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble

A compter de la date de remise ou de réception de l'avis de vérification, cette vérification ne peut s'étendre sur une durée supérieure à une année. En cas de découverte d'une activité occulte, cette durée peut s'étendre à deux ans²⁰.

2-3-1-4 Impossibilité de renouveler une vérification

Dans le cas d'une vérification de la comptabilité et d'une vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble, si la vérification est achevée il est impossible de refaire cette Vérification pour les mêmes impôts et mêmes périodes contrôlés sauf dans le cas où l'administration fiscale découvre l'existence de manœuvres frauduleuse, où le contribuable a fourni des renseignements incomplets ou inexacts.

2-3-2 Garanties liées à l'exercice du pouvoir de redressement

Les garanties liées à l'exercice du pouvoir de redressement reposent principalement sur la mise en œuvre d'une procédure de redressement contradictoire.

2-3-2-1 La notification de redressement

Le contribuable vérifié doit être informé du résultat de la vérification, soit dans le cas de notification du redressement ou même absence de redressement ou dans le cas de rejet de la comptabilité. La notification de redressement doit être adressée par lettre recommandée avec accusé de réception.

Une convention écrite portant la date et l'heure est adressée au contribuable vérifié pour l'inviter à un débat contradictoire clôturant les travaux de vérification. Le contribuable vérifié peut être assisté par un conseil de son choix.

2-3-2-2 Droit de réponse

Le droit de réponse diffère d'une vérification à une autre.

a) Pour la vérification de comptabilité et la VASFE

Le contribuable dispose d'un délai de 40 jours pour formuler ses observations ou son acceptation. Avant l'expiration de ce délai, le contribuable peut demander toutes explications verbales utiles à l'agent vérificateur et même après l'expiration de ce délai il peut demander des renseignements complémentaires.

²⁰ Code des procédures fiscales, article 21-4, Algérie, 2018, P15.

Dans le cas de redressement ou d'omission de certains éléments dans la notification primitive, un délai supplémentaire de 40 jours est accordé au contribuable pour faire parvenir ses observations.

b) Pour la vérification ponctuelle

Un délai de 30 jours est accordé au contribuable pour faire parvenir ses observations et ses acceptations à compter de la date de remise de notification de redressement²¹.

En conclusion, Le contrôle fiscal est un système déclaratif, demeure un outil de régularisation du système fiscal. Il permet d'une part, de s'assurer que les contribuables accomplissent correctement leurs obligations et d'autres parts, de lutter contre la fraude fiscale préjudiciable à l'équité et à l'efficacité du système.

Également nous avons constaté à travers ce chapitre que la vérification de comptabilité est la forme la plus élaborée du contrôle fiscal. Celle-ci, est mise en œuvre lorsque les bases d'imposition sont établies à partir des documents comptables détenus par le contribuable.

²¹ Code des procédures fiscales, article 20 Bis5, Algérie, 2018, P13.

Chapitre II

Les techniques et procédures de la vérification de comptabilité

Chapitre II Les techniques et procédures de vérification de comptabilité

La vérification approfondie joue un rôle très important dans la lutte contre la fraude fiscale. Le vérificateur est tenu d'évaluer la sincérité de la comptabilité de l'entreprise à vérifier, ce qui le mène à un examen de fond et de forme des écritures comptables. Cet examen dévoile fréquemment l'existence d'anomalies qui ont une incidence plus ou moins importante sur la déclaration du résultat fiscal.

Dans ce deuxième chapitre, nous évoquerons la procédure de critique de la comptabilité qui s'exerce par la technique de la vérification de comptabilité, nous exposerons dans la première section les travaux préparatoires à la VC, la seconde portera sur l'engagement et le déroulement de la vérification et nous finirons ce chapitre par une troisième section dans laquelle nous aborderons la fin des travaux de vérification.

Section 1 : préparation de la vérification de comptabilité

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

Effectivement, avant d'engager la vérification de comptabilité, le service vérificateur commence par l'accomplissement de certaines tâches essentielles pour qu'elle aboutisse valablement. Ces tâches leur permettent de collecter toute sorte d'information relative aux contribuables servant à cerner au mieux la matière imposable.

1-1 Programmation de la vérification

Pour pouvoir exercer une vérification le contribuable doit faire l'objet d'une programmation au préalable.

1-1-1 Les critères de sélection des dossiers à vérifier

Le programme de vérification doit concerner les dossiers des contribuables comportant de sérieuses présomptions de fraude et couvrir l'ensemble du territoire national (actuellement le programme est élaboré par la DRV).

Pour ce faire, les services fiscaux procèdent à la sélection des dossiers à vérifier selon les critères recommandés par les circulaires en vigueur, c'est ainsi qu'il est recommandé

Chapitre II Les techniques et procédures de vérification de comptabilité

d'élaborer des programmes de vérification de façon à mettre une vérification tant au plan géographique selon la nature d'activité. Les critères les plus importants sont ²²:

- Le choix doit porter en priorité sur les contribuables n'ayant jamais fait l'objet d'une vérification ;
- L'importance du CA déclaré au cours des deux dernières années sachant que les contribuables les plus importants doivent être vérifiés en priorité ;
- Déclaration de déficits répétitifs et de bénéfice très faible par rapport au CA déclaré et à la nature de l'activité exercée ;
- Constatation d'une importance fluctuation des chiffres déclarés sur une période de trois à quatre années ;
- Les activités à forte présomption de fraude (importations, ventes en gros, production et promotion immobilière ... etc.) déclarant des chiffres d'affaires minorés au regard de l'importance des moyens exploités.
- Professions libérales et prestations de services établies depuis plusieurs années (cliniques médicales, agences immobilières, agences de location de véhicules...etc).

Il convient de rappeler qu'il faut immédiatement programmer les entreprises importantes cessant leurs activités et qu'il faut éviter la programmation des entreprises se trouvant dans des secteurs traversant des crises tels que le bâtiment et de ne pas programmer les dossiers d'une corporation toute entière ou d'une population fiscale d'une même zone géographique et de ne pas programmer les dossiers pour lesquels l'administration ne dispose pas d'informations et ou la fraude n'est pas avérée.

1-1-2 Services chargés de l'élaboration du programme

La programmation des dossiers pour la vérification commence au niveau des inspections des impôts. Ces dernières proposent annuellement et avant le début de l'année civile, des affaires à vérifier à la Direction des impôts de wilaya.

Les déclarations souscrites par les contribuables ne peuvent en aucun cas être vérifiées avant l'expiration du délai de la prescription en raison de capacités limitées en matériel et en personnel en matière de vérification fiscale.

Après avoir sélectionné les dossiers, ils seront transférés par le chef d'inspection à la sous-direction du contrôle fiscal (S / DCF) territorialement compétente et qui est chargée de

²² OUREZKI M. *Le contrôle fiscal comme moyen de lutte contre la fraude fiscale. Mémoire de fin du cycle*, IEDF, 23^{ème} promotion, 2005-2007, p49.

Chapitre II Les techniques et procédures de vérification de comptabilité

préparer le programme de vérification à partir des propositions reçues et des informations recueillies auprès d'autres administrations et en usant de son droit de communication.

En outre, la S / DCF profite des résultats de recherche et de recensements réalisés par le bureau de recherches de l'information fiscale (bureau de recherches de la matière imposable), pour inscrire de nouveaux contribuables défaillants au programme de vérification, ces derniers ne sont pas proposés par les inspections, c'est le fruit des investigations effectuées au niveau de la S / DCF. Donc, la S / DCF profite des résultats de recherches et de recensements réalisés par le bureau de recherches de l'information fiscale (BRIF) pour inscrire de nouveaux contribuables défaillants au programme préliminaire.

Le programme ainsi doit être transmis à la DRV pour approbation et programmation définitive et à la DGI pour informations et ce avant le 1^{er} janvier de l'année de réalisation. Une fois approuvé, le programme sera envoyé à la DIW pour l'exécuter.

Pour les contribuables relevant de la DGE, les propositions de vérification sont transmises directement par la DGE à la DRV pour approbations.

Le programme de vérification est mis en œuvre par la DIW dans les vingt (20) jours qui suivent sa transmission par la DRV.

1-2 Préparation de la vérification

Le vérificateur dispose du délai accordé au contribuable en vue de lui permettre de préparer sa comptabilité, pour effectuer au bureau certain travaux préliminaires à la vérification de comptabilité à savoir :

- Le retrait et l'étude du dossier fiscal ;
- L'étude de la documentation technique.

1-2-1 Retrait et examen des dossiers fiscaux

L'exploitation des renseignements et documents contenus dans le dossier fiscal permet en premier lieu aux vérificateurs de prendre connaissance avec l'établissement à vérifier.

Il permet également d'avoir des renseignements utiles sur l'activité exercée, les propriétaires ou les associés ainsi que tout événement intéressant la vie de l'entreprise (changement de statut, augmentation de capital...etc.).

L'exploitation des déclarations souscrites aide à connaître, en outre, le degré du respect des obligations déclaratives, et partant la moralité fiscale du contribuable. Il permet enfin de s'assurer du respect en général de la législation fiscale en vérifiant notamment :

Chapitre II Les techniques et procédures de vérification de comptabilité

- Le régime fiscal appliqué ;
- Les exonérations accordées ;
- Les achats en franchise effectués ;
- Les taux de TVA appliqués ; l'imposition effective des bases déclarées... etc²³.

Le vérificateur doit examiner pour chaque affaire à vérifier :

- Le dossier fiscal ouvert au nom de l'entreprise en matière de taxes sur le chiffre d'affaires (TCA), de taxes sur l'activité professionnelle (TAP), de bénéfices industriels et commerciaux (IRG et IBS) ou de bénéfices des professions non commerciales (IRG-BNC).
- Le dossier personnel (IRG) de l'exploitant individuel ou des associés et des principaux dirigeants de sociétés²⁴.

1-2-1-1 Examen du dossier des impôts directs

Il s'agit d'un examen attentif des différentes déclarations annuelles. Ce travail a pour objet de vérifier la régularité des dépôts des déclarations, et à l'issue duquel trois cas peuvent se présenter :

- Régularité des déclarations ;
- Déclarations tardives, dans ce cas les dépôts tardifs doivent être relevés. Les conclusions seront tirées lors de la procédure de redressement (évaluation ou taxation d'office).
- Déclarations non souscrites, l'évaluation ou la taxation d'office sera retardée jusqu'à l'examen sur place des documents comptables présentés²⁵.

Le vérificateur doit également s'assurer de l'émission des rôles concernant les exercices non prescrits par la présentation des avertissements par les contribuables.

En outre, il doit examiner les dossiers personnels du contribuable et ceux de ses associés ou des dirigeants de la société ce qui permettra de connaître :

- Ses éléments de train de vie ;
- Ses acquisitions de propriété effectuée durant la période vérifiée ;
- Les emprunts contractés, les personnes à charge et ses valeurs mobilières ... etc.

²³ Lassouag Kamel . *Op.cit.*, p8.

²⁴ *Guide de vérification comptabilité , direction des recherches et des vérifications, édition 2003,p30.*

²⁵ *Guide de vérification de comptabilité , Op.cit. , p31.*

1-2-1-2 Examen du dossier des TCA

L'agent vérificateur doit contrôler les dates de dépôts des déclarations mensuelles ou trimestrielles, les sanctions prévues pour les dépôts tardifs et les taux appliqués.

En outre, il doit effectuer un rapprochement avec le CA souscrit en matière d'impôts directs. Lorsqu'il constate une différence entre le fait générateur de l'impôt et les encaissements effectués, il doit procéder à la reconstitution du chiffre d'affaires par exercice.

1-2-2 Étude de la documentation technique

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

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

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

1-2-2-1 Etat comparatif du bilan²⁶

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

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

²⁶ *Zidane Soumia, « contrôle fiscal et vérification de comptabilité », mémoire de fin d'étude en vue d'obtention du diplôme master 2 en CCA, université A/MIRA, 2014, p18.*

1-2-2-2 Le relevé de comptabilité ²⁷

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

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

1-2-2-3 Relevé de chiffre d'affaires réalisé ²⁸

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

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

1-2-2-4 Le relevé détaillé des frais généraux

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

²⁷ Annexe N°02

²⁸ LASSOUAG Kamel, « contrôle fiscal », mémoire de fin d'étude, Institut d'économie douanière et fiscale, 2001, p9.

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

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

La réalisation de cette phase a pour but de s'assurer de la sincérité et de la régularité en la forme et en le fond de l'ensemble des documents comptables, détenus par le contribuable et les résultats dégagés. La vérification sur place doit commencer par une prise de contact avec les responsables de l'entreprise, la visite des lieux et la collecte de certains renseignements.

2-1 Déroulement de la vérification de la comptabilité

2-1-1 L'envoi d'un avis de vérification

L'administration fiscale utilise souvent un imprimé dénommé « avis de vérification de comptabilité », cet avis doit obligatoirement être remis au contribuable avant de procéder au contrôle sur place et doit être accompagné de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié pour l'informer qu'il va faire l'objet d'un contrôle fiscal et lui permettre de se préparer et de s'organiser²⁹.

2-1-1-1 Le destinataire

Le destinataire de l'avis de vérification est le contribuable lui-même - même s'il s'agit d'une personne physique ou le gérant ou représentant légal dûment désigné s'il s'agit d'une personne morale.

2-1-1-2 Le contenu ³⁰

L'avis de vérification doit comporter un certain nombre d'indications nécessaires à la régularité de la procédure de contrôle et de régularisation. Il s'agit de prescriptions d'ordre légal qui constituent des garanties reconnues par la loi aux contribuables inscrits en vérification. Ce document doit mentionner notamment :

- Le nom, prénom ou la raison sociale de la personne ou de la société vérifiée ;
- Les impôts, taxes et redevances touchés par la vérification ;
- Les exercices concernés ;
- La date et l'heure de la première intervention ;

²⁹ SCHOENAUER, C. (2001). « Les fondamentaux de la fiscalité ». 2^{ème} édition, Paris, Eska, E235.

³⁰ Article 190 et 131 bis du CID, édition 2013.

- La faculté donnée au contribuable à se faire assister par un conseil de son choix ;
- Le délai de préparation de 10 jours au moins ... etc.

Exceptionnellement, le contribuable peut solliciter l'octroi d'un délai supplémentaire de préparation en présentant des justifications valables pour ; à titre d'exemple, maladie, absence temporaire du territoire national ... etc. Ce document doit également comporter l'adresse complète et le cachet de service vérificateur. L'avis doit être dûment signé par les inspecteurs et le chef de brigade en mentionnant leurs noms, prénoms et gardes

2-1-1-3 Importance des indications contenues dans l'avis de vérification³¹

Le non - respect des prescriptions précitées peut entraîner l'irrégularité de la procédure de vérification et partant, l'annulation des régularisations issues de celle - ci. Cette nullité peut être prononcée lorsque, à titre d'exemple, l'avis de vérification ne mentionne pas la possibilité donnée au contribuable de se faire assister par un conseil de son choix. Dans ce cas, la nullité de la procédure est absolue et ne peut faire l'objet d'aucune rectification ou correction ultérieure.

De plus, les exercices, impôts et taxes non mentionnés dans l'avis de vérification ne peuvent valablement faire l'objet d'un contrôle au risque de la nullité des rappels de droits correspondants.

Toutefois, lorsque les vérificateurs, au cours de la vérification, constatent des anomalies au titre d'un impôt ou taxe non mentionné dans l'avis de vérification, ils peuvent corriger cette omission en établissant un autre avis de vérification touchant l'impôt ou la taxe omise tout en veillant au respect de l'ensemble des garanties reconnues au contribuable (octroi notamment du délai de préparation de dix jours) ou faire procéder aux régularisations par le biais de l'inspection.

2-1-2 Le contrôle inopiné

Lors de la remise de cet avis, le vérificateur peut procéder à un contrôle inopiné afin de dresser un inventaire des immobilisations utilisées, un inventaire physique des stocks, des valeurs en caisse et un relevé des prix.

La procédure du contrôle inopiné doit être encouragée tant qu'elle permet de disposer d'une somme d'informations utiles que le contribuable peut être amené à dissimuler à l'occasion de la vérification.

³¹ LASSOUAG Kamel. *Op.cit.p11,12.*

2-1-3 La première intervention sur place

Au jour et à l'heure fixée, le vérificateur et son chef de brigade se présentent sur les locaux de l'entreprise et prennent contact avec ses dirigeants. Cet instant est autant plus important qu'il marquera toute la période de vérification. Il est le premier « examen défi » à relever pour réussir dans des bonnes conditions les travaux de vérification à venir.

C'est à partir de cet instant qu'un dialogue doit être engagé. L'échange permettra, de dédramatiser le contrôle fiscal aux yeux du contribuable et de le faire accepter comme procédure administrative.

A notre avis, ce premier contact ne doit en aucun cas prendre l'allure d'un effectif début de vérification et investigations, mais plutôt doit être une occasion de discussion, d'échanges d'idées ... de créer un climat de confiance pour pouvoir gagner la coopération des dirigeants, ce qui permettra de prendre connaissance d'importantes informations utiles, que souvent, seuls les responsables sont en possession ; notamment :

➤ **Renseignements généraux**

- Administration qualité des dirigeants, administrent-ils d'autres entreprises ...
- Exploitation activité principale de l'entreprise, exerce-t-elle d'autres activités, ses principaux clients et fournisseurs et nature de leurs liens avec l'entreprise, conditions de paiement, mode usuel de règlement ...
- Fabrication nature, différents phases, importance des déchets et leur sort, importance des moyens utilisés (techniques et humains) ...
- Relations avec les tiers avec la maison mère ou les filiales, les banques, existe-t-il des procès en cours ...
- Diverses informations les conseils d'administrations, les rapports des délibérations des assemblées, rapports d'audit et de commissariat aux comptes ...

➤ **Renseignements comptables**

- Existe-t-il un service comptable : sa composition, son fonctionnement, ses liens avec les autres unités de direction.
- Comment sont tenus les livres légaux ...
- Existe-t-elle une comptabilité analytique, budgétaire ...
- Système comptable utilisé ...

Chapitre II Les techniques et procédures de vérification de comptabilité

Enfin, ce premier contact avec l'entreprise et ses dirigeants ne doit être clôturé avant que le chef de l'entreprise, qui n'assiste généralement pas à la vérification, ne met l'inspecteur vérificateur, en rapport avec un de ses collaborateurs les plus qualifiés au sein de l'entreprise.

2-1-4 La vérification proprement dite

Après avoir recueilli le maximum de renseignements concernant l'entreprise, le vérificateur entamera la vérification proprement dite de la comptabilité ; pour ce faire, il doit exiger de travailler dans des conditions acceptables et selon les locaux dont dispose l'entreprise, en aucun cas, il n'admettra de travailler dans une pièce étroite obscure et sans aération.

Le travail porte sur l'ensemble des impôts dus par le contribuable en vérification et dont le contrôle nécessite un examen comptable pour la période non prescrite. L'examen de la comptabilité permet de contrôler :

- Les TCA et toute autre taxe touchant le patrimoine du contribuable ;
- L'IBS ou l'IRG ;
- Les mouvements de capital donnant lieu à des droits d'enregistrement.

Le vérificateur doit préalablement examiner les procès - verbaux (PV) d'assemblées générales et de conseils d'administration pour déceler d'éventuelles cessions occultes d'actions ou contrat de cession ou de mutation de tout autre élément sans enregistrement (brevet, fonds de commerce, ... etc..).

2-2 L'examen de la comptabilité

Cet examen porte sur la forme et sur le fond de la comptabilité. Cependant, avant de procéder à cet examen, le vérificateur doit d'abord contrôler l'état générale de celle-ci à travers par exemple, l'examen des livres pour s'assurer qu'ils sont tenus au jour le jour et n'ont pas été reconstitués à posteriori. Trois indices sont révélateurs à cet égard :

- La date de paraphe légal des livres dont la tenue est obligatoire qu'il faut rapprocher avec la date d'enregistrement des écritures comptables ;
- Rapprochement de la date d'achat des livres tenus avec leurs factures d'achats ;
- L'aspect des livres tenus (aspect trop neuf pour un exercice ancien, écritures trop appliquées...etc.) ;

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

Pour qu'une comptabilité soit régulière en la forme, elle doit satisfaire les trois conditions suivantes :

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

2-2-1-1 La comptabilité doit être complète et régulière

La comptabilité est réputée régulière si elle comporte l'ensemble des livres et documents obligatoires et toutes pièces justificatives qui doivent être tenus suivant les prescriptions du code de commerce³². Autrement dit la comptabilité n'est complète et régulière que si elle comporte l'ensemble des livres et documents obligatoires prévus par les articles 9 à 12 du code de commerce.

a) L'organisation comptable respecte, principalement

- L'enregistrement chronologique, opération par opération et jour par jour, des mouvements affectant les actifs et les passifs de l'entreprise ;
- L'enregistrement de ces mouvements sur un livre - journal selon un plan des comptes, reportés sur un grand livre ;
- La comptabilité est tenue dans le respect des principes fondamentaux de fond : continuité de l'exploitation, la permanence des méthodes, le coût historique, la spécialisation des exercices, la prudence, la clarté et l'importance significative.

b) Les actifs et les passifs de l'entreprise font l'objet d'un inventaire à la fin de l'exercice

Ces inventaires doivent être détaillés en quantités et en valeurs au titre des immobilisations d'une part et des marchandises, des produits (finis et semis finis), emballages et matières consommables d'autre part.

c) Les livres légaux existent et tenus en conformité avec les prescriptions de la loi (livre journal et livre d'inventaires cotés et paraphés)

³² BURLAND Alain. *Comptabilité et droit comptable*. Edition Gualino, Paris, 1998, p245

d) Les documents comptables (factures de ventes et d'achats, pièces bancaires ...) sont conservés.

Autrement dit, il s'agit du livre journal sur lequel sont enregistrés jour par jour les opérations de l'entreprise et du livre d'inventaire sur lequel sont inscrits les bilans et les comptes du résultat.

2-2-1-2 la comptabilité doit être Arithmétiquement exacte

« Cet examen implique un pointage arithmétique des additions, la vérification des reports et même le pointage de la régularité des écritures récapitulatives portées au journal, par rapprochement avec les indications du grand livre et celle des journaux auxiliaires »³³.

En effet, dans toute comptabilité en partie double, le total des débits et des crédits du journal doit toujours être égal à la somme des débits ou des crédits du grand livre. En principe, ces égalités donnent au vérificateur la quasi-certitude sur l'exactitude de la comptabilité.

Toutefois, lorsqu'il constate des inexactitudes, il invite le contribuable à rechercher l'origine des discordances relevées et c'est seulement lorsqu'elles apparaîtront nettement frauduleuses qu'il peut tirer argument pour éventuellement rejeter la comptabilité

2-2-1-3 la comptabilité doit être probante³⁴

Le caractère probant de la comptabilité signifie quant à lui, l'inexistence d'erreur, d'omissions ou d'inexactitudes grave et répété, et la présence de toutes les pièces justificatives. Ces justifications se différencient selon la nature des opérations réalisées à savoir ; des opérations d'achat, de vente ou de stock, etc.

2-2-2 examen de la comptabilité en le fond

L'examen de la comptabilité en le fond se fait afin de porter un jugement sur la sincérité de la comptabilité et repose sur l'établissement d'une liaison permanente entre les écritures comptables et la réalité

Cet examen s'accomplie en passant par deux étapes, à savoir un contrôle des données comptables en interne et un autre en externe.

³³ *Guide de vérification, p.66.*

³⁴ *Guide de la vérification de la comptabilité, 2003.*

2-2-2-1 Contrôle à travers les données comptables

Ce contrôle se base sur les comptes comptables qui contribuent à la formation du bénéfice brut (TVA et marge brute) c'est-à-dire : les achats, les stocks et les ventes.

a) Le contrôle des achats

Les contribuables jouent généralement sur les achats afin de diminuer les charges fiscales, soit par minoration ou majoration des achats.

➤ Majorations des achats

La majoration des achats a pour but de diminuer le bénéfice brut et partant (par conséquent) le bénéfice net. Elle peut se présenter sous diverses formes :

- Double inscription d'une facture d'achats ou l'inscription de la même facture à deux dates différentes ;
- Enregistrement d'achats fictifs sans pouvoir ne présenter aucune facture ; Réenregistrement d'une facture ancienne avec modification de la date ;
- Inscription de la même facture dans deux livres auxiliaires différents (par exemple achats et opération diverses) ;
- Enregistrement au débit du compte achat, d'acquisitions d'immeubles, de machines, de matériels, de dépenses d'entretien déjà portées à un compte de frais généraux, de dépenses personnelles du chef d'entreprise ou des associés.

Pour les contribuables qui travaillent seulement pour les comptes d'Etat ou d'une collectivité publique, leurs chiffres d'affaires ne peuvent être dissimulés. Ils couvrent à la majoration de leurs achats pour réduire les bénéfices bruts. Lorsqu'à l'issue de l'examen des comptes 60 et 61 « achats consommés », il s'avère qu'ils ont été majorés, il sera nécessaire de faire des rectifications qui auront pour résultats d'augmenter le bénéfice brut de l'entreprise et bien sur le bénéfice net imposable.

C'est en examinant attentivement les factures d'achats, les bons de commandes, les correspondances, les relevés bancaires et les recoupements effectués auprès des fournisseurs, que le vérificateur puisse constater les irrégularités et les faire suivre. Un rapprochement doit se faire entre les résultats des recoupements effectués auprès des fournisseurs et la fiche individuelle du fournisseur concerné.

➤ **Minoration des achats**

En réalité, la minoration volontaire des achats s'accompagne souvent d'une dissimulation symétrique des recettes. Une telle fraude peut se manifester sous diverses formes à savoir :

- Omission de comptabilisation des factures régulièrement établies par le fournisseur ;
- Achats déguisés sous forme de frais généraux et comptabilisé dans un autre compte de charge ;
- Erreurs matérielles volontaires (faux report, fausses additions) ;
- Achats effectués sous une fausse identification ;
- Achats sans factures ;
- Achats effectués au détail (notamment par le producteur).

Les achats effectués sans factures sont relativement difficiles à découvrir par le seul examen de comptabilité. Or, pour les autres situations, un examen des détails les plus minutieux suffira pour découvrir les irrégularités.

Un contrôle de marchandises détenues en stock du magasin peut être effectué pour s'assurer de l'exactitude et la régularité des factures ainsi les bons de commandes ou de livraison.

En cas de constatation des achats ou ventes sans factures, il sera inévitable de suivre les vendeurs et les acheteurs en vue de les mettre en cause.

b) Le contrôle des stocks

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

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

➤ **Leurs minimisations**

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

- La diminution de la valeur : s'aperçoit suite à l'inventaire physique où le vérificateur constate la présence de la totalité des articles mais avec une valeur inférieure à celle prévue par la réglementation.
- La diminution de la quantité : Le comptage des produits en stock fait apparaître que seulement une partie des produits existe réellement en stocks. Sur le plan fiscal l'entreprise vise à soutenir son pourcentage de bénéfice brut la qui paraîtra dans la norme.

➤ **Leurs maximisations**

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

- L'entreprise veut posséder une bonne image de la situation financière, pour l'obtention d'un crédit bancaire ;
- Ressortir un bénéfice susceptible d'absorber un déficit reportable antérieur. Pour remédier à ce problème, les vérificateurs doivent accentuer leurs contrôles par l'exigence d'une présentation des fiches d'inventaire, les états détaillés et reports

c) Le contrôle des ventes

Ce contrôle relève les irrégularités suivantes :

- Vente sans facture ;
- Vente avec soultes ou facturation partielle ;
- Omission des recettes provenant dans des industries de transformation et les activités de bâtiment, de la vente des déchets de matières premières ou de sous-produits ;
- Enregistrement au débit de compte vente de retour fictif de marchandises ou ristournes exagérées ;
- Non comptabilisation des prélèvements de marchandises faits par le commerçant pour ses besoins personnels et ceux de sa famille ;
- Comptabilisation d'une vente au crédit d'un compte du bilan.

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

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

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

2-2-2-2 Le contrôle externe

En principe il est indispensable de compléter la vérification comptable par des recherches extérieures, dans le but de :

- Pouvoir valider les pièces justificatives avec leurs écritures correspondantes.
- Révéler les opérations qui auraient dû être enregistrées et celles qui doivent faire l'objet d'une déclaration afin de les soumettre à l'imposition.

Et aussi, on pourra admettre ou mettre en cause la sincérité d'une partie ou la totalité de la comptabilité.

2-2-2-3 Vérification des comptes du bilan

A) Les comptes d'actif du bilan

Un actif est une ressource contrôlée par l'entreprise du fait d'événements passés et dont des avantages économiques futurs sont attendus par l'entreprise³⁵.

a) Les immobilisations (classe 02)

Comprennent l'ensemble des biens corporels, incorporels et financiers acquis ou créés par l'entreprise on distingue dans cette classe³⁶:

- Les immobilisations corporelles : terrains, constructions ...etc. ;
- Les immobilisations incorporelles : logicielles, brevets, écart d'acquisition ... etc.

³⁵ Maillet-baudrier, A. le maïh, « normes comptables internationales IAS/ IFRS », BERTI édition, 2007, p29.

³⁶ LEFEBVRE, F.(1981).«Réglementation économique, concurrence – consommation ».2^{ème} édition Francis Lefebvre, Paris, p125.

- Les immobilisations financières : prêts accordés par l'entreprise, dépôt et cautionnement.....etc.

b) Les stocks (classe 03)

« Les stocks correspondent à des actifs détenus par l'entité et destinés à être vendus dans le cadre de l'exploitation courante, ou en cours de production en vue de tel vente, correspondant à des matières premières ou fournitures devant être consommées au cours du processus de fabrications de prestation de service »³⁷

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

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

c) Les créances (classe 04)

Les créances sont l'ensemble des droits acquis par l'entreprise suite de ses relations avec les tiers.

Ce contrôle permet de déceler des minorations du chiffre d'affaires dues notamment à

- Des mauvaises imputations comptables
- Des ventes sans factures ou à des avoirs non justifiés

d) Vérification des comptes de trésorerie

Sont concernés par cette rubrique, les valeurs mobilières de placement, les fonds en caisse et la valeur en banque.

La banque et la caisse constituent les principaux comptes de trésorerie de l'entreprise, ainsi leur contrôle revêt par conséquent une importance particulière pour l'agent vérificateur.

Les comptes de trésorerie sont généralement touchés :

- Soit dans l'immédiat soit à terme ;
- Par toutes les opérations touchant à la vie active de l'entreprise.

³⁷ Ali SAHRAOUI, « comptabilité financière », copyright BERTI édition, Alger, 2011, p96.

Chapitre II Les techniques et procédures de vérification de comptabilité

Le contrôle des comptes de trésorerie doit permettre de s'assurer :

- Que la situation de trésorerie de l'entreprise est reflétée de façon exacte par les montants inscrits au bilan ;
- Que tous les produits et charges générés par les opérations de trésorerie sont inscrits au compte de résultat.

▪ Vérification de compte caisse

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

- Les soldes retracés dans le bilan, les journaux auxiliaires et la balance sont cohérents³⁸ ;
- Les mouvements de fonds effectués entre la banque et la caisse sont datés et justifiés ;
- La dépense correspond effectivement à une charge nécessaire à l'exploitation ;
- Les imputations des recettes et dépenses par caisse sont correctes ;
- Toutes les dépenses réalisées par espèce sont justifiées ;
- Tout encaissement fait l'objet d'un enregistrement convenable.

▪ Vérification de compte banque

Ce poste retrace les avoirs en banque, tous les intérêts courus et toutes les opérations réalisées par une entreprise avec d'autres établissements financiers. Le vérificateur est amené à :

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

³⁸ IFRS, S. « les nouvelles approches de lutte contre la fraude fiscale ». Mémoire fin d'étude, p52.

B) Les comptes passifs du bilan

La vérification des postes du passif doit prêter une attention particulière, les principaux comptes du passif à vérifier sont³⁹:

- Capitaux propres :
- Les emprunts ;
- Le compte groupe et associés ;
- Le compte fournisseurs.

a) Les capitaux propres (classe 01)

Ce compte comprend essentiellement :

1) Capital émis ou capital social ou fond de dotation, ou fond d'exploitation

Il représente la valeur statutaire des apports effectués par les associés lors de création de l'entreprise ainsi que les modifications apportées (augmentation ou diminution du capital)⁴⁰.

Le vérificateur devra s'intéresser aux modifications pouvant toucher ce compte et pour lequel il demandera des justifications, ces mouvements peuvent être tels que l'augmentation ou la réduction du fonds social.

En cas de cession d'action ou de parts sociales, le vérificateur doit s'assurer que la plus-value dégagée a été imposée à l'IRG.

2) Les réserves

Ce sont les bénéfices non distribués aux associés et non incorporés au fonds social. En examinant les statuts de la société et les procès - verbaux de délibération du conseil d'administration, le vérificateur doit vérifier les modifications subies par ce compte au cours de chaque exercice.

b) la vérification des emprunts

Les emprunts sont des ressources financières externes, contractées auprès d'établissements de crédit ou de tiers divers, affectées de façon durable au financement des

³⁹ *Guide de vérificateur, op. cit, p126.*

⁴⁰ *TAZADAIT Ali « maitrise du système comptable financier », 1^{ère} édition ACG, Alger, 2009, p67.*

Chapitre II Les techniques et procédures de vérification de comptabilité

moyens d'exploitation ou de production. Ils participent concurremment avec les capitaux propres à la couverture des besoins durables de l'entreprise⁴¹.

Le contrôle des emprunts et de la régularité de la prise en compte des charges d'emprunt doit être assuré à travers l'examen des contrats de prêts et des tableaux d'amortissement Financiers délivrés par l'organisme prêteur et le contrôle de leur concordance avec les écritures comptables. L'agent vérificateur doit s'assurer :

- Que les emprunts contractés par l'entreprise sont justifiés par des contrats et les tableaux d'amortissement détaillant les échéances de remboursement et les intérêts à payer ;
- Que la charge financière de l'exercice est correctement comptabilisée ;
- Que les emprunts ont été contractés dans l'intérêt de l'entreprise.

Dans certaines entreprises de taille moyenne, il a été remarqué que les emprunts ont été contractés pour des motifs non liés à l'exploitation tels que l'acquisition d'un terrain ou construction d'immeuble pour des membres de la famille des dirigeants, ou bien financement d'une activité secondaire non déclarée ou la participation dans d'autres entreprise.

c) La vérification du compte groupe et associés

Le compte groupe et associés est généralement alimenté par les emprunts accordés à l'entreprise par les associés et les sommes laissées par les associés à la disposition de l'entreprise. Ces sommes laissées par les associés à la disposition de l'entreprise peuvent comprendre les jetons de présence, les dividendes et l'intérêt servis sur les emprunts accordés à l'entreprise par les associés.

Le compte courant des associés doit faire l'objet d'un examen attentif de la part de l'agent vérificateur à travers la vérification des détails des mouvements affectant ce compte et un examen critique des pièces justificatives. L'agent vérificateur doit :

- Contrôler la régularité des salaires, avantages en natures et indemnités servis aux dirigeants et s'assurer que ces salaires ne sont pas exagérés et qu'ils ont fait l'objet d'une retenue à la source conformément à la législation fiscale en vigueur ;
- Vérifier la régularité des distributions des dividendes et des jetons de présence ;
- S'assurer que les administrateurs ou associés n'ont pas bénéficié des prêts de la société et que celle - ci ne s'est pas porté garante de leurs engagements.

⁴¹ TAZADAIT Ali. *Idem.*

Chapitre II Les techniques et procédures de vérification de comptabilité

Pour assurer un contrôle efficace du compte groupe et associés, l'agent vérificateur doit s'interroger sur l'origine des fonds alimentant ce compte et demander à ses vis - à - vis au niveau de l'entreprise vérifiée verbalement ou par écrit les justifications nécessaires car l'absence de précision sur l'origine de ces fonds constitue une présomption sérieuse de minoration du chiffre d'affaires et du résultat fiscal dont il conviendra de chiffrer l'ampleur.

d) Fournisseur et comptes rattachés

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

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

2-2-2-4 Vérification des comptes de gestion

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

A) Examen des charges

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

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

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

B) Examen des produits imposables

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

Cet ensemble constitue un élément essentiel de détermination de résultat imposable.

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

2-3 Appréciation générale de la comptabilité

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

a) L'acceptation de la comptabilité

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

b) Le rejet de la comptabilité

Le rejet de comptabilité à la suite d'une vérification de comptabilité ne peut intervenir que dans le cas où l'administration démontre son caractère non probant lorsque⁴² :

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

2-4 La notification primitive

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

⁴² Art 43 du CPF.

Chapitre II Les techniques et procédures de vérification de comptabilité

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

Après la réception de la notification le contribuable dispose d'un délai de 40 jours pour faire parvenir ses observations ou son acceptation. Ce délai compte à partir de la réception effective de la notification de redressement le défaut de réponse dans ce délai équivaut à une acceptation tacite⁴³.

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

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

2-5 Les procédures de redressement

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

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

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

2-5-1 La procédure contradictoire

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

Cette procédure a pour but de permettre d'établir un débat contradictoire entre l'administration et le contribuable, D'un côté le contribuable sera rassuré puisqu'il peut

⁴³ Voir annexe N°03.

Chapitre II Les techniques et procédures de vérification de comptabilité

demander au représentant des impôts tous éclaircissements et explications relatives à la vérification, d'un autre côté elle permet également aux vérificateurs d'avoir des éléments de réponse "complets " permettant un gain de temps substantielle que les écrits ne peuvent permettre de réaliser.

2-5-2 La taxation d'office

Dans certains cas extrême l'administration peut estimer que la comptabilité de l'entreprise apparait dénuée de toute valeur probante au regard de graves irrégularités qui l'entache. Elle est alors contrainte de rejeter purement et simplement les écritures comptables et doit procéder à la reconstitution des bases d'imposition en fonction des informations dont elle dispose et qui lui permette de se faire une idée peu précise de l'activité de l'entreprise et des recettes du contribuable⁴⁴.

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

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

2-6 La reconstitution des bases d'impositions

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

2-6-1 La reconstitution à partir des achats

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

⁴⁴ Art 44 du CPF.

2-6-2 Reconstitution à partir des constances de fabrication

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

2-6-3 Reconstitution à partir des charges d'exploitation

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

2-6-4 Reconstitution de chiffre d'affaires à partir d'éléments quantitatifs (matières)

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

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

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

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

Stock initial

+ Achats

- Stock final

= Consommations reconstituées

(-) Consommations déclarées

= Différence, perte ou dissimulation

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

Chapitre II Les techniques et procédures de vérification de comptabilité

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

Stock initial de matière première

(+) Achat réel

(-) stock final de matière première

= Consommation brute des matières premières

(-) pertes en %

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

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

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

(=) Consommations reconstituées de produits finis

(-) Consommations déclarées

(=) Différence ou dissimulation

2-6-5 Reconstitution du chiffre d'affaire à partir des recettes

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

Caisse (total des débits)

(+) comptes bancaires

(+) avances clients au 01 janvier

(-) avances clients au 31 décembre

(-) solde clients au 01 janvier

(+) solde clients au 31 décembre

(=) chiffre d'affaire reconstitué

Chapitre II Les techniques et procédures de vérification de comptabilité

2-6-6 Reconstitution de chiffre d'affaire à partir d'une étude de prix

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

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

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

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

2-6-7 Reconstitution du BIC

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

Bénéfice déclaré

(+) Chiffres d'affaires dissimulés

(-) Consommation dissimulés

(-) TAP rappelé

(=) BIC reconstitué

(-) BIC déclarés

(=) Rehaussement

Section 3 : La fin de travaux de la vérification de comptabilité

L'administration doit notifier les résultats au contribuable et ce même en cas de rejet de comptabilité ou en cas d'absence de redressement. Quelle que soit la procédure utilisée par l'administration pour rectifier les déclarations d'un contribuable, celui-ci dispose toujours après la mise en recouvrement des impositions de la garantie fondamentale pour la protection de ses droits que constituent les voies aux recours.

3-1 Fin de travaux de vérification

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

3-1-1 La notification définitive

Une fois que le contrôle est achevé l'administration doit tenir en considération les réponses et les explications du contribuable et revoir les bases d'impositions pour établir la notification définitive, cette dernière doit être détaillée et motivée. Cette position définitive annonce l'achèvement de la vérification et la rédaction du rapport de vérification, une copie sera communiquée à la direction régionale et une autre sera archivée dans le dossier fiscal du contribuable.

3-1-2 Émission du rôle de régularisation

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

3-2 Les voies au recours

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

3-2-1 Le recours contentieux

Le contribuable en première étape doit faire un recours préalable et présenter sa réclamation devant l'administration fiscale et qui peut être résolue à ce niveau, et en cas de

rejet total ou partiel de sa réclamation le requérant dispose d'une seconde voie de recours qui est le recours devant les commissions de recours des impôts directs et de TVA.

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

A) L'introduction de la réclamation

L'introduction de la réclamation constitue le premier acte de la procédure contentieuse en matière fiscale. Le contribuable doit présenter sa réclamation en lettre simple et doit être adressée au directeur des impôts de la wilaya de Bejaia, cette réclamation doit respecter certaines règles et formalités liées au délai, à la forme ainsi qu'au contenu de la réclamation, et ce conformément aux dispositions des arts 72-73 du CPF. Pour que la réclamation soit recevable, elle doit être⁴⁵:

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

B) Instruction de la réclamation

➤ Réception et enregistrement de la réclamation

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

➤ Transmission de la réclamation au service taxateur

Une fois que la réclamation est enregistrée, il sera procédé à remplir soigneusement la feuille d'instruction qui résume les informations essentielles de la requête qui sera transmise au service taxateur (inspection ou sous-direction du contrôle fiscale) et ce afin de formuler son avis et d'indiquer d'une façon détaillée l'origine, le mode de l'établissement des

⁴⁵ Direction générale des impôts. (2010). « Instruction générale sur les procédures contentieuses », Alger, p03.

Chapitre II Les techniques et procédures de vérification de comptabilité

impositions contestées ainsi que l'exposé de tous les éléments tangibles servant de base au maintien ou au rejet des allégations avancées par le pétitionnaire.

➤ L'examen de la réclamation

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

C) La décision

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

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

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

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

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

3-2-2 Le recours gracieux

Les contribuables de bonne foi peuvent en cas d'indigence ou de gêne les mettant dans l'impossibilité de se libérer envers le trésor, solliciter la remise ou la modération des impôts directs régulièrement établis, de majorations d'impôts ou d'amendes fiscales encourues pour

inobservation des prescriptions légales, par le biais des demandes tendant à obtenir la bienveillance de l'administration à titre gracieux.

Les demandes doivent être adressées, selon le cas, au directeur des grandes entreprises, au directeur des impôts de wilaya, au chef du CDI dont dépend le lien de l'imposition et être accompagnée l'investissement ou à défaut de la production de cette pièce indiquer le numéro d'article du rôle sous lequel figure l'imposition qu'elles concernent⁴⁶.

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

3-2-3 La remise conditionnelle

L'administration peut accorder sur votre demande et par voie contractuelle une atténuation d'amendes fiscales ou de majorations d'impôts. Le pouvoir de statuer sur ces demandes est dévolu⁴⁷ :

- Au directeur des impôts de wilaya après qu'elles aient été soumises à la commission prévue à l'article 93 du présent code lorsque le montant total des amendes fiscales et pénalités pour lequel la remise conditionnelle est sollicitée est inférieur ou égal à la somme de cinq millions de dinars 5.000.000 DA ;
- Au directeur régional des impôts après qu'elles aient été soumises à la commission prévue à l'article 93 du présent code lorsque le montant total des amendes fiscales et pénalités pour lequel la remise conditionnelle est sollicitée, excède la somme de cinq millions de dinars 5.000.000 DA ;
- Au directeur des grandes entreprises après qu'elles aient été soumises à la commission de recours créée à cet effet. Pour bénéficier de ce dispositif vous êtes tenu de formuler une demande écrite auprès de l'autorité compétente par laquelle vous sollicitez une remise conditionnelle. L'administration fiscale vous notifie dans un délai maximum de trente (30) jours, une proposition de remise conditionnelle par lettre recommandée contre accusé de réception dans laquelle est mentionné le montant qui vous est proposé à la remise ainsi que l'échéancier des versements de l'imposition. Un délai de réponse de trente (30) jours vous est accordé pour faire parvenir votre acceptation ou votre refus. En cas d'acceptation une décision de remise conditionnelle est notifiée à ce dernier par lettre recommandée contre accusé

⁴⁶ Art 92,93,173-3 du CPF.

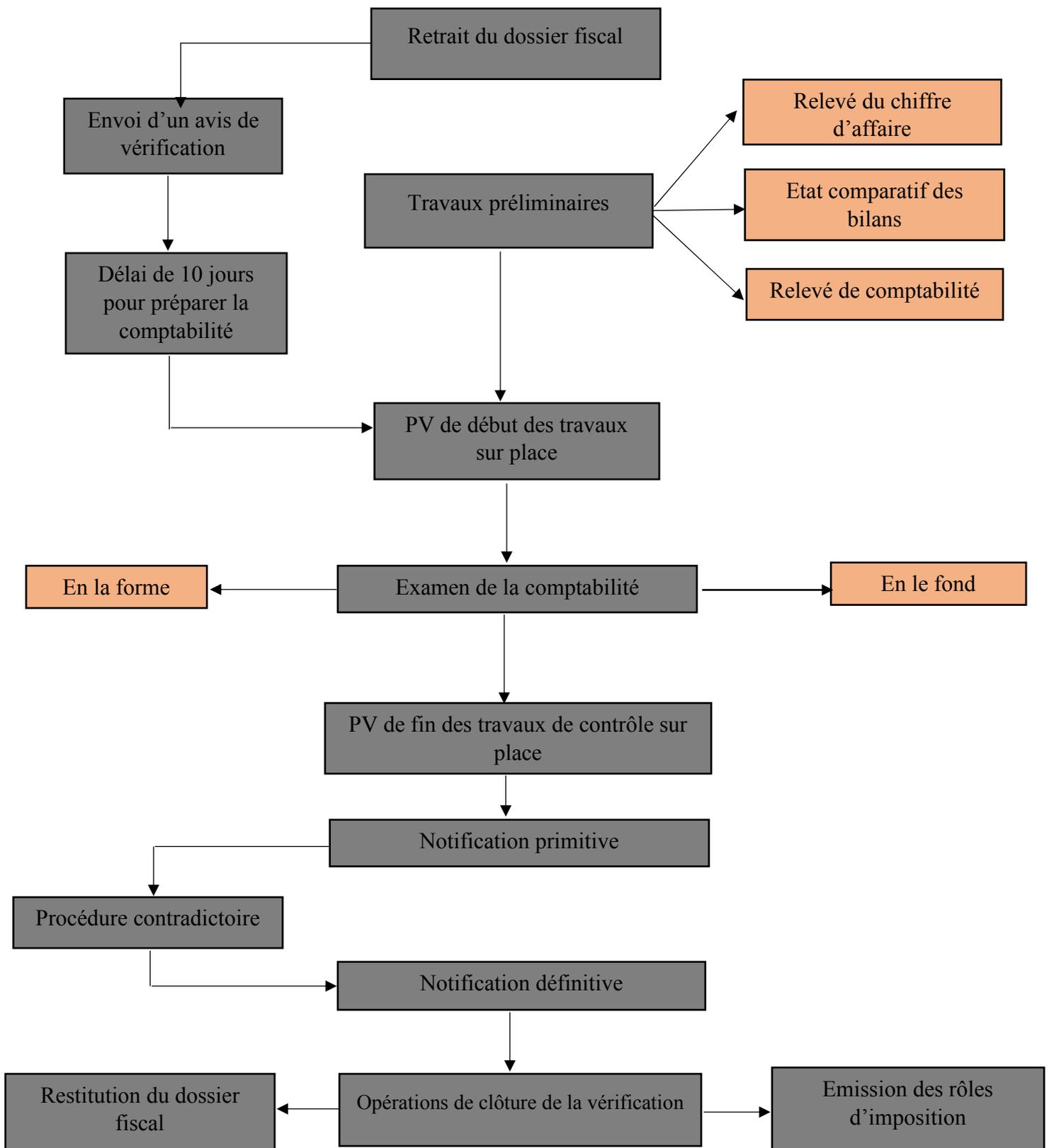
⁴⁷ La charte du contribuable. (2017), p29.

Chapitre II Les techniques et procédures de vérification de comptabilité

de réception lorsqu'une remise conditionnelle est devenue définitive après accomplissement des obligations qu'elle prévoit et approbation de l'autorité compétente, aucune procédure contentieuse ne peut plus être engagée ou reprise pour remettre en cause les pénalités et amendes qui ont fait l'objet de cette remise ou les droits y rattachés.

Chapitre II Les techniques et procédures de vérification de comptabilité

Figure N° 1: Procédure de vérification de comptabilité.



Source : par nos soins

Chapitre II Les techniques et procédures de vérification de comptabilité

En conclusion, la vérification est une des procédures du contrôle fiscal et s'analyse comme l'examen sur place de la comptabilité d'une entreprise. Le vérificateur doit trouver cette comptabilité régulière et probante. Dans le cas contraire, l'administration fiscale fait un rejet de la comptabilité tout en procédant ensuite aux redressements fiscaux pour que le contribuable rectifie les insuffisances et donne des éclaircissements.

Chapitre III
Cas d'une vérification de comptabilité
cas CDI de Bejaia

Durant le stage pratique effectué au sein du centre des impôts de la wilaya de Bejaia, et pour mieux appréhender l'exécution de la vérification de la comptabilité qui est l'une des méthodes les plus utilisées du contrôle fiscal, nous avons porté notre étude sur la vérification de la comptabilité d'une société d'importation située à Bejaïa.

Ce chapitre sera consacré dans un premier lieu, à la présentation de l'organisme d'accueil (CDI) et l'application de la procédure de vérification sur une SARL « X », en second lieu.

Section 1 : présentation de l'organisme d'accueil

1-1 Organisation et missions du CDI

Le CDI est un centre de gestion unique regroupant sous l'autorité du chef de centre, toutes les fonctions de gestion, de recouvrement, de contrôle et de contentieux, Auparavant exercées par les inspections, les recettes et les Directions des Impôts de Wilaya.

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

- La gestion des dossiers fiscaux des entreprises suivies au régime du réel non éligibles à la direction des grandes entreprises (D.G.E) ainsi que l'ensemble des professions libérales.
- La tenue et de la gestion des dossiers fiscaux des sociétés et autres personnes morales au titre des revenus soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés (I.B.S) ;
- L'émission, de la constatation et de l'homologation des rôles, états de produits, certificats d'annulation ou de réduction.
- La prise en charge des rôles et des titres de recettes et du recouvrement des impôts, taxes et redevances ;
- Opérations matérielles de paiement et de recettes et au dégagement des espèces ;
- L'arrêt d'écritures et de la centralisation de la remise des valeurs ;
- La recherche, de la collecte et de l'exploitation des informations fiscales et du contrôle des déclarations ;
- L'élaboration et de la réalisation des programmes d'intervention et de contrôle auprès des contribuables et de l'évaluation de leurs résultats ;
- L'instruction et du traitement des réclamations ;
- Suivi du contentieux administratif et judiciaire ;

- Remboursement des crédits de taxe ;
- Assurer une mission d'accueil et d'information des contribuables ;
- La prise en charge des formalités administratives liées à l'assiette notamment celles relatives à la création d'entreprises et à la modification de leurs statuts ;
- Organisation et de la gestion des rendez-vous ;
- La diffusion des informations et des avis en direction des contribuables relevant du centre des impôts.

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

1-1-1 Le service d'accueil et d'information (S.D.A.I)

C'est le premier service auquel le contribuable est confronté il est essentiellement 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.

1-1-2 Le service de l'informatique et des moyens (S.D.I.M)

Chargé de :

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

1-1-3 La recette

Elle 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 constituée de 4 services principaux en l'occurrence :

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

1-1-4 Le service principal de gestion (S.P.D.G)

Ce dernier est d'accomplir les tâches suivantes :

- 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.

Afin de bien remplir les tâches sus-citées, le service principal de gestion est structuré de la manière suivante :

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

1-1-5 Le service principal du contrôle et de la recherche (S.P.D.C.R)

Chargé de :

- La mise en œuvre des procédures de recherche de l'information fiscale, de leur traitement, stockage et diffusion, pour exploitation ;
- La proposition et la réalisation des opérations de contrôle au titre des vérifications sur place et du contrôle sur pièces des déclarations des contribuables relevant des

centres des impôts et l'établissement des états statistiques et bilans périodiques d'évaluation.

Essentiellement orienté vers la recherche de la matière imposable et au contrôle fiscal, le service principal du contrôle et de la recherche est constitué des services suivants :

1-1-5-1 Le service des fichiers et recoupements (S.F.R)**Chargé de :**

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

1-1-5-2 Le service de la recherche de la matière imposable fonctionnant en brigades (S.R.M.I)**Chargé de :**

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

1-1-5-3 Le service des interventions fonctionnant en brigades (S.D.I)**Chargé de**

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

1-1-5-4 Le service du contrôle fonctionnant en brigades (S.D.C)**Chargé de :**

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

1-1-6 Le service principal du contentieux (S.P.D.C)**Chargé de :**

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

Il gère :**1-1-6-1 Le service des réclamations (S.D.R)****Chargé de :**

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

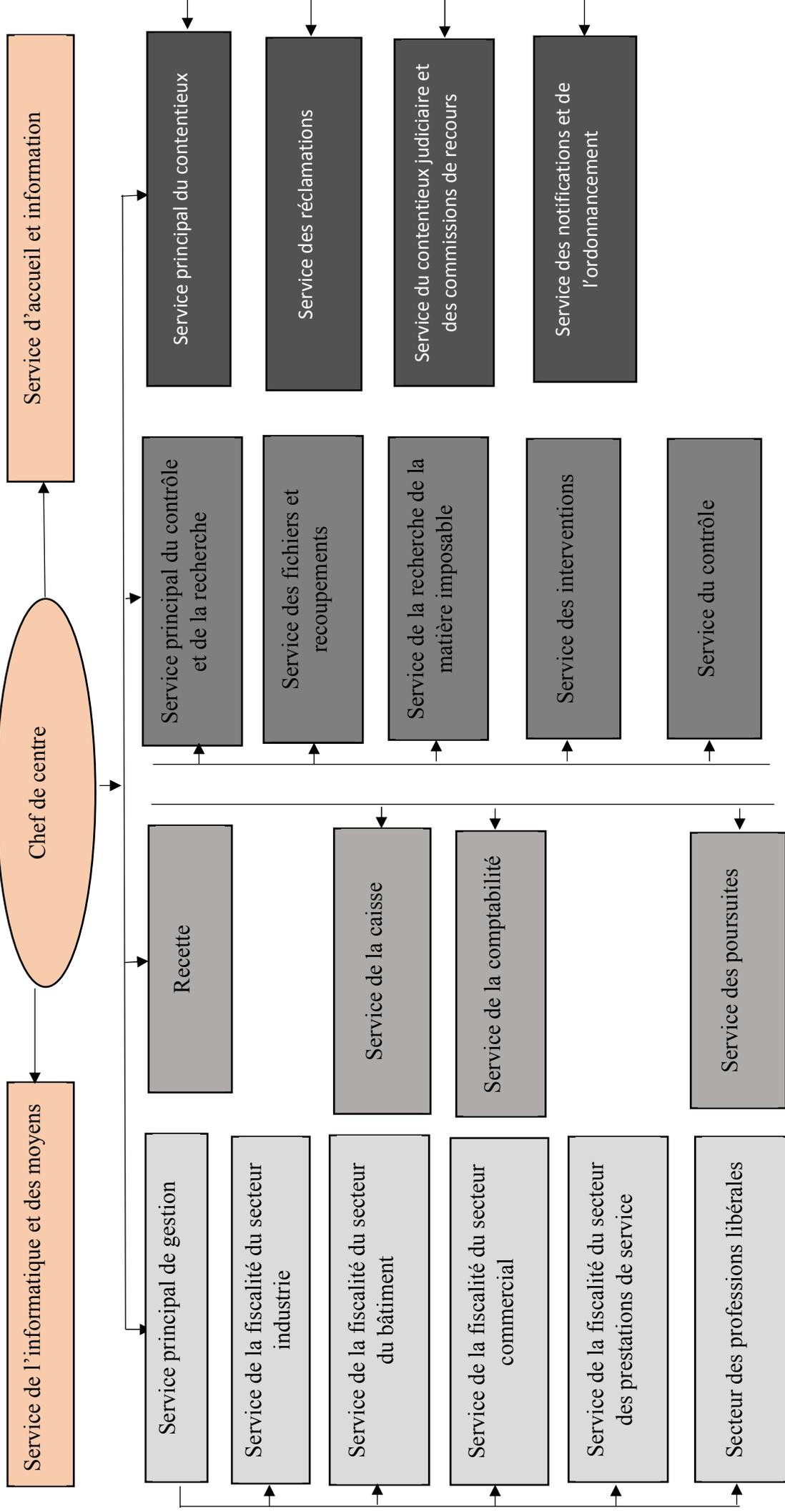
1-1-6-2 Le service des commissions de recours et du contentieux judiciaire (S.C.R.C.J)**Chargé de :**

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

1-1-6-3 Le service des notifications et de l'ordonnancement (S.N.O)**Chargé de :**

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

Figure N° 2 : Organigramme du CDI de la wilaya de Bejaia



Source : direction générale des impôts

Section 02 : Vérification d'une entreprise cas d'une SARL

Pour mieux comprendre les démarches suivies par les vérificateurs que nous avons exposées dans le deuxième chapitre, nous avons opté pour l'étude de cas de vérification de comptabilité d'une personne morale « SARL » qui exerce l'activité d'importation des pièces de rechange des véhicules qui ont été vérifiées par le CDI de Bejaia.

2-1 les travaux préliminaires

Dans cet exemple, l'entreprise que nous avons nommée « SARL X IMPORT », par soucis de confidentialité, est une société à responsabilité limitée, dont l'activité exercée est import-export des pièces de rechanges.

2-2 Notification primitive

La vérification comptable et fiscale de l'activité du contribuable entamée suite à l'avis de vérification N° 01/2020 du 01/03/2020, qui a été remis en main propre du gérant de la SARL X IMPORT et contre accusé de réception, accompagné de la charte du contribuable vérifié, modifie dans les conditions qui suivent les bases d'impositions initialement déclarées, en matière des impôts et taxes au titre des exercices 2016,2017, 2018 et 2019.

2-2-1 Procédure et anomalies relevées

- Avis de vérification de comptabilité N° 01/20/ CDI/SPRC/SC/2020 du 01/03/2020 ;
- Intervention effectuée le 15/03/2020 ;
- Invitation au débat contradictoire N°02 /21 du 14/05/2020 ;
- Procès-verbal de fin des travaux de vérification sur place établi le 15/05/2020 ;
- Notification primitive de redressement N° 03/20 du 20/05/2020 ;
- Notification définitive de redressement N° 04 /20 du 15/07/2020.

2-2-2 Position fiscale

L'entreprise est une personne morale (SARL) qui exerce l'activité d'importation et vente en gros des pièces détachées depuis 2006. De ce fait elle est assujettie aux impôts et taxes suivants :

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

- IRG/RCM conformément aux articles 46 et 87 du CID.
- Droits de timbre conformément à l'article 100 du code du timbre.
- IRG/salaires conformément aux articles 66 et 67 du CID.
- A la taxe de formation professionnelle contenue et à la taxe d'apprentissage conformément au décret 09-262 du 24/08/2009.

2-2-3 l'examen de la comptabilité

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

2-2-3-1 En la forme

La comptabilité se présente sur les livres obligatoires suivant :

- Le journal centralisateur est coté et paraphé par le tribunal de BEJAIA le 11/12/2006 et reprend les écritures de 2006 à 2019.
- Le livre d'inventaire est coté et paraphé par le tribunal de BEJAIA le 11/12/2006, reprend les écritures de 2006 à 2019.
- Le livre de paye (1) est coté et paraphé par le tribunal de BEJAIA le 11/12/2006 reprend les écritures de 2007 à 2017.
- Le livre de paye (2) est coté et paraphé par le tribunal de BEJAIA le 01/06/2017, reprend les écritures de 2017 et suivant.

2-2-3-2 En le fond

1) Comptabilisation de charges au nom de tierces personnes

- Comptabilisation d'une facture de charge au nom Du gérant, comptabilisée le 05/01/2016, montant de la charge est de 5 135DA, montant de la TVA est de 872DA.
- Facture N° xx de la 07/11/2017 charge assurance pour véhicule Renault SAA au nom de La SARL GAD, pour un montant HT 15 665 TVA 2 985, comptabilisée sur le J A OD le 05/11/2017.
- Facture N° 80000 du 15/02/2018 charge STATION services au Facture N° 4455433 de la 08/06/2019 charge télécommunication D'ACTEL au nom du gérant, pour un montant TTC 19 392, comptabilisée sur le J A OD le 08/06/2019.
- Nom de la SARL GAD, pour un montant HT 9 047 TVA 1 719, comptabilisée sur le J A OD le 15/02/2018.
- Facture N° 61865456/2 du 29/01/2019 charge assurance pour véhicule SAA au nom de la SARL GAD, pour un montant HT 15 793 TVA 2 986.

- Facture N° 998875502 du 30/05/2019 charge SONALGAZ au nom du gérant, pour un montant HT 7 911 TVA 1 318.
- Facture N° 9000003 du 30/05/2019 charge SONALGAZ au nom de CHOCHO FARID, pour un montant HT 5 792 TVA 859.
- Facture N° 72223336 du 08/06/2019 charge SONALGAZ au nom du gérant, pour un montant TTC 13 167.
- Facture N° 2222727 du 08/06/2019 charge SONALGAZ au nom de CHODDER FARID, pour un montant TTC 7 510.

De ce qui précède, le montant de la charge sera réintégré au résultat de l'exercice et la TVA sera rappelée.

2) Déduction TVA sur les factures d'hébergement et télécommunications

La société a déduit à tort la TVA sur les factures de charges (hôtelleries, téléphoniques OOREDOO) et ce en contradiction avec les dispositions de l'article 32 CTCA, par conséquent la TVA déduite sera reversée.

Tableau N° 2 : TVA d'hébergement et télécommunications pour l'exercice 2016

N° Facture	Date de la comptabilisation	Montant de la TVA	Désignation
290	15/01/2016	1 046	OOREDOO
906	23/01/2016	503	Hôtel HAMMADIT
723	15/02/2016	1 046	OOREDOO
1344	07/03/2016	574	Hôtel HAMMADIT
635	15/03/2016	1 220	OOREDOO
318	15/04/2016	1 220	=
79	17/04/2016	645	Hôtel HAMMADIT
310	03/05/2016	400	Hôtel HAMMADIT
134	15/05/2016	1 220	OOREDOO
859	15/06/2016	1 220	=
785	15/08/2016	1 220	=
259	15/09/2016	1 220	=
497	15/10/2016	1 220	=
2223	01/12/2016	854	Hôtel HAMMADIT
2578	20/12/2016	1 833	Hôtel CRISTAL
TOTAL		<u>15 441</u>	

Source : Etablie par nos soins à base des documents fournis par le service du control fiscal du CDI

Tableau N° 3 : pour l'exercice 2017

Date	N°	Désignation	TVA	Remarques
27/01/2017	351	HOTEL CRISTAL	1 692	
15/02/2017	211	OOREDOO	1341	SANS PIECE
15/05/2017	289	OOREDOO	1341	SANS PIECE
15/04/2017	3	OOREDOO	1341	
15/05/2017	487	OOREDOO	1341	SANS PIECE
15/06/2017	454	OOREDOO	1341	
15/07/2017	998	OOREDOO	1341	
15/08/2017	193	OOREDOO	1341	
15/09/2017	571	OOREDOO	1341	
15/10/2017	299	OOREDOO	1341	
15/01/2017	26	OOREDOO	1341	SANS PIECE
TOTAL			15 102	

Source : Etablie par nos soins à base des documents fournis par le service du control fiscal du CDI

Tableau N° 4 : Pour l'exercice 2018

Date	N°	Désignation	TVA
15/02/2018	179	OOREDOO	1 915
15/03/2018	7441	OOREDOO	1 877
15/04/2018	9272	OOREDOO	1 944
15/05/2018	9732	OOREDOO	1 964
15/07/2018	3943	OOREDOO	1 804
15/08/2018	9501	OOREDOO	1 827
15/09/2018	3359	OOREDOO	1 884
15/10/2018	6209	OOREDOO	1 711
15/11/2018	8277	OOREDOO	1 859
TOTAL			16 785

Source : Etablie par nos soins à base des documents fournis par le service du control fiscal du CDI

Tableau N° 5 : Pour l'exercice 2019

Date	N°	Désignation	TVA
15-janv-2019	104	OOREDOO	1 775
15-févr-2019	570	OOREDOO	1895
06-mars-2019	69	OOREDOO	1828
15-avr-2019	45	OOREDOO	1980
15-mai-2019	314	OOREDOO	2579
08-juin-2019	413	OOREDOO	192
15-juin-2019	433	OOREDOO	2178
01-juil-2019	980	OOREDOO	63
15-août-2019	595	OOREDOO	1912
15-sept-2019	161	OOREDOO	1900
15-oct-2019	573	OOREDOO	1900
19-nov-2019	2219	HOTEL CRISTAL	1026
15-déc-2019	96	OOREDOO	1900
TOTAL			21 28

Source : Etablie par nos soins à base des documents fournis par le service du control fiscal du CDI

3) Charge sociale CASNOS réglée en compte bancaire de la société

Règlement de la charge CASNOS des exercices 2017,2018 et 2019 concernant les associés par le compte bancaire de la société (512) non par le compte courant des associés (455), pour des montant respectifs de **277 040 DA**, **716 158 DA** et **501 614 DA**, Les règlement sont considérés comme une distribution imposable à l'IRCM. Concernant l'exercice 2016 d'un montant de **277 040 DA**, à la vérification du compte courant des associés on a constaté que ce dernier ne couvre pas suffisamment le montant de cette charge (**96 491 DA**), donc la différence de **180 549 DA**, sera considère comme une distribution imposable à l'IRCM.

1) Charges non rattachées à l'exercice

Le 02/01/2017, Comptabilisation de charges ADE de 2016 des factures N°199, 198, 197,195 pour un montant HT 17 049 TVA 2 856.

Tableau N° 6 : Comptabilisation de charges sans pièces justificatives

N°	Date	Désignation	MONTANT HT	TVA
56	25-janv-2017	YOUCEF	17 400	0
/	29-mars	YOUCEF	9 610	0
/	29-mars	SAA	26 339	6 304
199	28-mai	ADE	3 497	285
393	14-juin	SONALGAZ	5 328	843
374	14-juin	SONALGAZ	6 347	1 036
377	14-juin	SONALGAZ	5 820	1 019
378	14-juin	SONALGAZ	2 559	414
370	14-juin	SONALGAZ	2 829	349
382	24-août	SONALGAZ	1 362	186
383	24-août	SONALGAZ	6 924	1 243
385	24-août	SONALGAZ	2 866	472
377	24-août	SONALGAZ	10 487	1 204
379	24-août	SONALGAZ	2 494	361
380	24-août	SONALGAZ	7 531	1 261
TOTAL			111 393	14 977

Source : Etablie par nos soins à base des documents fournis par le service du control fiscal du CDI

La charge en hors taxe est réintégrée au résultat et la TVA est à reversée

2) Comptabilisation de charge maintenance de véhicules de tourisme

Facture N° 233571 du 31/07/2018 charge maintenance véhicule DACIA établie par STATION G, pour un montant TTC 6 880 DA, comptabilisée sur le J A OD le 31/07/2018

Facture N° 53336 charge assurance véhicule DACIA établie par X ASSURENCE, pour un montant HT 16 539 DA et TVA 6 860

Facture N° 004 du 03/08/19, charge assurance véhicule DACIA, pour un montant HT 15 901 DA et TVA 6 577.

6) Déduction TVA a tort :

La société a déduit une TVA sur achat de matières et services d'un montant de 5 297 992 DA alors que le montant à déduire est de 5 126 649 DA (selon l'état de récupération de TVA du mois de juillet 2018), la différence de déduction de TVA sera rappelée

Déduction sur G 50 du mois de juillet 2018 une TVA relative aux factures d'achats et services des exercices 2015 et 2016 ce qui est en contradiction avec les dispositions de l'article 30 du CTCA, qui stipule que la déduction de la TVA omise doit être opérée au plus tard le 20 décembre de l'année qui suit celle de l'omission.

Tableau N° 7 : Déduction TVA a tort

Exercices	Montant de déduction
TVA exercice 2015	411 340
TVA exercice 2016	8200

Source : Etablie par nos soins à base des documents fournis par le service du control fiscal du CDI

7) Défaut d'imposition de Chiffre Affaires a la TAP

En effet en 2018, la société a déclaré et imposée un chiffre d'affaire de 263 931 510 DA imposable en matière de TAP alors que vous avez réalisé chiffre d'affaire de 264 092 410 DA, par conséquent une TAP sera rappelée sur l'écart de 160 900 DA

8) Défaut de paiement de la taxe d'apprentissage

Selon les termes des articles 55 et 56 de la loi de finance pour 1998, modifié et complété par les articles 79 et 80 de la loi de finances pour 2007, modifié et complété par le Décret exécutif n° 09-262 du 3 ramadhan 1430 correspondant au 24 août 2009, vous êtes tenus de consacrer 01% de votre masse salariale à la formation de votre personnel, à défaut de procéder aux paiements de la taxe d'apprentissage au taux de 01%.

Tableau N° 8 : Défaut de paiement de la taxe d'apprentissage

Libellé	2016	EX 2017	EX 2018	EX 2019
Masse salariale déclarée	3 869 640	4 495 448	1 970 733	2 110 368
Taux de la taxe	01%	01%	01%	01%
Taxe t'apprentissage	38 696	44 954	19 707	21 103

Source : Etablie par nos soins à base des documents fournis par le service du control fiscal du CDI

Cependant et compte tenu de ce qui précède et malgré les anomalies relevées, la comptabilité est jugée dans l'ensemble régulière, les nouvelles bases d'impositions seront reconstituées par la méthode contradictoire, et ce conformément à l'article 42 du code des procédures fiscales.

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

La société a été informée de la possibilité de solliciter dans sa réponse l'arbitrage de monsieur le directeur des impôts de wilaya de Bejaia, conformément à l'art 20-1 du CPF, modifié par l'art 31 de la loi de finances 2012.

Calcul des droits et pénalités du redressement fiscal

A) En matière des Chiffres d'affaires

Les chiffres d'affaires des exercices 2016, 2017, 2018 et 2019 sont maintenus.

Tableau N° 9 : Calcul des droits et pénalités du redressement fiscal en matière des chiffres d'affaires

LIBELLE	Exercice 2016	Exercice 2017	Exercice 2018	Exercice 2019
Chiffre d'affaire déclaré bilan	152 820 111	230 018 177	264 092 427	289 132 397
Chiffre d'affaire G50	152 820 111	230 018 177	263 931 510	289 132 397
Chiffre d'affaire maintenue	152 820 111	230 018 177	264 092 427	289132 397

Source : Etablie par nos soins à base des documents fournis par le service du control fiscal du CDI

1) Taxe sur l'activité professionnelle (TAP)

Les chiffres d'affaires des exercices 2016, 2017 et 2019 seront maintenus et l'écart de 160 900 DA de l'exercice 2018 sera imposés en matière de TAP, et ce conformément à l'article 217 du CID

Tableau N° 10 : Taxe sur l'activité professionnelle

DESIGNATION	2018
Chiffre d'affaires déclaré (G50)	263 931 510
Chiffre d'affaires retenu	264 092 427
REHAUSSEMENT IMPOSABLE	160 900
Droits TAP à rappeler 2%	3 218
Majoration 10%	322
TOTAL DROIT ET MAJORATION	1 540

Source : Etablie par nos soins à base des documents fournis par le service du control fiscal du CDI

* le rappel de la TAP et le résultat du non-paiement de cette dernière sur un montant de 160900 par conséquent un taux de 2% sera appliqué pour le calcul des droits éludés.

2) Taxe sur la valeur ajoutée (TVA) :

La TVA déduite à tort sur les factures libellées au nom du gérant et sur les factures hôtellerie et de communication OOREDOO, sera reversée pour les exercices 2016, 2017, 2018 et 2019.

Tableau N° 11 : Taxe sur la valeur ajoutée

Libelle	Exercice 2016	Exercice 2017	Exercice 2018	Exercice 2019
CA rectifié	152 820 111	230 018 177	264 092 427	289 132 397
CA déclaré G50	152 820 111	230 018 177	264 092 427	289 132 397
Rehaussement	/	/	/	/
Taux TVA	17%	19%	19%	19%
Droit à rappeler	/	/	/	/
TVA à réintégrer	16 313	33 064	1 435 124	26 291
Total TVA à payer	16 313	33 064	1 435 124	26 291
Taux de pénalité	10%	10%	25%	10%
Pénalités	1 631	3 306	358 781	2 629
Total à payer	17 944	36 370	1 793 905	28 920

Source : Etablie par nos soins à base des documents fournis par le service du control fiscal du CDI

B) En matière des bénéfices**Reconstitution des bénéfices**

Les bénéfices déclarés seront augmentés des charges non justifiées.

Tableau N° 12 : Calcul des droits et pénalités du redressement fiscal en matière des bénéfices

Libellé	Exercice 2016	Exercice 2017	Exercice 2018	Exercice 2019
Bénéfice fiscal déclaré	2 495 406	5 016 142	12 157 230	16 723 348
(+) La Charge à réintégrer	5 135	144 107	39 320	69 565
(-) TAP rappelée	/	/	3 218	/
Bénéfice rectifié	2 500 541	5 160 249	12 193 332	16 792 913
Rehaussement du bénéfice	5 135	144 107	36 102	69 565

Source : Etablie par nos soins à base des documents fournis par le service du control fiscal du CDI

Tableau N° 13 : Calcul des Droits IBS

Les rehaussements des bénéfices sont imposables à l'IBS au taux de 26% pour les exercices 2016,2017, 2018 et 2019.

Libellé	Exercice 2016	Exercice 2017	Exercice 2018	Exercice 2019
Bénéfice imposable	2 500 541	5 160 249	12 193 332	16 792 913
Bénéfice Imposé	2 495 406	5 016 142	12 157 230	16 723 348
Rehaussement du bénéfice	5 135	144 107	36 102	69 565
Taux de l'IBS	26%	26%	26%	26%
IBS a rappelé	1 335	37 468	9 387	18 087
Tau de pénalité	10%	10%	10%	10%
Mt de pénalité	133	3 747	939	1 809
Total a Payé	1 468	41 215	10 326	19 96

Source : Etablie par nos soins à base des documents fournis par le service du control fiscal du CDI

2) Impôt sur les revenus des capitaux mobiliers - IRCM

Les rehaussements des bénéfices et les montants issus des paiements de la CASNOS par le compte courant des associés seront également soumis à l'IRG/RCM au taux libératoire de 10% pour 2016 et 15% pour les autres exercices 2017,2018 et 2019 après déduction de l'IBS correspondant, conformément à l'article 46 de CID.

Tableau N° 14 : Impôt sur les revenus des capitaux mobiliers

Libellé	Exercice 2016	Exercice 2017	Exercice 2018	Exercice 2019
Charges CASNOS à réintégrer	180 549	277 040	716 158	501 614
Rehaussement imposable à l'IBS	5 135	144 107	36 102	69 565
IBS rappelé (-)	1 335	37 468	9 387	18 087
Base IRCM	184 349	383 679	742 873	553 092
Taux IRCM	10%	15%	15%	15%
IRCM à rappeler	18 435	57 552	111 431	82 964
Taux pénalité	25%	25%	25%	25%
Pénalité	4 608	14 388	27 858	20 741
Total à rappeler	23 043	71 940	139 289	103 705

Source : Etablie par nos soins à base des documents fournis par le service du control fiscal du CDI

C) autres impôts et taxes (La taxe d'apprentissage) :

Selon les termes des articles 55 et 56 de la loi de finance pour 1998, modifié et complété par les articles 79 et 80 de la loi de finances pour 2007, modifié et complété par le Décret exécutif N° 09-262 du 3 ramadhan 1430 correspondant au 24 août 2009, vous êtes tenus de consacrer 01% de votre masse salariale à la formation de votre personnel, à défaut de procéder aux paiements de la taxe d'apprentissage au taux de 01%.

Tableau N° 15 : autres impôts et taxes

Libellé	Exercice 2016	Exercice 2017	Exercice 2018	Exercice 2019
Masse salariale déclarée	3 869 640	4 495 448	1 970 733	2 110 368
Taux de la taxe	01%	01%	01%	01%
T App Du	38 696	44 954	19 707	21 103
T App Payée	/	/	/	/
Différence à rappelée	38 696	44 954	19 707	21 103
Taux de pénalité	10%	10%	10%	10%
Pénalité	3 869	4 495	1 971	2 110
Total à payer	42 565	49 449	21 678	23 213

Source : Etablie par nos soins à base des documents fournis par le service du control fiscal du CDI

2-3 Réponse du contribuable

Il est à signaler que suite à la première notification de redressement émise par le service de la vérification, le contribuable n'a pas donné suite et n'a pas jugé utile de contester les anomalies relevées, par conséquent il a donné son accord tacite au redressement proposé initialement

2-4 Clôture de la vérification

Au terme de la vérification fiscale, les vérificateurs procéderont également à d'autres travaux pour leur permettre de clôturer cette dernière :

➤ **Rédaction du rapport de vérification**

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

➤ **Emission des rôles**

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

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

Le stage pratique que nous avons effectué au niveau du centre des impôts de la wilaya de Bejaia relatif à l'étude de vérification de comptabilité nous a permis d'aboutir aux conclusions suivantes :

- L'administration fiscale dispose en vertu de la loi de plusieurs types de contrôles lui permettant de procéder au recouvrement de l'impôt élué, ce qui lui permet de garantir le maintien d'une saine concurrence entre les entreprises en matière d'impôts ;
- L'administration fiscale est source de sanctions fiscales et pénales qui pèsent lourdement sur les équilibres financiers des entreprises redevables ;
- L'entreprise doit maîtriser les règles de détermination du résultat fiscal afin d'éviter d'avoir des fluctuations trop importantes dans les résultats déclarés qui constitue un motif de déclenchement d'un contrôle fiscal ;
- L'entreprise doit surveiller en permanence ses équilibres financiers et veiller à leur maintien ;
- L'entreprise doit recourir régulièrement à un cabinet de conseil fiscal afin d'éviter une accumulation d'anomalies pouvant conduire à un redressement important en cas de contrôle fiscal ;

Le contrôle fiscal ne comporte pas qu'un aspect répressif dans la mesure où il :

- Permet de protéger l'intérêt du contribuable dans le cas où il a majoré indument sa base d'imposition ;
- Permet de véhiculer une bonne moralité fiscale sur l'entreprise en cas d'absence de redressement.

Suite à l'étude du cas pratique, nous avons constaté un manque de réponse de la part de la société.

Conclusion générale

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

Afin d'assurer une imposition aussi exacte que possible l'administration dans la stricte observation du code des impôts directs et du code des procédures fiscales dispose de méthodes d'intervention permettant d'examiner les déclarations, de réunir les éléments d'information indispensables pour confronter ces dernières à la réalité des faits et enfin de procéder, le cas échéant, au rehaussement des bases d'imposition. L'ensemble de ces activités constitue le contrôle fiscal. La réception des impôts est d'une grande importance, et ce afin de préserver les intérêts du Trésor Public. Outre le respect du principe d'équité devant l'impôt, les contrôles exercés par les services fiscaux répondent à un double objectif : d'une part, assurer un équilibre dans les conditions d'exercice de la concurrence et d'autre part, veiller à la stabilité des finances publiques.

La procédure de vérification de la comptabilité est juridiquement très encadrée, elle débute toujours par la remise d'un avis de vérification, se prolonge par un débat oral et écrit et peut se terminer par des recours administratifs avant d'être éventuellement juridictionnels. Cette vérification occupe une place de choix car elle permet aux agents des impôts de se déplacer dans les locaux professionnels du contribuable afin de rapprocher les déclarations déposées des éléments comptables examinés. Dans ces conditions, elle peut atténuer ce type de distorsion. S'agissant des finances publiques, le contrôle fiscal participe directement aux équilibres budgétaires par le complément de ressources financières procurées au trésor public à travers les régularisations et rappels de droits opérés ; et indirectement, par l'effet dissuasif qu'il exerce à l'égard de toute tentative de minoration et de fraude fiscale.

A travers notre étude pendant laquelle nous avons essayé de mettre en lumière le contrôle fiscal, nous avons constaté que ce dernier constitue réellement un outil fondamental pour lutter contre la fraude fiscale et pour défendre les intérêts de l'Etat.

L'objectif de départ de notre recherche était l'étude des techniques et procédures du contrôle fiscal car il résulte de la procédure fiscale, spécialement celle qui a trait à la vérification de la comptabilité qui est devenue une spécialité à la fois complexe et essentielle.

Le contrôle fiscal est certes l'instrument le plus utilisé et le plus efficace pour lutter contre le phénomène de la fraude fiscale, c'est pour cela que l'administration fiscale travaille dur pour atteindre l'objectif du contrôle fiscal, en utilisant différentes méthodes et le suivi de certaines procédures exigées dans la législation fiscale.

D'après le stage que nous avons effectué au centre des impôts de la wilaya de Bejaia où nous avons été chargés d'une vérification de comptabilité d'un contribuable, suite à cela nous avons relevées des anomalies qui sont dues à la non maîtrise des principes et règles de la fiscalité par les contribuables ou leurs comptables, comme elles ont aussi présenté une comptabilité jugée régulière. Le contribuable n'a pas donné suite de contester les anomalies relevées suite à la première notification de redressement émise par le service de la vérification,

D'après notre étude, nous constatons que les deux hypothèses ont été confirmées. En effet, le contrôle fiscal est le pouvoir dévolu à l'administration fiscale pour contrôler les déclarations puisque c'est l'outil le plus efficace pour lutter contre la fraude fiscale et de même le contrôle fiscal est manifesté comme une compensation du système déclaratif pour protéger et préserver les intérêts de l'Etat. D'autre part, la vérification de la comptabilité c'est avérer la procédure la plus courante en matière de contrôle fiscal d'entreprise. Cette vérification consiste en un rapprochement entre les données fiscales déclarées et la comptabilité tenue par le contribuable. Ce qui nous amène à apporter quelques éléments de réponse à la problématique.

Bibliographie

Bibliographie

1) Ouvrages

- Ali SAHRAOUI, « Comptabilité financière », Copyright BERTI éditions, Alger, 2011.
- BURLAND Alain, « Comptabilité et droit comptable », édition Gualino, Paris, 1998
- LAMBERT Thierry, « Contrôle fiscal, droit et pratique », édition PUF, Paris ,1991.
- LASSOUAG Kamel, « Cours de contrôle fiscal ». Institut d'économie douanière et fiscale, ALGERO-Tunisien, 2001.
- LEFEBVRE F, « Règlementation économique, concurrence-consommation », 2ème Edition Francis Lefebvre, Paris, 1981.
- MAILLET-BAUDRIER A le maih, « Normes comptables internationales IAS/IFRS », BERTI éditions, 2007.
- SCHOENAUER, C, « Les fondamentaux de la fiscalité ». 2ème édition, Paris, Eska,2001.
- TAZDAIT ALI, « Maitrise du système comptable Financier »,1^{ère} édition ACG, Algérie, 2009.

2) Mémoires

- IFRI, Samir, « les nouvelles approches de lutte contre la fraude fiscale », Mémoire fin d'étude.
- LASSOUAG Kamel, « contrôle fiscal », mémoire de fin d'étude, Institut d'économie douanière et fiscale, 2001.
- OURZKI M, le contrôle fiscal comme moyen de lutte contre fiscal comme moyen de lutte contre la fraude fiscale. Mémoire de fin du cycle, I E D F, 23^{ème} promotion ,2005-2007.
- ZIDANE Soumia, « le contrôle fiscal et la vérification de comptabilité », mémoire de fin d'étude en vue d'obtention du diplôme master 2 en CCA, université A/MIRA ,2014.

3) Documentations fiscales

- Charte du contribuable, 2017.
- Direction générale des impôts, « Instruction générale sur les procédures contentieuses », Alger, 2010.
- Guide de vérificateur de comptabilité, direction des recherches et des vérifications, édition, 2003.
- Guide de la vérification de la comptabilité ,20003
- Mémento pratique, le comptable, 21^{ème} Edition, Francis Leferve, 2002.

4) Textes législatifs et règlementaires

- Code Commerce (CC), article 11, Algérie
- Code Commerce (CC), article 12, Algérie
- Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA), article 183, Algérie.
- Code des Procédures Fiscales (CPF), article 38, Algérie.
- Code des Procédures Fiscales (CPF), article 21_2, Algérie.
- Code des Procédures Fiscales (CPF), article 106_1, Algérie.
- Code des Procédures Fiscales(CPF), article 18_1, Algérie.
- Code des Procédures Fiscales(CPF), article 43, Algérie.
- Code des Procédures Fiscales (CPF), article 44, Algérie.
- Code des Procédures Fiscales (CPF), article 92,93,173_3, Algérie,2018.
- Code des Procédures Fiscales (CPF), article 20_5, Algérie.
- Code des Procédures Fiscales (CPF), article 20, Algérie.
- Code des Procédures Fiscales (CPF), article 46, Algérie, 2018.
- Code des Procédures Fiscales (CPF), article 62 Algérie, 2018.
- Code des Procédures Fiscales (CPF), article 3, Algérie, 2014.

5) Documents web

- www.impots.gouv.fr

Annexes

Table des matières

Remerciement	
Dédicaces	
Liste des abréviations	
Liste des tableaux et figures	
Introduction générale.....	01
Chapitre I : le cadre légal régissant le contrôle fiscal.....	03
Section 01 : notion et formes du contrôle fiscal.....	03
1-1 Définition du contrôle fiscal	03
1-2 Les différentes formes du contrôle fiscal.....	04
1-2-1 Le contrôle interne.....	04
1-2-1-1 Le contrôle formel	04
1-2-1-2 Le contrôle sur pièces.....	05
1-2-2 Le contrôle externe (sur place)	06
1-2-2-1 La vérification de la comptabilité (VC)	06
1-2-2-2 La vérification ponctuelle (VP)	07
1-2-2-3 La vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble (VASFE)	07
1-3 Les causes du contrôle fiscal	09
1-4 Les finalités du contrôle fiscal	11
Section 3 : l'aspect juridique du contrôle fiscal	12
2-1 Les pouvoirs de l'administration fiscale	12
2-1-1 Le droit de visite	12
2-1-2 Le droit d'enquête	12
2-1-3 Le droit de reprise.....	13
2-1-4 Le droit de contrôle	13
2-1-5 Le droit de communication	14
2-1-6 Le droit de demande d'éclaircissements et de justifications	15
2-2 Les obligations du contribuable	15
2-2-1 Les obligations comptables	16
2-2-2 Les obligations fiscales	17
2-2-2-1 Déclaration d'existence.....	17

2-2-2-2 Déclaration mensuelle	17
2-2-2-3 Déclaration annuelle	17
2-3 Les garanties du contribuable	18
2-3-1 garanties liées à l'exercice du droit de vérification	18
2-3-1-1 Envoi d'un avis de vérification	18
2-3-1-2 Assistance d'un conseil	18
2-3-1-3 Limitation de la durée de vérification.....	19
2-3-1-4 Impossibilité de renouveler une vérification	19
2-3-2 Garanties liées à l'exercice du pouvoir de redressement.....	20
2-3-2-1 La notification de redressement.....	20
2-3-2-2 Droit de réponse	20
Chapitre II les techniques et procédures de la vérification de comptabilité.....	22
Section 1 : préparation de la vérification de comptabilité.....	22
1-1 Programmation de la vérification	22
1-1-1 Les critères de sélection des dossiers à vérifier.....	22
1-1-2 Services chargés de l'élaboration du programme	23
1-2 Préparation de la vérification	24
1-2-1 Retrait et examen des dossiers fiscaux	24
1-2-1-1 Examen du dossier des impôts directs	25
1-2-1-2 Examen du dossier des TCA.....	26
1-2-2 Étude de la documentation technique.....	26
1-2-2-1 Etat comparatif du bilan	26
1-2-2-2 Le relevé de comptabilité.....	27
1-2-2-3 Relevé de chiffre d'affaires réalisé	27
1-2-2-4 Le relevé détaillé des frais généraux.....	27
Section 2 : l'engagement et le déroulement de la vérification de comptabilité	28
2-1 déroulement de la vérification de la comptabilité.....	28
2-1-1 L'envoi d'un avis de vérification	28
2-1-1-1 Le destinataire	28
2-1-1-2 Le contenu	28
2-1-1-3 Importance des indications contenues dans l'avis de vérification	29
2-1-2 Le contrôle inopiné.....	29
2-1-3 La première intervention sur place	30

2-1-4 La vérification proprement dite	31
2-2 L'examen de la comptabilité.....	31
2-2-1 Examen de la comptabilité en la forme	32
2-2-1-1 La comptabilité doit être complète et régulière	32
2-2-1-2 la comptabilité doit être Arithmétiquement exacte.....	33
2-2-1-3 la comptabilité doit être probante	33
2-2-2 examen de la comptabilité en le fond	33
2-2-2-1 Contrôle à travers les données comptables	34
2-2-2-2 Le contrôle externe	37
2-2-2-3 Vérification des comptes du bilan	37
A) Les comptes d'actif du bilan	37
B) Les comptes passifs du bilan	39
2-2-2-4 Vérification des comptes de gestion	42
A) Examen des charges	42
B) Examen des produits imposables.....	42
2-3 Appréciation générale de la comptabilité	43
2-4 La notification primitive	43
2-5 Les procédures de redressement	44
2-5-1 La procédure contradictoire.....	44
2-5-2 La taxation d'office	45
2-6 La reconstitution des bases d'impositions	45
2-6-1 La reconstitution à partir des achats	45
2-6-2 Reconstitution à partir des constances de fabrication	46
2-6-3 Reconstitution à partir des charges d'exploitation	46
2-6-4 Reconstitution de chiffre d'affaires à partir d'éléments quantitatifs (matières)	46
2-6-5 Reconstitution du chiffre d'affaire à partir des recettes	47
2-6-6 Reconstitution de chiffre d'affaire à partir d'une étude de prix	48
2-6-7 Reconstitution du BIC	48
 Section 3 : La fin de travaux de la vérification de comptabilité.....	 49
3-1 Fin de travaux de vérification	49
3-1-1 La notification définitive	49
3-1-2 Émission du rôle de régularisation	49
3-2 Les voies au recours.....	49

3-2-1 Le recours contentieux	49
3-2-1-1 Réclamation préalable auprès de l'administration fiscale	50
A) L'introduction de la réclamation	50
B) Instruction de la réclamation	50
C) La décision	51
3-2-1-2 le recours devant la commission de recours des impôts directs et de TVA	51
3-2-2 Le recours gracieux	51
3-2-3 La remise conditionnelle	52
 Chapitre III : cas d'une vérification de comptabilité.....	56
Section 1 : présentation de l'organisme d'accueil.....	56
1-1 Organisation et missions du CDI	56
1-1-1 Le service d'accueil et d'information (S.D.A.I)	57
1-1-2 Le service de l'informatique et des moyens (S.D.I.M)	57
1-1-3 La recette	57
1-1-4 Le service principal de gestion (S.P.D.G)	58
1-1-5 Le service principal du contrôle et de la recherche (S.P.D.C.R)	58
1-1-5-1 Le service des fichiers et recoupements (S.F.R)	59
1-1-5-2 Le service de la recherche de la matière imposable fonctionnant en brigades .	59
1-1-5-3 Le service des interventions fonctionnant en brigades (S.D.I)	59
1-1-6 Le service principal du contentieux (S.P.D.C)	60
1-1-6-1 Le service des réclamations (S.D.R)	60
1-1-6-2 Le service des commissions de recours et du contentieux judiciaire (SCRCJ)	60
1-1-6-3 Le service des notifications et de l'ordonnancement (S.N.O)	61
 Section 02 : Vérification d'une entreprise cas d'une SARL	63
2-1 les travaux préliminaires	63
2-2 notification primitive	63
2-2-1 Procédure et anomalies relevées	63
2-2-2 Position fiscale	63
2-2-3 l'examen de la comptabilité	64
2-2-3-1 En la forme	64
2-2-3-2 En le fond.....	64
2-3 Réponse du contribuable	74
2-4 Clôture de la vérification	74

Conclusion générale	76
Bibliographie	78
Annexes	

Résumé :

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

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

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

Mots clés : Le système fiscal, le système déclaratif, le contrôle fiscal, la fraude fiscale, impôt, Evasion fiscale, la vérification de la Comptabilité, contribuable.