

*Université Abderrahmane MIRA-Bejaïa*  
*Faculté des Sciences Economiques, Commerciales et des sciences de Gestion*  
*Département des sciences de gestion*



## *Mémoire de fin de cycle*

**En vue de l'obtention du diplôme de Master en sciences de gestion**

**Spécialité : finance et comptabilité**

**Option : Comptabilité, contrôle et Audit**

### *Thème*

---

## *Contrôle fiscal et procédures de gestion du contentieux*

---

**Réalisé par :**

M<sup>elle</sup> AMOKRANE Souad

M<sup>elle</sup> AOURTILANE Kamélia

**Promoteur :**

M<sup>r</sup> AMIMER. A

**Jury composé de :**

**Président :**

**Examineur :**

**Rapporteur : M<sup>r</sup> AMIMER. A**

**Invité : M<sup>r</sup> AAZA. B**

*Année universitaire 2012-2013*

## *Remerciements*

Nous voudrions exprimer notre profonde gratitude à M<sup>r</sup>AMIMER. A, et le remercier vivement pour la patience et la disponibilité dont il a fait preuve, durant la période de notre encadrement, malgré sa charge importante de travail.

Nos remerciements à tous ceux qui ont facilité la tâche de notre intégration au sein de « La **D**irection des **I**mpôts de **W**ilaya de **B**ejaïa », qui nous ont vraiment aidés durant notre stage en particulier : M<sup>r</sup> AAZZA, M<sup>r</sup> AMGHAR, M<sup>me</sup> BENALIS, M<sup>r</sup> BOUGRMOUH, M<sup>r</sup> BOUIFEN, M<sup>r</sup> DJOUDAR, M<sup>r</sup> FIDHILA, M<sup>elle</sup> HADRACHE.W, M<sup>r</sup> SELLAH, M<sup>me</sup> TIGHIDET. F, Mr TOUAHRI.

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

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

Nos remerciements s'adressent également à tous ceux qui ont contribué de près ou de loin à l'élaboration de ce modeste travail.

## *Dédicaces*

Je dédie ce modeste travail à mes très chers parents qui m'ont soutenu et encouragé durant tout le long de ma vie, qu'ils trouvent ici ma reconnaissance et ma gratitude, aussi à :

- ❖ Mes frères que j'adore ;
- ❖ Mes deux grandes sœurs Lynda et Sonia, que j'aime et qui m'ont toujours servi de repère dans la vie ;
- ❖ Mes très chères amies Amina, Naima, Sihame et Souad qui m'ont toujours soutenu et que j'adore ;
- ❖ Mes grands parents ;
- ❖ Touts mes amis et à tous ceux que j'aime;

**AOURTILANEKamélia**

## *Dédicaces*

Je tiens à dédier ce modeste travail à toutes personnes qui me sont chères à :

- ❖ Mes très chers parents qui ont été toujours présent pour moi ;
- ❖ Mes chers frères : Malek et Samir ;
- ❖ Mes adorables sœurs : Warda, Melaaz, Fahima et Salima ;
- ❖ Mes amis(es) : Chanez, Farida, Kamélia, Lynda et Radia pour tous les moments de joie que nous avons vécue ensemble et leurs soutient ;
- ❖ Tous les étudiants de la promotion « **CCA 2013** ».

**AMOKRANE Souad**

L'histoire des pays occidentaux montre que la fiscalité a été fondée dès le moyen âge. La prise en compte permanente et croissante de l'aspect fiscal explique le rôle que peut jouer l'impôt sur la structure politique, économique et sociale de ces pays.

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

En effet, en dépit du caractère obligatoire de l'impôt, l'administration fiscale algérienne s'attache à inscrire le comportement du contribuable dans une approche hautement civique et cherche à faire de ce dernier un partenaire entier dans l'accomplissement de cette tâche qui est l'alimentation du budget de l'Etat. Ce partenariat constitue un objectif stratégique pour l'Administration fiscale. Pour ce faire, elle n'a eu de cesse depuis plusieurs années de développer un discours tendant à asseoir auprès des contribuables cette conception positive de l'institution de l'impôt.

Le système fiscal algérien est, pour l'essentiel, fondé sur un régime déclaratif. Celui-ci repose sur les déclarations souscrites par les contribuables sous leurs responsabilités et implique, au profit de l'administration, un pouvoir de contrôle visant à la recherche des redevables défaillants et à l'analyse des éléments déclarés en vue de l'assiette et de la liquidation de l'impôt. Il est clair que le contrôle fiscal constitue donc la contrepartie d'un système essentiellement déclaratif. A défaut de contrôle, l'impôt pourrait ne plus être qu'une contribution laissée à la discrétion de chacun et caractérisée par l'inégalité devant le financement des dépenses publiques.

En effet, le législateur essaie de rendre plus efficace la législation et les procédures de contrôle fiscal afin de déceler et rectifier les erreurs, les insuffisances ou les omissions éventuelles, de réduire l'évasion fiscale et de réprimer la fraude fiscale. Le cas échéant, ces règles de procédures visent à assurer la correcte application des règles de fond du droit fiscal, autrement dit, à garantir que la dette de chaque contribuable est correctement évaluée puis que cette dette est effectivement payée. Cette action ne saurait être poursuivie sans un strict respect des garanties légitimes du droit de défense et de recours accordés aux contribuables. Ces garanties procédurales reconnues au contribuable sont généralement présentées comme des contrepoids aux prérogatives de l'administration. Les règles de

procédures fiscales auraient donc pour tâche la nécessaire mais délicate conciliation des prérogatives de l'administration et des garanties des contribuables.

Il est à peine besoin d'indiquer l'importance pratique du contentieux fiscal comme moyen de défense du contribuable. Mais lorsque celui-ci défend son bien au sujet d'une imposition contestée, il travaille, aussi pour assurer, au profit de tous, la régularité des opérations fiscales. On ne saurait trop insister sur l'importance de l'étude du contentieux fiscal.

En effet, la législation a été considérablement renforcée au cours de ces dernières années par l'institution de mesures visant la réalisation d'objectifs aussi divers que la réduction du champ de l'informel, la lutte contre la fraude fiscale et le renforcement des garanties offertes aux contribuables.

Dans ce cadre, notre travail est une contribution à la compréhension du renforcement de l'efficacité du contrôle fiscal en Algérie en soulevant la problématique suivante :

### **Comment peut-on agir sur le renforcement de l'efficacité du contrôle fiscal ?**

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

- Les techniques et les procédures existantes permettent elles d'assurer l'efficacité du contrôle fiscal ?
- Le contentieux fiscal peut-il agir sur l'efficacité des contrôles ?

A partir de notre problématique et afin de délimiter le cadre de notre recherche, nous avons donné quelques réponses préalables :

**Hypothèse 1 :** absence de techniques et de procédures avérées afin d'aboutir à un contrôle efficace et efficient.

**Hypothèse 2 :** améliorer la relation entre le contribuable et le fisc peut être un des moyens que pourra utiliser l'administration fiscale pour assurer l'efficacité du contrôle afin que sa mission soit mieux comprise et finalement mieux acceptées.

Dans le but de confirmer ou d'infirmer nos hypothèses de départ, nous avons procédé par une démarche hypothético-déductive qui consiste à mener ce travail à partir d'un système d'hypothèse renforcé par une recherche bibliographique et un stage pratique d'un (01) moi au sein de la **D**irection des **I**mpôts de **W**ilaya de **B**ejaïa (**DIW**).

Nous avons choisi de diviser notre plan de travail en trois chapitres, le premier est consacré à la présentation du système fiscal en évoquant la notion d'impôt ainsi que les principales impositions constituant le système fiscal algérien, tandis que le second conduit à étudier les différentes techniques et procédures de contrôle ainsi que les mécanismes de règlement des litiges. Le dernier chapitre est consacré à une étude pratique concernant la procédure de vérification de comptabilité de la SARL « **Groups matériels** » suivi de la procédure contentieuse et finir par l'analyse de la situation du contrôle fiscal en Algérie.

## **Introduction**

La fiscalité doit être comprise comme un fait politique et social, comme une chose de l'homme. En effet, il est si intimement lié à l'évolution des sociétés, que le citoyen de l'Etat moderne considère l'impôt comme une institution naturelle, aussi désagréable qu'il soit. Ainsi, l'histoire de l'Etat se relève indissociable de celle de l'impôt. A travers cela, l'impôt était depuis toujours au centre de tous les débats économiques, politiques et sociaux, considéré également comme un outil indispensable à la création de richesse et à la redistribution du revenu national.

Dans ce contexte, nous essayerons d'apporter plus d'éclaircissements sur la fiscalité algérienne. Il est, au préalable, indispensable d'avoir un aperçu sur la notion d'impôt, ses notions voisines, ses différentes formes ainsi que leurs règles d'établissement et de recouvrement et par la suite, passer à la compréhension du système fiscal algérien à travers un petit aperçu sur son évolution dans le temps, puis essayer de comprendre les principales impositions des entreprises algériennes.

## **Section 1 : présentation de la notion d'impôt**

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

### **1-1- Définitions de l'impôt**

L'impôt peut être défini comme une forme spécifique de prélèvements obligatoires auquel sont soumis les contribuables. Il est définitif et sans contre partie déterminée, effectué sur le patrimoine des personnes ou groupement de personnes afin d'assurer le financement des dépenses publiques.

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

#### **1-1-1- Définition de Pierre BELTRAME**

L'impôt peut être défini comme : « une prestation pécuniaire, requise des contribuables d'après leurs facultés contributives et qui opère, par voie d'autorité, un

transfert patrimonial définitif et sans contre partie déterminée, en vue de la réalisation des objectifs fixés par la puissance publique »<sup>1</sup>.

## **1-1-2- Définition de GAUDMED M**

Selon cet auteur, l'impôt est défini comme : « un prélèvement opéré par voie de contrainte par la puissance publique, et ayant pour objectif essentiel de couvrir les charges publiques et de les répartir en fonction des facultés contributives des citoyens »<sup>2</sup>.

Ainsi, nous pouvons définir l'impôt comme l'une des principales recettes du budget de l'Etat et des collectivités publiques. Il est également, considéré comme le procédé de répartition des charges budgétaires entre les individus d'après leurs facultés contributives. L'impôt se présente comme le moyen de contribution des citoyens aux charges financières de l'Etat et des collectivités publiques.

## **1-2- Caractéristiques de l'impôt**

En 1936, Gaston Jèze définissait l'impôt en ces termes : « prestation pécuniaire requise des particuliers par voie d'autorité, à titre définitif et sans contrepartie en vue de la couverture des charges publiques »<sup>3</sup>. Cette définition permet de distinguer trois caractéristiques essentielles de l'impôt.

**1-2-1- L'impôt est une prestation pécuniaire obligatoire :** il s'agit d'un prélèvement en argent, effectué sur le patrimoine des contribuables soit sur leur capital, soit sur leur revenu.

Le contribuable ne peut se soustraire à l'obligation fiscale car c'est bien l'une des prérogatives de la puissance publique. Si toutefois le contribuable refuse de payer ses impôts, la contrainte pourra être utilisée unilatéralement et des sanctions fiscales s'appliqueront automatiquement.

**1-2-2- L'impôt est une prestation pécuniaire sans contre partie :** cela signifie que chaque contribuable qui paie ses impôts n'obtient rien en échange, les services qui pourraient lui être rendus le sont à l'usager des services publics et non au contribuable. De plus, l'impôt ne peut être affecté à une dépense particulière. C'est là l'application de la règle plus générale de la non-affectation des recettes aux dépenses.

---

<sup>1</sup> BELTRAME P, « La fiscalité en France », 19<sup>ème</sup> édition, Hachette, Paris, 2013, p09.

<sup>2</sup> MOHAMED A, « Introduction à la fiscalité », édition ITCIS, Alger, 2010, p09.

<sup>3</sup> FERRETTI S, « Cours de droit fiscal », Université de Metz, p02.

**1-2-3- L'impôt est une prestation pécuniaire qui sert à la couverture des charges publiques :** si l'impôt est perçu c'est uniquement pour assurer le financement des dépenses publiques, ainsi cette finalité est purement financière.

## **1-3- Notions voisines relatives à l'impôt**

L'impôt doit se distinguer des taxes parafiscales et de la redevance.

**1-3-1- Taxes parafiscales :** elles sont des prélèvements obligatoires perçues dans un intérêt économique et social au profit des personnes morales de droit public ou privé autres que l'Etat, les collectivités locales et les établissements publics ou administratifs. De ce fait, le critère essentiel qui permet de distinguer l'impôt (taxe fiscale) et la taxe parafiscale réside dans la contrepartie (services ou avantages) qui est offerte aux redevables.

**1-3-2- Redevances :** la redevance est généralement la contrepartie d'un service ou d'un avantage, mais elle se distingue des taxes parafiscales en ce qui concerne le service rendu par ce dernier surtout grâce au critère de l'équivalence. La redevance est due par les usagers effectifs et il faut qu'il y ait une corrélation entre le service rendu et la redevance. La redevance ne peut être instituée par le pouvoir réglementaire qu'en liaison directe et proportionnelle au service ou à l'avantage rendu.

## **1-4- Fonctions de l'impôt**

L'impôt a trois types de fonctions essentielles : une fonction économique, une fonction financière et une fonction sociale.

**1-4-1- Fonction économique :** cette fonction est tout comme la fonction sociale, développée avec le passage du concept d'Etat-gendarme (armée, police, justice et certains travaux d'infrastructures) à celui d'Etat-providence, censé assurer l'intérêt général.

L'Etat-providence doit, entre autre, assurer une fonction de stabilisation et de régulation qui sert à lutter contre le déséquilibre économique qui ne peut être assuré que par le marché seul. Dès lors, le prélèvement fiscal sera utilisé comme moyen de régulation et de relance économique. Ex : promouvoir l'investissement à travers des incitations fiscales.

**1-4-2- Fonction financière :** c'est la fonction la plus classique de l'impôt, ce dernier doit servir à la mobilisation des ressources financières nécessaires à la couverture des dépenses publiques de l'Etat et des collectivités locales. Ex : frais liés à l'existence même de l'Etat et la protection de la nation (polices, santé, éducation, défense nationale) ...etc.

De même, ils tendent de plus en plus à financer par l'impôt les équipements d'infrastructures économiques et sociales.

**1-4-3- Fonction sociale :** ce rôle social de l'impôt exige qu'on tient compte de la capacité contributive de chaque citoyen et d'autre part qu'à partir des produits de l'impôt l'Etat procède à une redistribution des ressources en directions des couches les plus défavorables à travers, des bourses d'études, allocations familiales, aides sociales...etc.

Entre ces trois fonctions de l'impôt, il peut y avoir des conflits. En effet, l'exonération de certains contribuables ou de certains produits est de nature à réduire le montant des recettes fiscales.

### 1-5- Classification des impôts

Selon KRUGER<sup>4</sup>, la typologie fiscale a recours à de nombreux critères de classification. Ainsi, les impôts peuvent être classés de multiples façons. Habituellement, on trouve trois grandes catégories de classifications : administrative, juridique, économique, mais il existe d'autres classifications qui ne sont pas dépourvues de mérites.

**1-5-1- Classification administrative :** cette classification se fonde sur le fait de savoir si un impôt contribue à l'alimentation du budget de l'Etat ou des collectivités locales.

**1-5-2- Classification économique :** cette classification est basée sur l'origine de la richesse, de la possession ou de la transmission d'un capital ou d'un patrimoine, perception d'un revenu lié au travail ou à la propriété et ses emplois par la dépense soit du revenu soit du capital lui-même. A travers cela, nous distinguons :

- L'impôt sur le capital ;
- L'impôt sur le revenu ;
- L'impôt sur la dépense.

**a- Impôt sur le capital :** le capital est l'ensemble des investissements durables, les biens d'équipements ou de productions. Il convient d'ajouter les biens composant la fortune (immeubles, bijoux, voiture...etc.). L'imposition du capital frappe la richesse acquise ou le patrimoine (impôt sur le revenu foncier). L'imposition peut être réalisée soit à l'occasion de sa transmission soit à raison de son existence même. L'impôt sur le capital comme procédé normal et permanent de répartition des charges présente divers inconvénients, d'une part du fait qu'il peut faire disparaître le capital lui-même mais ce qu'il faut comprendre c'est que l'Etat ne détruit pas le capital. Il procède seulement à sa

---

<sup>4</sup> KRUGER H, « Les principes généraux de la fiscalité », édition ellipses, Paris, 2000, p25.

redistribution et d'autre part l'imposition du capital ne peut pas assurer l'égalité devant l'impôt car il ya des éléments du capital facilement imposables, tandis que d'autres éléments sont aisément dissimulables.

**b- Impôt sur le revenu :** contrairement à l'impôt sur le capital, l'impôt sur le revenu est assis sur la richesse en voie d'acquisition, c'est-à-dire sur la richesse produite par le capital ou le travail du contribuable. Il consiste à imposer les gains d'une personne ou d'une entreprise quelque soit leurs emplois ultérieurs ce qui est important c'est de connaitre la source du revenu. Peuvent être retenus dès lors pour l'imposition des revenus, les revenus de capitaux (plus values de cession), ainsi que les revenus non monétaires (avantage en nature), voire même, les gains exceptionnels (profit réalisé en bourse).

**c- Impôt sur la dépense ou la consommation :** cette imposition consiste à taxer le revenu lors de son utilisation par la majorité du prix des biens que les contribuables achètent. C'est-à-dire, cet impôt est perçu lors de l'utilisation du revenu pour l'acquisition d'un bien ou d'un service. Il peut être inclus dans le prix du produit et supporté par le consommateur final tel que la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA).

**1-5-3- Classification juridique (traditionnelle) :** la distinction entre l'impôt direct et l'impôt indirect est certainement le critère le plus important sur le plan juridique.

**a- Impôts directs :** Ils sont supportés directement par celui qui les paie ou les verse au trésor, ils atteignent directement les redevables. Ce sont des impôts indiciaires qui touchent la propriété, les revenus et les professions. Il s'agit de l'Impôt sur le Revenu Global (IRG) payé par les personnes physiques et l'Impôt sur le Bénéfice des Sociétés (IBS) payé par les personnes morales.

**b- Impôts indirects :** ils correspondent généralement à des opérations, actes ou faits intermittents, constatés au jour le jour, dépendent souvent de la volonté du contribuable, ils portent sur la dépense ou la consommation. Ces impôts ne restent pas à la charge de celui qui les acquitte auprès du trésor et ils sont directement incorporés dans le prix. Les impôts indirects sont très rentables et rapportent beaucoup à l'Etat. Ils sont généralement représentés par la TVA.

**1-5-4- Autres classifications :** plusieurs autres types de classifications peuvent encore permettre de distinguer les différents impôts existants.

**a- Impôts réels et impôts personnels :** Nous pouvons dire que les impôts réels sont ceux qui sont perçus sans prise en considération de la situation personnelle du contribuable. Ils frappent les biens, les actes, les opérations ou les éléments du patrimoine, de l'activité ou de l'exploitation, tels que les droits d'enregistrement. Tandis que les impôts

personnels sont ceux qui prennent en considération la situation du contribuable et qui tiennent compte de la matière imposable, tel que l'impôt sur le revenu.

**b- Impôts d'Etat et impôts locaux :** cette distinction permet de classer les impôts d'après la personne publique bénéficiaire. Les impôts locaux sont ceux dont les produits sont attribués aux collectivités locales (communes, régions). Ces impôts sont au nombre de trois : taxe foncière sur les propriétés bâties et non bâties, taxe professionnelle, taxe d'habitation.

**c- Impôts proportionnels et impôts progressifs :** cette distinction est faite d'après le mode de calcul. Les impôts proportionnels sont liquidés à partir d'un taux fixe uniforme, quel que soit le montant sur lequel sont calculés (Ex : TVA 17%...etc.). A l'inverse, les impôts progressifs sont liquidés selon un barème prévoyant des tranches d'imposition généralement croissantes (Ex : Barème de l'IRG).

**1-6- Règles d'établissement et de recouvrement :** le prélèvement fiscal passe par trois étapes essentielles : l'assiette, la liquidation et le recouvrement, précédé d'une étape préliminaire relative au champ d'application.

### 1-6-1- Champ d'application

Comprendre le champ d'application revient à préciser les personnes imposables, les règles de territorialités et les opérations imposables.

**a- Personnes imposables :** ce sont celles désignées comme contribuables ou assujetties par la loi. Une personne est imposable en fonction des opérations qu'elle réalise. Il peut s'agir d'une personne physique ou morale.

**b- Les opérations imposables :** ce sont les événements ou actes relatifs au revenu, à la dépense ou au capital devant être soumis à l'impôt. Selon les impôts et taxes concernés, certaines opérations sont imposables par nature, par option, par disposition de la loi et d'autres sont exonérées.

**c- Les règles de territorialité :** les règles de territorialité précisent les limites du territoire auquel s'applique la législation fiscale.

### 1-6-2- L'assiette de l'impôt

Cette notion d'assiette a un caractère juridique : « L'assiette apparaît comme le fait générateur de l'impôt »<sup>5</sup>. Elle peut également être présentée comme un ensemble d'opérations administratives qui ont pour but de rechercher et d'évaluer la base d'imposition. Il arrive donc, que le terme d'assiette soit utilisé comme un synonyme de

---

<sup>5</sup> COTTERET JM, TROTABAS L, « Droit fiscal », édition DALLOZ, Paris, 1997, p16.

base imposable. Déterminer l'assiette d'un impôt consiste à cerner la matière imposable et à fixer les règles pour l'évaluer.

### 1-6-3- Liquidation de l'impôt

La liquidation intervient après que la base ait été déterminée. Elle consiste à appliquer à la base d'imposition un ensemble de règles qui forment le tarif de l'impôt. En pratique, il s'agit d'appliquer un taux ou un barème.

Elle est effectuée soit par le contribuable lui-même soit par l'administration. En plus du taux, la liquidation peut faire intervenir des éléments complémentaires tels que les abattements, les exonérations et les déductions.

### 1-6-4- Recouvrement de l'impôt

Recouvrer l'impôt, c'est le percevoir. Cette opération est l'ensemble des procédures permettant au trésor d'encaisser les sommes qui lui sont dues et ainsi réaliser le but du trésor.

**a- Régimes de recouvrements :** il existe trois types de régimes qui sont :

➤ **Régime de droit au comptant :** dans le droit au comptant, la recherche de la matière imposable et le paiement de l'impôt par le contribuable sont simultanés. Il faut donc que l'administration soit compétente à la fois pour asseoir le droit, le liquider, et le recouvrer. Il y a donc paiement au comptant lorsqu'un événement devient exigible. Le régime de droit au comptant est considéré comme le régime normal des taxes de consommations.

➤ **Régimes d'auto liquidation :** il consiste en la détermination par le propre chef du contribuable suivi au réel des droits et taxes et leurs versements simultanés à la caisse du receveur.

➤ **Régime des droits constatés :** l'impôt indirect suppose un décalage entre l'assiette et la liquidation de l'impôt d'une part et son recouvrement d'autre part parce que ces deux opérations sont confiées à deux administrations différentes qui agissent successivement.

### b- Délais de règlements

➤ **Délai légal « amiable » :** c'est le délai offert au contribuable pour le règlement de ses droits sans pénalités de retard.

➤ **Délai exigible :** il est mis en œuvre à partir de l'expiration du délai légal de paiement. Les pénalités de retard débiteront dès le commencement du délai exigible.

➤ **Exigibilité immédiate** : elle peut être provoquée par des événements tels que la cession ou la cessation d'activité ou bien la vente volontaire des biens du contribuable et la faillite d'entreprise.

## **Section 2 : système fiscal algérien**

La fiscalité est un révélateur du pouvoir. Elle permet d'observer les rapports multiples entre la dynamique des structures économiques et les politiques de l'Etat, entre les finances publiques et la légitimité du pouvoir entre le gouvernement et les différents partenaires sociaux.

### **2-1- Définitions**

Selon le Grand Larousse : « Fiscalité : Système de perception des impôts, ensemble des lois qui se rapportent aux impôts » et « Droit fiscal, branche du droit public relative à l'assiette, à la liquidation et au recouvrement des impôts et taxes de toute nature ».

Ainsi, nous pouvons définir la fiscalité comme le système de contributions obligatoires prélevées par l'Etat, le plus souvent sous formes d'impôts, pesant sur les personnes, sur les entreprises et sur les biens.

Cependant, par la notion de fiscalité, il faut entendre l'ensemble des textes et règlements organisant la définition et la perception de l'impôt.

### **2-2- Rôles de la fiscalité**

L'importance et le rôle de la fiscalité « impôts » varie considérablement d'un Etat à un autre. Néanmoins, dans tous les pays, l'importance de la fiscalité s'est considérablement accrue au fil du temps. Ainsi, nous pouvons dire que la fiscalité comprend un rôle au niveau macroéconomique et microéconomique.

#### **2-2-1- Rôles au niveau macroéconomique**

La fiscalité sert d'instrument de régulation économique et sociale.

- Elle organise la perception des impôts et taxes au profit de l'Etat et des collectivités locales ;
- Elle précise le risque fiscal lié au non respect des obligations légales ;

- Elle offre aux entrepreneurs une vision des choix de politique économique et sociale ainsi, des opportunités offertes. Elle peut devenir un instrument d'orientation de l'activité économique ;
- Elle constitue la deuxième source de revenu pour le budget de l'Etat après les recettes pétrolières (Algérie) ;
- Elle a pour objectif d'atteindre la stabilité économique de l'Etat en essayant de contrer l'inflation par l'augmentation des taxes ou la déflation pour la baisse des impôts.

### **2-2-2- Rôles au niveau microéconomique**

La fiscalité peut avoir des conséquences importantes sur l'entreprise du fait de ses aspects légaux et inactifs.

### **2-3- Application de la loi fiscale dans le temps et dans l'espace**

#### **2-3-1- Application de la loi fiscale dans le temps**

La loi fiscale s'applique immédiatement, non seulement, aux situations prévues qui naîtront à partir de ce moment, mais encore, aux situations actuellement existantes. Ainsi, lorsque la loi de finance intervient, elle devient applicable dès le 1<sup>er</sup> janvier de l'année à laquelle elle se rapporte.

A côté de l'application immédiate de la loi qui peut régulièrement atteindre des situations existantes, le législateur décide parfois qu'une loi produira des effets dans le passé.

Même si l'application de la loi n'a pas d'effet rétroactif (principe consacré dans la constitution algérienne article 64), mais, les tribunaux reconnaissent que le législateur peut déroger à ce principe en vue d'un intérêt supérieur d'ordre public.

#### **2-3-2- Application de la loi fiscale dans l'espace**

Cela est lié à la territorialité et à la souveraineté de l'Etat. Ainsi, chaque pays applique sa propre législation fiscale. Ce principe concerne toute personne qui a un revenu ou possède des biens sur le territoire de cet Etat, et ce, quelque soit son origine, sa nationalité ou sa résidence.

## **2-4- Historique de la fiscalité algérienne**

L'imposition des différents types de sociétés est un phénomène récent pour l'Algérie. Sa conception et son évolution sont l'œuvre de l'occident incarné par la France.

Le système fiscal algérien n'a pas cessé de connaître des bouleversements et des directions d'une période à une autre fortement différents. Son évolution s'est faite progressivement de manière à suivre les objectifs économiques et sociaux qui lui étaient imposés tout en leur permettant la modernisation du système et de l'administration des impôts.

Les premiers impôts touchant les sociétés de la colonie algérienne sont entrés en vigueur en 1919. Le système fiscal mis en place reposait sur des impôts indirects mais aussi une proportion beaucoup plus réduite de quelques impôts directs. Enfin, dans ce système, on comptait divers droits de timbre et d'enregistrement.

Après l'indépendance, l'Algérie a repris la même ossature du système fiscal français dans l'imposition des sociétés. L'absence de moyens de formation nécessaire n'a pas favorisé notre pays à établir une fiscalité appropriée au monde socioéconomique.

La législation fiscale algérienne s'est fondamentalement refondue à partir de l'année 1991. Cette réforme a consisté, en effet, à la refonte de l'ancien système fiscal, caractérisée par sa complexité et sa lourdeur, en vue de l'adapter aux nouvelles mutations économiques.

Le nouveau système se caractérise par la simplification du monde de la fiscalisation et de l'allègement de la charge fiscale. Dans ce contexte, les réformes économiques vont développer une profonde réflexion sur le système fiscal. Les réformes fiscales dont les objectifs significatifs, tendent vers une harmonisation et une homogénéisation des impôts, adaptées aux nouveaux mécanismes de gestion de l'économie nationale.

La gestion des ressources financières, en terme d'efficacité et de rendement, tendent vers une redéfinition des objectifs, selon qu'il s'agit d'impôt sur le revenu global en remplacement de l'impôt complémentaire sur les revenus et regroupant ainsi l'ensemble des revenus catégoriels des personnes physiques ou sur les salaires en remplacement de l'impôt sur les traitements et salaires.

## Chapitre I      Notions et généralités régissant le système fiscal

---

La démarche du législateur en matière d'impôt sur le bénéfice des sociétés consistait à définir une approche alternative qui remplace l'impôt sur le Bénéfice Industriel et Commercial (BIC) des personnes morales et de la taxe sur la valeur ajoutée se substituant à l'ancien système des taxes sur le chiffre d'affaires, composé de la Taxe Unique Globale à la Production (TUGP), la Taxe Unique Globale à la Prestation de Services (TUGPS) et de la Taxe sur les Opérations de Banques et d'Assurances (TOBA).

Cependant, on constate que ce progrès demeure insuffisant. Par ailleurs, un plan d'action est projeté dont la mise en œuvre s'étalera sur la période 2004 à 2008, et bâti suivant les axes ci après :

- La réorganisation de l'administration fiscale, avec la création de la Direction des Grandes Entreprises (DGE) ;
- La création des Centres Des Impôts (CDI) chargés du suivi des petites et moyennes entreprises et des professions libérales ainsi que des Centres De Proximité (CDP) pour la gestion des dossiers fiscaux des petits contribuables soumis aux régimes du forfait ;
- La requalification et redéploiement du personnel qui travaillent au niveau de l'administration fiscale, pour l'adapter aux nouvelles exigences.

Enfin, l'adoption des nouvelles normes **IAS/IFRS**, l'avènement qui exprime la volonté du normalisateur comptable algérien de se hisser au niveau des référentiels internationaux dont l'entrée en vigueur était le 01 janvier 2010. Cela avait des conséquences importantes sur le système fiscal algérien.

**2-5- Principales impositions d'une entreprise :** comme principales impositions, on trouve généralement :

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

## 2-5-1- L'impôt sur le bénéfice des sociétés

L'IBS représente l'impôt calculé sur le résultat de l'entreprise.

### a- Champ d'application

Sont soumis à l'IBS<sup>6</sup> :

#### ➤ Les sociétés quels que soient leur forme et leur objet, à l'exclusion

- Des sociétés de personnes et des sociétés en participation au sens du code de commerce, sauf lorsque ces sociétés optent pour l'imposition à l'impôt sur les bénéfices des sociétés ;

- Des sociétés civiles. qui ne sont pas constituées sous la forme de sociétés par actions à l'exception de celles ayant opté pour l'assujettissement à l'impôt sur les bénéfices des sociétés ;

- Des Organismes de Placement Collectif en Valeurs Mobilières (OPCVM) constitués et agréés dans les formes et conditions prévues par la législation et la réglementation en vigueur.

#### ➤ Les établissements et organismes publics à caractère industriel et commercial

Sont également passibles dudit impôt : les sociétés qui réalisent les opérations et produits mentionnés à l'article 12 du Code des Impôts Directs (CID) pour l'année 2012, les sociétés coopératives et leurs unions, à l'exclusion de celles relatives aux exemptions et aux régimes particuliers.

### b- Base d'imposition

Bénéfice net résultant entre les produits réalisés par l'entreprise moins les charges engagées dans le cadre de l'exercice de l'activité.

### c- Taux d'imposition

On peut trouver le taux général et les taux des retenus à la source.

#### ➤ Taux général : le taux de l'impôt sur les bénéfices des sociétés est fixé à<sup>7</sup> :

- 19% pour les activités de production de biens, bâtiments et les travaux publics, ainsi que les activités touristiques. Ce taux s'applique également aux activités mixtes lorsque le chiffre d'affaires des activités suscitées est égal ou supérieur à 50% du chiffre d'affaires total ;

---

<sup>6</sup> Article 136 du CIDTA, édition 2012.

<sup>7</sup> Article 150 du CID, édition 2011.

- 25% pour les activités de commerce et de services, ainsi que les activités mixtes lorsque le niveau du chiffre d'affaires réalisé au titre du commerce et des services est de plus de 50 % du chiffre d'affaires.

➤ **Taux des retenues à la source**

- Revenus des créances, dépôts et cautionnements 10% (crédit d'impôt) ;  
- Revenus provenant des bons de caisses anonymes 50% (libératoire) ;  
- Revenus perçus dans le cadre d'un contrat de management 20% (libératoire) ;  
- Revenus des entreprises étrangères n'ayant pas d'installation permanente en Algérie réalisés dans le cadre des marchés de prestations de services 24%, ainsi que les sommes payées en rémunération de prestations de toute nature fournies ou utilisées en Algérie.

**d- Exemptions et exonérations**

Sont exonérés de l'IBS<sup>8</sup> :

- Les activités exercées par les jeunes promoteurs d'investissements, d'activités ou de projets, éligibles à l'aide du fonds national de soutien à l'emploi des jeunes, du fond national de soutien au microcrédit ou de la caisse nationale d'assurance-chômage, bénéficient d'une exonération totale pendant une période de trois (03) ans, à compter de la date de sa mise en exploitation. Lorsque ces activités sont implantées dans une zone à promouvoir dont la liste est fixée par voie réglementaire, la période de l'exonération est portée à six (06) années à compter de la date de mise en exploitation. Cette période d'exonération est prorogée de deux (02) années lorsque les promoteurs d'investissements s'engagent à recruter au moins trois (03) employés à durée indéterminée ;

- Bénéficiaire de l'exonération totale au titre de l'IBS, pour une période de dix (10) ans, les entreprises touristiques créées par les promoteurs nationaux ou étrangers ;

- Bénéficiaire d'une exonération permanente au titre de l'impôt sur le bénéfice des sociétés : les entreprises relevant des associations de personnes handicapées agréées ainsi que les structures qui en dépendent, les montants des recettes réalisées par les troupes théâtrales ;

- Bénéficiaire d'une exonération des opérations de ventes et les services destinés à l'exportation, à l'exception des transports terrestres, maritimes ou aériens, sont également exonérés les réassurances et les banques, les dividendes perçus par les sociétés au titre de leur participation dans le capital d'autre société de même groupe ;

---

<sup>8</sup> Article 138 du CIDTA, édition 2012.

- Sont exonérés pour une période de (05) ans à compter du début de leurs activités, les sociétés à capital risqué.

### **2-5-2- L'impôt sur le revenu global**

#### **a- Champ d'application**

##### ➤ **Personnes imposables**

Sont soumis à l'IRG<sup>9</sup> : les personnes physiques, membres des sociétés de personnes, associés de sociétés civiles professionnelles, membres de sociétés en participation indéfiniment et solidairement responsables, membres de sociétés civiles soumises au même régime que les sociétés en nom collectif.

➤ **Revenus imposables** : les revenus imposables concernent<sup>10</sup> : bénéfices industriels et commerciaux, bénéfices non commerciaux, revenus agricoles, revenus locatifs, revenus des capitaux mobiliers, traitements et salaires.

#### **b- Base d'imposition**

Somme globale des revenus nets catégoriels à l'exclusion des revenus locatifs, des dividendes distribués moins les charges déductibles suivantes :

- Intérêts des emprunts et des dettes contractées à titre professionnel ainsi que ceux contractés au titre de l'acquisition ou la construction ;
- Pensions alimentaires ;
- Cotisations d'assurances vieillesse et d'assurances sociales souscrites à titre personnel ;
- Police d'assurance contractée par le propriétaire bailleur.

#### **c- Taux d'imposition**

➤ **Barème progressif annuel de l'IRG** : donné par l'article 104 du Code des Impôts Direct et Taxes Assimilées :

---

<sup>9</sup> Article 138 du CIDTA, édition 2012.

<sup>10</sup> Article 2 du CIDTA, édition 2012.

## Chapitre I Notions et généralités régissant le système fiscal

**Tableau N°01** : présentation du barème progressif annuel de l'IRG

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

**Source** : article 104 du CID, année 2012.

### ➤ **Taux des retenus à la source**

- **Bénéfices Non Commerciaux (BNC)** : les BNC comprennent des bénéfices réalisés dans le cadre : d'activités libérales en ce qui concerne les pratiques personnelles d'une science ou d'un art exercé en toute indépendance tel que (les médecins, les experts-comptables, avocats,...etc.), des charges ou des offices (greffiers, notaires,...etc.), d'autres activités non rattachées à une autre catégorie de revenus. Sont imposables au titre de l'IRG :

- 24% applicable aux sommes payées en rémunération des prestations de services, ainsi qu'aux sommes payées à des entreprises n'ayant pas d'installation permanente en Algérie, en rémunération des prestations de services ;

- 24% (libératoire) applicable aux revenus versés par des débiteurs établis en Algérie à des bénéficiaires ayant leur domicile fiscal hors d'Algérie en ce qui concerne : Les sommes versées en rémunération d'une activité déployée en Algérie dans l'exercice d'une profession non commerciale ou revenu assimilé tel que prévu à l'article 22-01 du Code des Impôts Directes et Taxes Assimilées (CIDTA), les produits de droits d'auteurs perçus par les écrivains ou compositeurs et par leurs héritiers ou légataires, les produits perçus par les inventeurs au titre soit de la concession de licence d'exploitation de leurs brevets, soit de la cession ou concession de marques de fabrique, procédés ou formules de fabrication ;

- 15 % applicable aux sommes versées sous forme de cachets ou droits d'auteurs aux artistes ayant leur domicile fiscal hors d'Algérie.

## Chapitre I Notions et généralités régissant le système fiscal

---

- **Revenus des Capitaux Mobiliers (RCM) :** revenus perçus à l'occasion du dépôt d'une somme d'argent afin de générer des intérêts ainsi que les bons de caisse anonymes (souscrire son argent sans dévoiler son identité) :
  - Sont soumis à une retenue à la source à un taux de 10% libératoire, les revenus distribués aux personnes physiques résidentes ;
  - Les produits de bons de caisse anonyme sont soumis à une retenue à la source au taux de 50%. Cette retenue revêt un caractère libératoire ;
  - Les revenus des créances, dépôts et cautionnements sont soumis à une retenue à la source au taux de 10% ;
  - Les intérêts produits par les sommes inscrites sur les livrets d'épargne ou les comptes d'épargne des particuliers ;
  - 1% libératoire de l'IRG pour la fraction des intérêts inférieure ou égale à 50.000DA ;
  - 10% pour la fraction du revenu supérieure à 50.000 DA ;
  - Les bénéfices répartis entre les personnes physiques et les personnes morales non résidentes en Algérie sont soumis à une retenue à la source au taux de 15 % libératoire d'impôt ;
  - Les produits provenant des actions du fonds de soutien à l'investissement pour l'emploi sont soumis à une retenue à la source au taux de 1 % libératoire pour la fraction des produits qui n'excède pas 50.000DA, 10 % non libératoire au delà de 50.000 DA ;
  - Les plus values de cession d'actions ou de parts sociales réalisées par les personnes physiques résidentes sont soumises à une imposition fixée au taux de 15% libératoire. Toutefois, ces plus values sont exonérées de l'impôt lorsque le montant est réinvesti. Par réinvestissement, il faut entendre la souscription des sommes équivalentes aux plus values générées par la cession d'actions ou de parts sociales, au capital d'une ou plusieurs entreprises et se traduisant par l'acquisition d'actions ou de parts sociales ;
  - Les plus-values de cession d'actions ou de parts sociales réalisées par des personnes physiques non résidentes sont soumises à une imposition fixée au taux de 20% libératoire de l'impôt avec application de la procédure du dépôt à la vue et entre les mains du notaire la moitié (1/2) du montant de la cession.
- **Traitements et salaires :** concernent toute personne qui perçoit un revenu mensuel, sous déduction d'une retenue à source effectuée par l'organisme employeur.

## Chapitre I Notions et généralités régissant le système fiscal

---

- Les traitements et salaires versés par les employeurs sont soumis au barème de l'IRG mensualisé;
- Les primes de rendements, gratifications ou autres, ainsi que les rappels y afférents, d'une périodicité autre que mensuelle servies par les employeurs : 10% sans application d'abattement ;
- Les sommes versées à des personnes exerçant, en sus de leur activité principale de salarié, une activité d'enseignement, de recherche, de surveillance ou d'assistantat à titre vacataire, ainsi que les rémunérations provenant de toutes activités occasionnelles à caractère intellectuel : 10% sans application d'abattement. Cette retenue est libératoire de l'IRG, sauf dans le cas de rémunérations provenant des activités occasionnelles à caractère intellectuel lorsque leur montant annuel excède 2.000.000DA ;
- Les salaires des personnels techniques et d'encadrement de nationalité étrangère employés par les entreprises étrangères en Algérie : barème de l'IRG mensualisé.
  - **Revenus locatifs** : ils comprennent tous les revenus provenant de la location de biens immeubles à usage d'habitation ou à usage professionnel.
- Les revenus provenant de la location à titre civil de biens immobiliers à usage d'habitation sont soumis à l'IRG au taux de 7% libératoire d'impôt ;
- Les locations au profit des étudiants sont exonérées à compter du 1er janvier 2005 ;
- Les revenus provenant de la location de logements collectifs dont la superficie ne dépasse pas 80 mètres carrés sont exonérés de l'impôt sur le revenu global ;
- Les locaux à usage commercial ou professionnel sont soumis à un taux de 15 % sans application d'abattement (libératoire) ;
- Les revenus issus de la location de salles des fêtes, fêtes foraines et de cirques sont soumis à un versement spontané au titre de l'IRG au taux de 15 % libératoire. Le versement spontané est acquitté par les bénéficiaires des revenus auprès du Receveur des impôts dans les vingt (20) premiers jours du mois qui suit celui durant lequel les sommes ont été encaissées.

### d- Exonérations

- **Personnes exonérées** : sont exonérés de l'impôt sur le revenu global<sup>11</sup> ;
- Les personnes dont le revenu net global annuel n'excède pas 120.000 DA ;

---

<sup>11</sup> Article 5 du CIDTA, édition 2012.

## Chapitre I      Notions et généralités régissant le système fiscal

---

- Les ambassadeurs et agents diplomatiques, les consuls et agents consulaires de nationalité étrangère, lorsque les pays qu'ils représentent concèdent des avantages analogues aux agents diplomatiques et consulaires algériens.

➤ **Revenus exonérés**

• **Pour les bénéficiaires industriels et commerciaux**

- **Bénéficiaire d'une exonération permanente** : les entreprises relevant des associations de personnes handicapées agréées ainsi que les structures qui en dépendent, les troupes exerçant une activité théâtrale au titre des recettes réalisées, les revenus issus des activités portant sur le lait cru destiné à la consommation en l'état ainsi que les bénéficiaires imposables tirés des activités de réalisation des logements sociaux, promotionnels et ruraux aux conditions fixées par un cahier des charges.

- **Bénéficiaire d'une exonération pour une période de dix (10) ans** : les artisans traditionnels ainsi que ceux exerçant une activité d'artisanat d'art.

- **Bénéficiaire d'une exonération totale pendant une période de trois (03) années à compter de leur mise en exploitation** : les activités exercées par les jeunes promoteurs d'investissement éligibles à l'aide du Fonds National de Soutien à l'Emploi des Jeunes (FNSEJ), les investissements réalisés par les personnes éligibles au régime de soutien à la création d'activités de production de biens et services régi par la Caisse Nationale d'Assurance Chômage (CNAC), Les promoteurs d'activités ou de projets éligibles à l'aide du Fonds National de Soutien au Micro Crédit. Lorsque ces activités sont exercées dans une zone à promouvoir, la période d'exonération est portée à six (06) années à compter de la date de mise en exploitation. Ces périodes sont prorogées de deux années (02) lorsque les promoteurs d'investissements s'engagent à recruter au moins trois (03) employés à durée indéterminée. Le non respect des engagements liés au nombre d'emploi créés entraîne le retrait de l'agrément et le rappel des droits et taxes qui auraient dû être acquittés. A l'issue de la période d'exonération, ces activités bénéficient d'un abattement sur l'IRG dû pendant les trois (03) premières années d'imposition. Cet abattement est fixé comme suit :

- 1ère année d'imposition : un abattement de 70% ;
- 2ème année d'imposition : un abattement de 50% ;
- 3ème année d'imposition : un abattement de 25%.

## Chapitre I Notions et généralités régissant le système fiscal

---

- **Pour les Revenus Agricoles (RA) :** les bénéfices agricoles sont les bénéfices provenant de la culture, d'élevage ainsi que des exploitations forestières, des marais salants et de la pisciculture.

- Bénéficiaire d'une exonération totale à titre permanent, les revenus issus des cultures de céréales, de légumes secs et des dattes ;

- Bénéficiaire également d'une exonération permanente au titre de l'impôt sur le revenu global, les revenus issus des activités portant sur le lait cru destiné à la consommation en l'état ;

- Bénéficiaire d'une exonération pour une période de dix (10) ans les revenus résultant des activités agricoles et d'élevage exercées dans les terres nouvellement mises en valeurs et les revenus provenant des activités agricoles et d'élevage exercées dans les zones de montagnes.

- **Pour les revenus des capitaux mobiliers**

- Bénéficiaire d'une exonération de cinq (05) ans à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2008 : les produits et les plus-values de cession des actions et titres assimilés cotés en bourse ainsi que ceux des actions ou parts d'organismes de placements collectifs en valeurs mobilières, les produits et les plus-values de cession des obligations, titres assimilés et obligations assimilées du trésor cotés en bourse ou négociés sur un marché organisé, d'une échéance minimale de cinq (05) ans. Cette exonération porte sur toute la durée de validité du titre émis au cours de cette période ;

- Bénéficiaire d'une exonération de cinq (05) ans à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2005, les produits des actions du fond de soutien à l'investissement pour l'emploi ;

- Bénéficiaire d'une exonération de l'impôt sur le revenu global à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2010, les produits et les plus values de cession d'actions et titres assimilés réalisées dans le cadre d'une opération d'introduction en bourse ;

- Bénéficiaire d'une exonération de l'impôt sur le revenu global, jusqu'au 31 décembre 2015, les produits et les plus values de cession des actions et parts sociales des clubs professionnels de football constitués en sociétés.

- **Pour les traitements, salaires pensions et rentes viagères**

- Bénéficiaire d'une exonération permanente : les personnes de nationalité étrangère exerçant en Algérie dans le cadre d'une assistance bénévole, les personnes de nationalité étrangère employées dans les magasins centraux d'approvisionnement, les salaires et autres rémunérations servis dans le cadre des programmes destinés à l'emploi

des jeunes, les travailleurs handicapés moteurs, mentaux, non voyants et sourds-muets dont les salaires ou les pensions sont inférieurs à vingt mille dinars (20.000 DA) ainsi que les travailleurs retraités dont les pensions de retraite du régime général sont inférieures à ce montant, les indemnités allouées pour frais de déplacement ou de mission, les indemnités de zone géographique, les indemnités à caractère familial prévues par la législation sociale, les indemnités temporaires, prestations et rentes viagères servies aux victimes d'accidents du travail ou leurs ayant droits, les allocations de chômage, indemnités et prestations servies sous quelque forme que ce soit par l'Etat, les collectivités et les établissements publics en application des lois et décrets d'assistance et d'assurance, les rentes viagères servies en représentation de dommages-intérêts, les pensions des moudjahidine, des veuves et des ascendants pour faits de guerre de libération nationale, les pensions versées à titre-obligatoire à la suite d'une décision de justice, en fin l'indemnité de licenciement.

### **2-5-3- Taxe sur la valeur ajoutée**

La taxe sur la valeur ajoutée est une taxe générale, unique, perçue selon un système de paiements fractionnés sur la valeur ajoutée apportée par chacun des opérateurs qui interviennent dans le circuit de la production et de la distribution.

#### **a- Champ d'application**

➤ **Opérations obligatoirement imposables :** peuvent être présentées comme suit :

- Opérations relevant d'une activité industrielle, commerciale ou artisanale effectuées par un assujetti ;
- Opérations de banque et d'assurance ;
- Opérations réalisées dans l'exercice d'une profession libérale ;
- Opérations de vente portant sur les alcools spiritueux, les vins et autres boissons assimilées ;
- Opérations relatives aux travaux immobiliers ;
- Opérations de ventes faites dans les conditions de gros ;
- Opérations de ventes faites par les grandes surfaces ainsi que les activités de commerce multiple, ainsi que le commerce de détail, à l'exclusion des opérations réalisées par des contribuables relevant du régime de l'Impôt Forfaitaire Unique (IFU). Par commerce multiple, il y a lieu d'entendre les commerces d'achat-revente réalisés dans les conditions de détail et qui réunissent les conditions suivantes : les articles mis en vente relevant d'au moins quatre catégories de commerces différents quelque soit le nombre d'articles mis en vente, les opérations de locations, les prestations de services, ainsi que les travaux d'études et de recherches, les spectacles, jeux et divertissements de toute nature.

➤ **Opérations imposable par option** : elles sont ainsi énumérées :

- Affaires faites à l'exportation ;
- Opérations réalisées à destination des sociétés pétrolières, d'autres redevables de la taxe ainsi qu'à des entreprises bénéficiant du régime des achats en franchise.

**b- Base d'imposition** : la base imposable de la TVA est la somme totale que doit verser l'acquéreur. Sans qu'il y ait lieu de distinguer entre les divers éléments, elle correspond au Chiffre d'affaires imposable : prix de marchandises, travaux ou services incluant tous les frais, droits et taxes à l'exclusion de la TVA elle-même.

### **c- Taux d'imposition**

Il existe principalement deux taux d'impositions relatives à la TVA, un taux réduit qui est égal à 7% et un taux normal égal à 17%.

### **d- Exonérations et exemptions**

Sont exclus du champ d'application de la TVA :

- Les affaires de ventes portant sur les produits passibles de la Taxe Sanitaire sur les Viandes (TSV) et les ouvrages d'or, d'argent et de platine soumis au droit de garantie ;

- Les affaires faites par les personnes dont le chiffre d'affaires global est inférieur ou égal à 100.000 DA pour les prestataires de services et 130.000 DA pour tous les autres assujettis ;

- Les opérations réalisées entre les sociétés membres relevant d'un même groupe ;

Sont exemptés de la TVA : les opérations de vente portant sur le pain, les farines panifiables, le lait et crème de lait non concentrés ni additionnés de sucre ou d'autres édulcorants, les produits pharmaceutiques, la majorité des automobiles acquis par les combattants de la guerre ainsi que les enfants des martyrs et les fauteuils roulants et véhicules similaires pour les invalides;

- Les opérations effectuées par les œuvres ayant pour but l'organisation de restaurants pour servir des repas gratuits ou à bon marché réservés aux nécessiteux ainsi qu'aux étudiants;

- Les opérations ayant pour objet exclusif la réalisation de monuments aux martyrs de la révolution de libération nationale ou à la gloire de l'armée de libération nationale ;

- Les biens et services ainsi que les travaux de recherche et/ou d'exploitation, de transport par canalisation des hydrocarbures, de liquéfaction du gaz et de séparation des gaz de pétrole liquéfiés et destinés à être affectés et utilisés exclusivement pour les

activités susvisées, ainsi que les biens, services et travaux destinés à la construction des infrastructures de raffinage acquises ou réalisées par l'entreprise SONATRACH et celles acquises ou réalisées pour son compte ainsi que les sociétés pétrolières associées et ses entrepreneurs sous-traitants ouvrant dans le secteur ;

- Les opérations de banque directement liées à l'émission de la monnaie ;
- Les marchandises expédiées, à titre de dons, au Croissant rouge à caractère humanitaire ;
- Les manifestations sportives, culturelles ou artistiques ; ce qui il faut comprendre c'est qu'il existe d'autres formes d'exonération citées par le CIDTA et dont les règles de fonctionnement sont régies par la réglementation fiscale.

### **2-5-4- Taxe sur l'Activité Professionnelle (TAP)**

#### **a- Champ d'application**

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

#### **b- Base imposable**

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

#### **c- Taux d'imposition**

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

#### **d- Exonérations : sont exonérés de la TAP**

➤ Les activités exercées par les jeunes promoteurs d'investissement éligibles à l'aide du Fonds National de Soutien à l'Emploi des Jeunes, les investissements réalisés par les personnes éligibles au régime de soutien à la création d'activité de production dont le but de réduire le taux de chômage, ainsi que les promoteurs d'activités ou de projets éligibles à l'aide du fonds national de soutien au micro crédit. A l'issue de la période d'exonération, ces activités bénéficient d'un abattement sur la TAP due pendant les trois premières années d'imposition. Cet abattement est fixé comme suit :

- 1ère année d'imposition : un abattement de 70% ;

## Chapitre I Notions et généralités régissant le système fiscal

---

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

### **2-5-5- Impôt forfaitaire unique**

#### **a- Champ d'application**

L'IFU concerne les personnes physiques dont le commerce principal est la vente de marchandises et des objets, lorsque leur chiffre d'affaires annuel n'excède pas 10.000.000 DA y compris les artisans exerçant une activité artisanale artistique, ainsi que les personnes

## Chapitre I      Notions et généralités régissant le système fiscal

---

physiques exerçant les autres activités de prestation de services relevant de la catégorie des bénéfiques industriels et commerciaux, lorsque leur chiffre d'affaires annuel n'excède pas 10.000.000 DA et les personnes physiques qui exercent simultanément des activités relevant des deux catégories citées ci-dessus ne sont soumises à l'Impôt Forfaitaire Unique (IFU) que dans la mesure où la limite den 10.000.000 DA n'est pas dépassée ;

- Lorsqu'un contribuable exploite simultanément, dans une même localité ou dans des localités différentes, plusieurs établissements, boutiques, magasins, ateliers et autres lieux d'exercice d'une activité. Chacun d'entre eux est considéré comme une entreprise en exploitation distincte faisant dans tous les cas l'objet d'une imposition séparée, dès que le chiffre d'affaires total réalisé au titre de l'ensemble des activités exercées n'excède pas le seuil de dix millions de dinars (10.000.000 DA) ;

- Les nouveaux contribuables sont soumis au régime de l'IFU à compter de la date de leur entrée en activité.

### **b- Taux d'imposition**

Le taux appliqué est de 5% au titre des activités d'achat-revente de marchandises et d'objets y compris les activités artisanales artistiques et 12%, au titre des activités de prestations de services.

### **c- Exonération**

➤ **Bénéficiaire d'une exonération permanente** : les artisans traditionnels ainsi que ceux exerçant une activité d'artisanat d'art, ayant souscrit à un cahier des charges dont les prescriptions sont fixées par voie réglementaire, les entreprises relevant des associations de personnes handicapées agréées ainsi que les structures qui en dépendent ainsi que les montants des recettes réalisées par les troupes théâtrales. Toutefois, les contribuables concernés demeurent assujettis au paiement d'un minimum d'imposition de 5 000 DA prévu par la législation en vigueur.

➤ **Bénéficiaire d'une exonération au titre des deux premières années d'activités** : les activités de petits commerces nouvellement installées dans les sites aménagés. A l'issue de cette période d'exonération, les dites activités bénéficient d'un abattement sur l'IFU dû et ce, pendant les trois premières années d'imposition. Cet abattement est fixé comme suit :

- 1ère année d'imposition : un abattement de 70% ;
- 2ème année d'imposition : un abattement de 50% ;
- 3ème année d'imposition : un abattement de 25%.

### **Conclusion**

Au terme de ce qui a été vu à travers ce chapitre, nous avons pu constater que c'est facile de présenter l'impôt comme le procédé normal de répartition des charges publiques entre les individus. Cependant, cette présentation ne constitue pourtant qu'une première approche de la notion d'impôt, encore vague et externe. Nos premières observations montrent, en effet, que cette notion est particulièrement complexe et doit être conditionnée dans ses aspects économiques, politiques, juridiques et sociaux.

L'impôt doit procurer les ressources nécessaires au trésor public pour permettre le financement des dépenses d'intérêt général. Mais, cela implique certains sacrifices des citoyens dus parfois à l'impôt qui leur paraît injuste et rigoureux.

Ce qui nous a mené à dire que les systèmes fiscaux sont le reflet des sociétés et que chaque système fiscal est conçu à son pays et doit permettre certains arrangements entre l'administration fiscale (Etat) et les contribuables (citoyens et entreprises).

## **Introduction**

Le système fiscal algérien étant principalement déclaratif, il est impératif que l'administration dispose d'importants pouvoirs de contrôle pour s'assurer que les assujettis respectent leurs obligations. Sans ses pouvoirs de contrôle, le risque serait grand que la fraude soit impunie, menaçant ainsi le principe d'égalité des contribuables devant l'impôt.

En effet, le contrôle fiscal joue un rôle très important dans la lutte contre la fraude fiscale puisqu'elle exige des recherches très poussées tant sur les déclarations souscrites par les contribuables que sur tout autre renseignement susceptible d'éclairer l'administration fiscale sur les revenus non déclarés par les contribuables.

L'application des règles d'imposition, comme la mise en œuvre des prérogatives de contrôle dont dispose l'administration fiscale, suscite toute sorte de litiges, du fait que les contribuables estiment parfois avoir été frappés par un impôt extrêmement rigoureux.

Dans ce chapitre, nous allons essayer de traiter dans un premier temps le contrôle fiscal dans son aspect général, à travers les diverses techniques et procédures de contrôle puis en second, il y a lieu de passer aux éléments constitutifs du contentieux fiscal afin de comprendre les procédures de règlement des litiges entre l'administration et les contribuables.

## **Section 1 : aspects généraux du contrôle fiscal**

Le contribuable procède, conformément aux prescriptions de la loi fiscale, à la détermination de sa base d'imposition. La déclaration de revenus est présumée sincère. En conséquence, c'est à l'administration d'apporter la preuve du caractère incomplet ou mensonger de la déclaration.

A cette fin, le service des impôts dispose d'un droit de contrôle.

### **1-1- Définitions et raisons du contrôle fiscal**

#### **1-1-1- Définitions**

Philippe COLIN définit le contrôle fiscal en ces termes : « Le contrôle n'est pas seulement répressif, il permet également de rétablir l'imposition exacte de certains contribuables qui, par erreur avaient été surtaxés. Pour remplir cette mission,

l'administration dispose de plusieurs pouvoirs, dont l'exercice est assorti de garanties au profil du contribuable. »<sup>12</sup>

Sur le plan légal, « le contrôle fiscal constitue l'ensemble des procédures et techniques prévues par le législateur, permettant à l'administration fiscale de s'assurer que les contribuables se sont acquittés de leurs obligations et éventuellement de réparer le préjudice causé au Trésor Public par les violations de la loi fiscale. »<sup>13</sup>

A travers cela, il apparaît que le contrôle fiscal est un moyen d'assurer le respect de l'égalité entre les citoyens. Ainsi, l'équilibre entre les pouvoirs de l'administration et les droits reconnus au contribuable.

### **1-1-2- Raisons du contrôle fiscal**

Deux raisons essentielles peuvent être évoquées :

#### **a- Le contrôle fiscal comme corollaire du système déclaratif**

Le contrôle fiscal constitue la contrepartie du système déclaratif, car ce sont les contribuables qui déterminent eux-mêmes leurs bases d'imposition et les déclarent au niveau des fiscaux. L'administration fiscale procède aux contrôles de l'exactitude des déclarations souscrites et s'assure de leur sincérité.

Le contrôle fiscal permet de traduire le principe de légalité et d'équité devant l'impôt.

#### **b- Le contrôle fiscal comme instrument de lutte contre la fraude fiscale**

Pour des raisons économiques et sociales, certains contribuables seront tentés d'échapper ou de diminuer la charge fiscale en employant des manœuvres frauduleuses c'est ainsi que la lutte contre ces pratiques s'inscrit actuellement dans le cadre des priorités de l'administration fiscale qui dispose d'un large pouvoir de contrôle qu'elle exerce sur les différentes catégories des contribuables en vue d'atténuer les effets sur les ressources de l'Etat et de favoriser l'émergence de la concurrence entre les opérateurs économiques.

Ainsi, le renforcement du contrôle fiscal est indispensable puisqu'il constitue un moyen de déceler la fraude fiscale et de garantir les intérêts du trésor public.

---

<sup>12</sup> COLIN P, « La vérification fiscale », édition Economica, Paris, 1979, p04.

<sup>13</sup> Article 18-01 du CPF, édition 2011.

## 1-2- Formes du contrôle fiscal

Selon Martin COLLET<sup>14</sup>, il est courant de distinguer deux formes de contrôles : contrôle interne et contrôle externe, que mène l'administration pour vérifier que les contribuables ont rempli leurs obligations.

### 1-2-1- Contrôle interne

Appelé également « **contrôle sur pièces** », effectué par l'agent à partir de son bureau incluant en premier lieu les opérations effectuées à partir des déclarations souscrites par les contribuables. Ce type de contrôle conduit à détecter les erreurs grossières et incohérences affectant ces déclarations.

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

### 1-2-2- Contrôle externe

L'administration dispose en outre de la possibilité d'approfondir ses investigations, en déclenchant un contrôle externe. Ces investigations visent à rechercher des informations en vue de l'établissement de l'impôt sur des bases exactes.

## 1-3- Pouvoirs de l'administration fiscale

Les pouvoirs du fisc vont se manifester bien évidemment par le contrôle pour appréhender correctement la matière imposable.

### 1-3-1- Le droit d'enquête

Les agents des impôts peuvent utiliser une procédure d'enquête administrative dans le cadre du contrôle de la facturation de la TVA par les assujettis<sup>15</sup>. Ces derniers sont tenus de fournir aux agents des impôts, toutes justifications nécessaires à la fixation du chiffre d'affaires. Ce droit peut être exercé de huit (08) heures à vingt (20) heures dans les locaux personnels.

<sup>14</sup> COLLET M, « Procédures fiscales », 1<sup>er</sup> édition, PUF, Paris, 2011, p09.

<sup>15</sup> Article 309 du CID, édition 2011.

A l'issue de chaque intervention, un procès verbal est établi relatant les investigations opérées, détaillant les manquements constatés et consignait l'inventaire des documents remis par le contribuable.

### **1-3-2- Le droit de visite et de saisie**

Pour l'exercice de son droit de contrôle et lorsqu'il existe des présomptions de pratiques frauduleuses, l'administration fiscale peut autoriser les agents ayant au moins le grade d'inspecteur dûment habilités à effectuer des visites en tous lieux en vue de rechercher, recueillir et saisir toutes pièces, documents, supports ou éléments matériels susceptibles de justifier des agissements visant à se soustraire à l'assiette au contrôle et au paiement de l'impôt.

### **1-3-3- Le droit de reprise**

Le droit de reprise est défini comme étant le droit d'exercer par l'administration fiscale dans le cadre de procédures de contrôle fiscal pour redresser les erreurs ou les fraudes commises par le contribuable. Autrement dit, c'est la possibilité offerte à l'administration fiscale de revenir sur une imposition déjà établie, ce qui lui permettra de rectifier les erreurs commises lors de la détermination de l'assiette des impôts et taxes.

Le droit de reprise ne peut être exercé que dans un délai égal à quatre (04) ans<sup>16</sup>.

Ce délai peut être prorogé par la loi dans les cas suivants :

- D'une année, en cas d'omission ou insuffisance constatée à la suite d'une vérification et ce conformément à l'article 327-03 du CID ;
- De deux (02) ans, lorsque l'administration fiscale intente une action en justice pour fraude fiscale ou en cas de manœuvres frauduleuses lorsque celles-ci ont une incidence sur les résultats d'une période ultérieure non prescrite et ce conformément à l'article 305-04 du CID.

### **1-3-4- Le droit de communication**

Le droit de communication permet aux agents de l'administration d'avoir connaissance de la plupart des documents détenus par le contribuable ainsi que par certaines personnes ou organismes (Ex. Administration de l'Etat, Sécurité social).

Le droit de communication ne porte cependant que sur des documents professionnels et non sur des documents privés.

---

<sup>16</sup> Article 326 du CID, édition 2012.

Le recours à la prérogative du droit de communication n'est entouré d'aucun formalisme et de plus l'administration peut utiliser ce droit autant de fois qu'elle le désire. Ainsi aucune garantie particulière n'est attachée à cette procédure dont le contribuable peut ne pas être même averti.

Ce droit peut s'exercer auprès des administrations publiques, des entreprises privées, des institutions financières et des tierces personnes.

Le droit de communication est prévu par le Code des Procédures fiscales (CPF) au niveau des articles 45 à 59.

#### **1-4- Droits et obligations du contribuable vérifié**

Les contribuables jouissent d'un certain nombre de garanties définies par le législateur qui le protège des abus de l'administration en exerçant leurs prérogatives. Mais en parallèle, ils sont également soumis à des obligations.

##### **1-4-1- Droits et garanties du contribuable vérifié**

Le législateur a accordé des garanties à tous ceux qui ont fait l'objet d'une vérification qui se résument comme suit :

##### **a- Les droits et garanties liées à l'exercice du droit de vérification**

###### **➤ Information préalable et délai de préparation**

Les agents du fisc ne peuvent procéder à une vérification fiscale sans l'envoi d'un avis de vérification contre accusé de réception pour informer le contribuable. Ce dernier dispose d'un délai de dix (10) jours, lui permettant de rassembler sa comptabilité en cas de Vérification de Comptabilité (VC), et ce, conformément à l'article 20-04 du Code des Procédures Fiscales (CPF) et de quinze (15) jours dans le cas d'une Vérification Approfondie de la Situation Fiscale d'Ensemble (VASFE) conformément à l'article 21-04 du CPF).

Toutefois, les contribuables peuvent demander la prolongation du délai (demande expresse dûment motivée). Celle-ci ne doit pas empêcher les vérificateurs de procéder au contrôle inopiné et aux autres opérations de recherche sur place.

➤ **Assistance d'un conseil**

Tout contribuable, lors d'une vérification, peut se faire assister d'un conseil de son choix (avocats, comptables ...etc.). Ce dernier peut aussi bien assister le contribuable comme le représenter pendant la période du déroulement de la vérification.

L'absence du contribuable n'interdit pas aux vérificateurs de procéder lors du contrôle inopiné, aux constatations matérielles qui perdraient toutes leurs valeurs si elles étaient différées.

➤ **Impossibilité de renouveler une vérification**

L'administration fiscale ne peut procéder à une nouvelle vérification au regard des mêmes impôts et pour la même période, lorsque la durée de la vérification est achevée, sauf dans le cas de manœuvre frauduleuse.

Il est établi un autre avis de vérification portant sur des impôts et taxes non mentionnés dans le premier avis. A titre exceptionnel, lorsque le vérificateur découvre des infractions importantes touchant ces impôts et taxes.

➤ **Limitation de la durée de vérification**

Sous peine de nullité, la vérification de comptabilité ne doit s'étendre au-delà de certains délais fixés en fonction de l'activité exercée et du chiffre d'affaire déclaré détaillés comme suit :

**Tableau N°02 :** durée d'une vérification de comptabilité des entreprises par rapport au chiffre d'affaires réalisé.

Nature de l'activité	Montant du CA (DA)	Durée de vérification
<b>Prestation de service</b>	<1.000.000	04 mois
	1.000.000 < CA < 5.000.000	06 mois
	>5.000.000	N'excède pas un an
<b>Production, Achat-vente</b>	<2.000.000	04 mois
	2.000.000 < CA < 10.000.000	06 mois
	>10.000.000	Une année

**Source:** établi par nos soins sur la base de l'article 19-04 du CPF.

Toutefois, ces délais peuvent être dépassés lorsque le contribuable a fourni au cours de la vérification des renseignements incomplets ou inexacts ou n'a pas répondu aux demandes d'éclaircissements dans les délais requis.

Dans le cas d'une vérification ponctuelle, la durée de vérification ne peut être supérieure à deux (02) mois, et ce, conformément à l'article 20 bis du CPF.

Dans le cas d'une VASFE la durée ne peut s'étendre sur une période supérieure à un (01) an.

#### **b- Les droits et garanties liées à l'exercice du droit de redressement**

En plus des droits accordés au contribuable lors de l'exercice de la procédure de vérification, le législateur confère, au cours de la période de redressement, des garanties lui permettant de parvenir son acceptation ou son désaccord et de procéder, le cas échéant, à des recours.

##### **➤ Notification de redressements**

Les résultats d'une vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble ou d'une vérification de comptabilité doivent être portés à la connaissance des contribuables vérifiés sur la base d'une notification de redressement, et ce, même en l'absence de redressement ou en cas de rejet de la comptabilité.

##### **➤ Le Droit de réponse des contribuables**

Pour formuler ses observations ou son acceptation, le contribuable dispose d'un délai de quarante (40) jours<sup>17</sup>. Au cours de ce délai, il peut demander des explications verbales sur les bases de redressement. Si le contribuable accepte le résultat des redressements, la notification devient définitive et ne peut être remise en cause par l'administration.

Dans le cas où le contribuable fournit des observations, deux possibilités peuvent être envisagées :

- Soit les observations sont reconnues fondées en tout ou en partie, l'administration abandonne ou modifie son projet de redressement ;
- Soit ses observations sont rejetées et l'administration doit informer le contribuable par une notification définitive.

---

<sup>17</sup> Article 20-06 du CPF, édition 2011.

**1-4-2- Obligations du contribuable vérifié****a- Obligations comptables**

Le contribuable faisant l'objet d'une vérification, doit apporter son concours aux agents vérificateurs pour que la vérification puisse se dérouler dans de bonnes conditions.

Pour ce faire, les contribuables relevant du régime du réel sont astreints de tenir une comptabilité régulière complète, arithmétiquement exacte, probante et établie selon les normes du SCF.

En outre, le code de commerce oblige les contribuables à tenir les différents documents et registres comptables suivant :

- Un livre journal conformément à l'article 09 du Code de Commerce (CC) enregistrant jour par jour les opérations et les mouvements affectant le patrimoine de l'entreprise à la condition de conserver les documents permettant de vérifier ces opérations.

- Un livre d'inventaire conformément à l'article 10 du CC sur lequel sont mentionnés les éléments d'actif et du passif de l'entreprise et arrêter tous les comptes en vue d'établir le bilan et le Tableau des Compte de Résultat (TCR). Le livre d'inventaire doit comporter tous les détails qui justifient le contenu de chaque poste du Bilan.

Le livre journal et le livre d'inventaire doivent être tenus correctement, sans blancs ni ratures ni écritures en marge et ils doivent être cotés et paraphés par le tribunal conformément à l'article 14 du CC.

L'entreprise doit conserver tous les documents comptables pour une durée de dix (10) ans, et ce, en vertu de l'article 10 du CC.

**b- Obligations fiscales**

Les contribuables doivent souscrire dans des délais légaux les déclarations prévues par la législation fiscale. Ainsi, les obligations fiscales du contribuable peuvent se résumer comme suit :

➤ **La déclaration d'existence**

Chaque nouveau contribuable relevant de l'IRG ou de l'IBS doit souscrire une déclaration d'existence dans un délai de trente (30) jours à compter de la date du début d'activité auprès de l'inspection des impôts du lieu d'imposition<sup>18</sup>.

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

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

➤ **La déclaration trimestrielle du chiffre d'affaires**

Les contribuables sont tenus de souscrire une déclaration mensuelle (N°G50) et une déclaration (N°G50 A) pour les contribuables soumis au régime du forfait, de l'ensemble des impôts et taxes payables au comptant ou par voie de retenu à la source (TAP, TVA, IRG /salaires ...) au plus tard le vingt (20) du mois qui suit celui au cours duquel est réalisé le chiffre d'affaire.

➤ **La déclaration annuelle**

Les contribuables relevant du régime du réel de l'IBS et de l'IRG/BIC doivent souscrire, avant le 1er avril de chaque année, une déclaration du montant des bénéfices imposables de l'entreprise, se rapportant à l'exercice précédent, auprès de l'inspection des impôts du lieu d'implantation du siège sociale ou de l'établissement principal.

Il en est de même pour les contribuables exerçant une profession non commerciale, industrielle, artisanale et agricole. Ces derniers sont tenus de produire une déclaration spéciale au titre de leurs revenus catégoriels et ce avant le 1<sup>er</sup> février de chaque année.

➤ **Les déclarations en cas de cession, cessation ou de décès**

- **En cas de cession ou cessation d'activité :** les contribuables relevant de l'IBS sont tenus de produire dans un délai de dix (10) jours une déclaration de cession ou de cessation à l'inspection des impôts du lieu d'implantation du siège social ou de l'établissement principal.

---

<sup>18</sup> Article 138 du CPF, édition 2012.

- **En cas de décès :** au titre de l'IRG, les revenus imposables doivent faire l'objet d'une déclaration globale et d'une déclaration spéciale dans les six (06) mois, à compter de la date du décès.

## **Section 2 : techniques et procédures du contrôle fiscal**

Les déclarations souscrites par les contribuables sont présumées sincères et exactes. L'administration dispose, toutefois, d'un pouvoir légal de contrôle qui est la contre partie d'un système essentiellement déclaratif.

Les déclarations fiscales font l'objet d'un contrôle sommaire et également d'un contrôle à partir des renseignements en possession de l'administration laquelle procède, en outre, périodiquement, à des vérifications plus approfondies nécessitant l'échange de correspondances et des démarches auprès des redevables.

Le contrôle fiscal en Algérie peut revêtir plusieurs formes, à savoir :

- La vérification sommaire (contrôle des déclarations) ;
- La Vérification Approfondie (VA) (contrôle sur place).

### **2-1- Vérification sommaire (contrôle des déclarations)**

#### **2-1-1- Définition**

« 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 commerçant et qui payent des salaires, des honoraires ou des rémunérations de toute nature. »<sup>19</sup>.

Il s'agit donc d'un contrôle à posteriori qui permet à l'administration de procéder à l'examen critique des déclarations, de relever et corriger les anomalies décelées et de sélectionner les dossiers à soumettre à un contrôle sur place. Il permet ainsi au service de proposer les contribuables à soumettre à un contrôle externe (vérification de comptabilité, vérification ponctuelle, VASEF.), et ce, lorsque les anomalies relevées présument l'existence de fraude importante ne pouvant être correctement cernée à travers le seul contrôle sur pièces.

Pour exercer ce contrôle l'administration dispose des instruments légaux suivants :

---

<sup>19</sup> Article 18 du CPF, édition 2011.

- Les demandes d'explications ;
- Les demandes de justifications ;
- Le droit de contrôle ;
- Le droit de communication.

### **2-1-2- Moyens de contrôle**

Le contrôle sur pièces s'analyse en un examen critique de cohérence des déclarations fiscales à partir des renseignements et documents figurant au dossier du contribuable et du rapprochement des éléments qui y sont contenus avec les recoupements détenus par les services relatifs à son activité, son patrimoine et son train de vie. Il vise la réparation des anomalies ou erreurs relevées dans les déclarations.

L'inspecteur porte à la connaissance du contribuable les anomalies et les écarts relevés par la mise en œuvre :

- Des demandes de justifications ;
- Des demandes d'éclaircissements.

### **2-1-3- Déroulement du contrôle sommaire**

L'inspecteur vérifie les déclarations et demande des explications ainsi que des justifications. Il peut également demander à examiner les documents comptables afférents aux indications, opérations et données objet du contrôle. L'inspecteur peut juger nécessaire de convoquer les intéressés à fin de parvenir à des explications verbales. Lorsque le contribuable refuse de répondre à une demande verbale à tout ou une partie des points à éclaircir, l'inspecteur renouvelle sa demande par écrit. Les demandes écrites doivent indiquer explicitement les points sur lesquels l'inspecteur juge nécessaire d'obtenir des éclaircissements ou des justifications et assigner au contribuable et notifier à ce dernier qu'un délai de trente (30) jours lui a été accordé pour fournir sa réponse.

L'inspecteur peut rectifier les déclarations, mais il doit, au préalable, sous peine de nullité de la procédure d'imposition, adresser au contribuable la rectification qu'il envisage en lui indiquant pour chaque point de redressement de manière explicite, les motifs et les articles du code des impôts correspondants, 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.

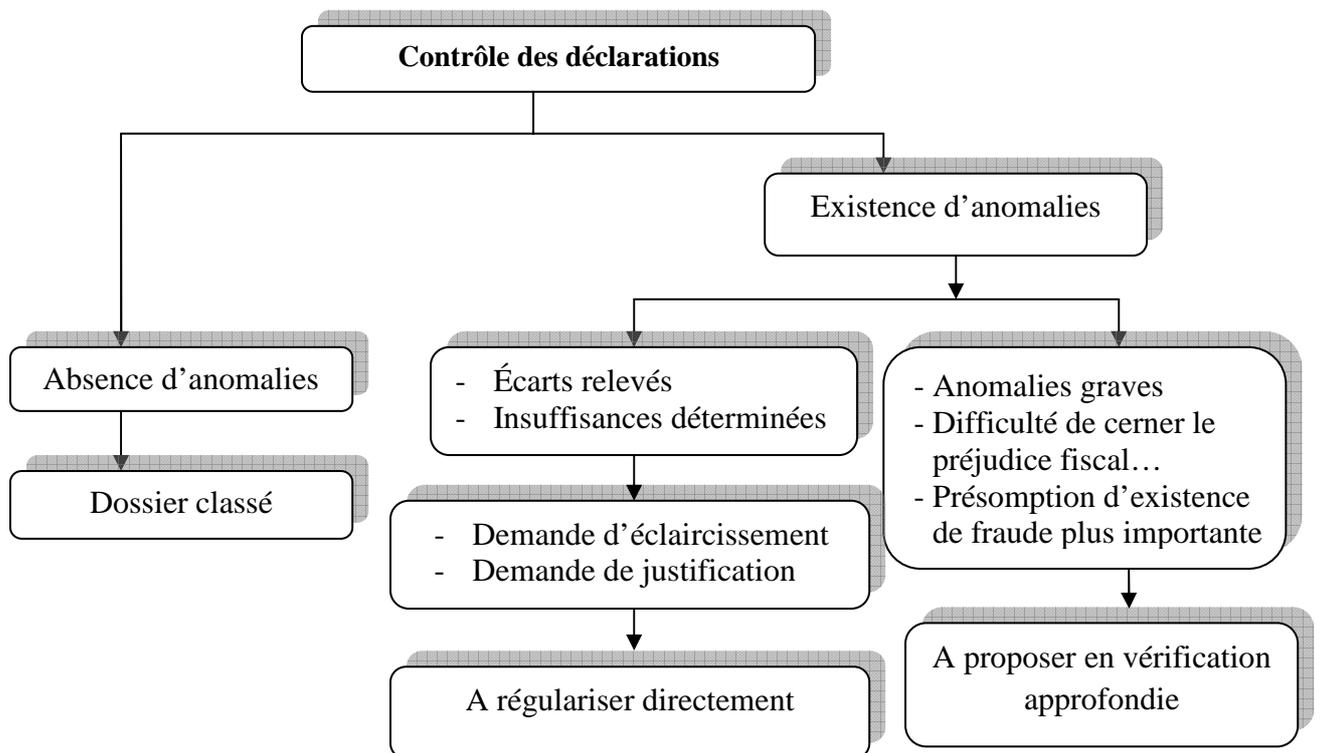
La notification de redressement est envoyée par lettre recommandée ou remise au contribuable avec accusé de réception. Après expiration du délai de réponse, l'inspecteur fixe la base de l'imposition qui sera également notifiée au contribuable sous réserve du droit de réclamation de l'intéressé après établissement du rôle de régularisation.

Les déclarations des contribuables qui ne fournissent pas à l'appui les renseignements et documents prévus par le code des impôts directs et taxes assimilées peuvent faire l'objet de rectification d'office.

Toutefois, lorsque le contribuable a produit, à la requête de l'inspecteur, une comptabilité régulière en la forme et propre à justifier le résultat déclaré, ce résultat ne peut être rectifié que suivant la procédure contradictoire (cf. article 19 du CPF).

La procédure de contrôle des déclarations peut se résumer suivant le schéma ci-après.

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



Source : établi par nos propres soins.

## 2-2- Vérifications approfondies

L'administration fiscale a la possibilité d'approfondir ses investigations et d'enclencher pour cela l'une des deux procédures de contrôle approfondi dites « externe » tel :

- La vérification ponctuelle ;
- La vérification de comptabilité ;
- La vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble.

### 2-2-1- Vérification de comptabilité

La vérification de comptabilité constitue l'une des formes principales du contrôle fiscal d'une entreprise et occupe « plus de 95% des vérifications fiscales »<sup>20</sup>. Cette vérification consiste en un rapprochement entre les données fiscales déclarées et la comptabilité tenue par le contribuable.

#### a- Définition

Comme son nom l'indique, la VC concerne les contribuables astreints à la tenue d'une comptabilité, sur le fondement de laquelle sont déterminées leurs bases d'imposition.

« La vérification de comptabilité est un ensemble d'opérations ayant pour objet le contrôle des déclarations fiscales souscrites par les contribuables, d'examiner sa comptabilité et de les confronter à certaines données de faits ou matérielles pour en contrôler la sincérité et la régularité. »<sup>21</sup>

#### b- Préparation de la vérification

Avant d'entamer la vérification sur place, les vérificateurs effectuent certains travaux préparatoires afin d'examiner à l'avance le dossier du contribuable pour détecter d'éventuelles anomalies et de tirer certains indices pouvant orienter ultérieurement l'opération de contrôle, et ce, à travers :

- Retrait du dossier fiscal auprès de l'inspection des impôts ;
- Evaluation du dossier fiscal ;
- Recherche préalable.

#### ➤ Retrait du dossier fiscal auprès de l'inspection des impôts

Le vérificateur doit retirer d'abord le dossier fiscal auprès de l'inspection dont dépend le contribuable vérifié par l'envoi d'une attestation de décharge. Ce dernier doit comporter certains renseignements concernant l'entreprise à inspecter énumérées comme suit :

<sup>20</sup> [www.mfdgi.gov.dz](http://www.mfdgi.gov.dz).

<sup>21</sup> Article 20-01 du CPF, édition 2010.

- Les bilans et TCR ;
- Fiches récapitulatives de la TVA, TAP, G50...etc.
- Informations supplémentaires (le statut juridique, la déclaration de l'exercice,...etc.);
- Dossier personnel (IRG) des associés ou les responsables de l'entreprise ;
- Renseignements en provenance des tiers (banques, clients, fournisseurs,...etc.).

➤ **Evaluation du dossier fiscal**

Après le retrait du dossier fiscal, le vérificateur doit procéder à un examen minutieux des différentes pièces que contient ce dossier pour mieux cibler toutes indications sur lesquels les vérificateurs devront accentuer les investigations une fois sur place.

➤ **Recherche préalable**

Les agents vérificateurs, à travers le pouvoir de communication, doivent effectuer l'ensemble des travaux de recoupements en s'adressant à l'ensemble des fournisseurs et clients de l'entreprise à vérifier. Ils doivent également se faire communiquer le relevé bancaire de l'entreprise afin d'avoir un regard sur les relevés des comptes qui seront confrontés aux inscriptions comptables dans les livres de l'entreprise.

Les recherches, auprès des autres administrateurs tels que les services concurrents et les services douaniers, sont nécessaires pour le bon suivi de la procédure de vérification de comptabilité.

**c- Déroulement de la procédure de vérification de comptabilité**

Après achèvement de l'étape préparatoire, l'inspecteur entame la phase de la vérification proprement dite. L'objectif essentiel de cette phase est de s'assurer de la régularité et de la sincérité des documents et livres comptables détenus par le contribuable ainsi que les résultats dégagés.

La vérification de comptabilité doit se faire sur place sauf demande contraire du contribuable formulée par écrit et acceptée par le service ou en cas de force majeure dûment constaté par le service. Cette obligation permet d'instaurer un débat oral est contradictoire entre les agents vérificateurs et le contribuable (conformément à l'article 20/03 du CPF).

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

La procédure de vérification de comptabilité débute 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 suivi de l'examen des documents comptables qui ne peut commencer qu'à l'issue de l'expiration du délai de préparation qui est de 10 jours (cf. article 24-04 du CPF).

➤ **Avis de vérification :** en principe, le contribuable est informé à l'avance de la mise en œuvre de cette procédure de vérification par l'envoi d'un avis de vérification. Cet avis doit mentionner les années soumises à vérification, les noms, prénoms, grades des vérificateurs, la date et l'heure de la première intervention, les droits, impôts, taxes et redevances concernées, les documents à consulter.

Le vérificateur peut débiter sa procédure de vérification par un contrôle inopiné afin de procéder à la constatation matérielle d'éléments physiques de l'exploitation ou de l'existence et de l'existence des documents comptables. Dans ce cas, l'avis de vérification est adressé sous pli recommandé ou remis en mains propres contre accusé de réception le jour de l'intervention.

➤ **Examen de la comptabilité :** au cours de la vérification sur place, l'administration fiscale procède à un examen critique de la comptabilité qui l'autorise à prendre connaissance de toutes les pièces et documents comptables de l'entreprise.

• **Examen de la comptabilité en la forme :** pour aboutir à une vérification de comptabilité, il est exigé à l'entreprise contrôlée, la tenue d'une comptabilité complète, régulière, arithmétiquement, exacte et probante.

- **Une comptabilité complète et régulière**

Une comptabilité n'est complète et régulière que si elle comporte l'ensemble des livres et documents obligatoires prévus aux articles 9 et 12 du code de commerce (les livres obligatoires cotés et paraphés prévus par le code de commerce et les pièces justificatives) et si elle est tenue selon l'ordonnance N°75-35 du 29 avril 1975 portant Plan Comptable National (PCN) et l'arrêté du 23 juin 1975 relatif aux modalités de son application.

- **Une comptabilité arithmétiquement exacte**

Il ne s'agit pas, à ce stade, de vérifier si la comptabilité est sincère, mais seulement si les indications qu'elle contient sont arithmétiquement exactes. 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 général par rapprochement avec les indications du grand livre et celles des journaux auxiliaires.

### - Une comptabilité probante

La comptabilité est probante si l'entreprise peut justifier toutes les écritures enregistrées tout en respectant leur principe et leur quantité. Toute écriture doit être appuyée sur des pièces justificatives qui sont susceptibles d'être présentées à toute réquisition du vérificateur. Ces justifications se différencient selon la nature des opérations réalisées.

#### • Examen de la comptabilité en le fond

Après avoir visionné l'état général d'une entreprise, s'assurer de la disponibilité et la sincérité des documents jugés nécessaires et faire disparaître l'existence éventuelle d'erreurs dues au calcul ou le report des soldes, il convient au vérificateur de s'immerger dans le fond de toute apparence là où tout soupçon doit être éclairé. Cette tâche s'accomplit en passant par trois étapes, à savoir un contrôle à travers des données comptables, une vérification des comptes de bilan et le contrôle des comptes de gestion.

#### - Contrôle à travers des données comptables

Il est effectué dans cette étape un examen partiel portant seulement sur les postes comptables participant à la formation du bénéfice brut (la valeur ajoutée et la marge brute) et qui sont principalement : les achats, les stocks et les ventes.

Le choix de ces postes revient à leur fréquence d'utilisation importante par les contribuables afin d'en réduire la charge fiscale.

#### - Examen des comptes du bilan

Avant d'entamer la vérification des comptes du bilan, le vérificateur s'assure de la conformité du bilan présenté avec la balance d'inventaire retracé par le livre d'inventaire et les soldes des comptes du bilan figurant au niveau du grand livre.

#### - Examen des Comptes de Gestion (TCG)

Les comptes de gestion se divisent en deux (02) parties, d'une part les charges qui sont les coûts supportés par l'entreprise durant son activité, qui doivent être comptabilisés durant l'exercice au cours duquel elles ont pris naissance et d'autre part les produits qui sont les accroissements des avantages économiques au cours de la période comptable, ils ont pour résultat une augmentation des capitaux propres.

#### d- Conséquences de la vérification de comptabilité

L'analyse effectuée sur une comptabilité dévoile fréquemment l'existence d'anomalies, insuffisances, inexactitudes, omissions ou bien une dissimulation qui ont plus ou moins une incidence sur le résultat fiscal.

➤ **Procédures de redressement**

L'administration procède soit :

- aux redressements suivant une procédure contradictoire ;
- dans certains cas, à la fixation d'office des bases d'imposition.

• **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.

Afin d'éviter les situations qui risquent d'alerter la crédibilité du travail accompli, les vérificateurs doivent privilégier le débat contradictoire qui donne au contribuable l'opportunité d'exprimer ses observations et demander des explications sur les relevés.

La procédure de redressement contradictoire notifie au contribuable les propositions et recommandations par lettre recommandée avec accusé de réception ou bien la remettre en main propre contre accusé de réception.

Cette notification doit être suffisamment détaillée et motivée conformément à l'article 20-06 du CPF. Elle ouvre au profit du contribuable un délai de quarante (40) jours pour examiner et formuler ses observations, le contribuable se trouve alors en mesure de connaître l'origine des redressements, il peut également demander toute autre information complémentaire à l'administration dont le but de connaître l'origine des rehaussements.

Suite à la première notification et avant l'écoulement du délai prescrit, le contribuable peut formuler son acceptation expresse, les bases d'impositions arrêtées deviennent définitives. Dans le cas où des arguments raisonnables et explications verbales ont été parvenus, l'administration doit tenir compte de ces observations et revoir les bases d'impositions pour établir la notification définitive. Cette dernière annonce l'achèvement de la procédure de vérification et la rédaction du rapport de vérification.

• **Procédure de taxation d'office**

Dans certains cas extrême, l'administration peut estimer que la comptabilité de l'entreprise apparaît dénuée de toute valeur probante, au regard de grave 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 contribuable.

Le rejet de comptabilité est prononcé pour les trois motifs suivant :

- Tenue des livres comptables non conforme à la législation en vigueur (cf. 09 à 11 du CC) et aux modalités et conditions d'application du PCN et du nouveau Système comptable et financier (SCF) ;
- La comptabilité est sans valeurs probantes pour absence de pièces justificatives ;
- Comptabilité comportant des erreurs, omissions ou inexactitudes graves et répétées.

Le domaine d'imposition d'office est réduit au seul cas où le dialogue avec l'administration n'est pas possible. Toutefois, il ya 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 ;
- En cas de rejet de comptabilité.

Il existe également d'autres motifs qui aboutissent à une procédure de taxation d'office prévus par l'article 44 du CPF.

#### ➤ **Reconstitution des bases d'impositions**

Le vérificateur procède à la reconstitution des bases d'imposition et le choix de la méthode à utiliser dépend, de la taille de l'entreprise à vérifier, du type d'activité déployée et de l'ensemble des erreurs et inexactitudes relevés lors de la procédure de vérification.

Les méthodes de reconstitution sont très nombreuses et les plus utilisées sont :

- **Méthode de reconstitution à partir d'éléments quantitatifs**

Un compte matière est établi pour l'ensemble des produits commercialisés pour un échantillon de produits ayant un caractère représentatif dans le but de faire ressortir un pourcentage de dissimulation. Cette méthode est appliquée pour la plupart des activités, sauf pour les professions libérales, entrepreneur de travaux publiques,...etc.

- Le compte matière pour une entreprise commerciale se présente de la manière suivante :

Stock initial (31/12/N)

(+) achat (jusqu'au jour de l'intervention)

(-) stock final

(=) consommations reconstituées

(-) consommations déclarées

(=) différence, pertes ou dissimulation

- Le compte matière d'une entreprise de production se présente, de la manière suivant :

Stock initiale de matières premières

(+) achat de matières premières

(-) stock final

(=) consommations brutes de matières premières

(-) pertes en %

(=) consommations net de matières premières

(+) stock initial de produits finis reconvertis en matières premières

(-) stock final de produits finis reconvertis en matières premières

(=) différence ou dissimulation

• **Méthode de reconstitution à partir des recettes (compte financier)**

L'objet d'une vérification est de cerner l'ensemble des recettes réalisées par l'entreprise à vérifier.

Le compte financier se présente sous la forme suivante :

Débit caisse net

(+) débit banque net

(=) encaissement net

(+) avances clients au 01/01

(-) avances clients au 31/12

(-) solde clients au 01/01

(+) solde client au 31/12

(=) chiffre d'affaire reconstitué

Le CA reconstitué sera comparé au CA déclaré pour déceler le montant des minorations.

**2-2-2- Vérification Ponctuelle (VP)**

La vérification ponctuelle est une procédure récente du contrôle fiscal introduite par les dispositions de l'article 22 de la LFC pour 2008 et codifier au niveau de l'article 22 bis du CPF.

**a- Définition**

« La vérification ponctuelle de comptabilité est une procédure de contrôle ciblé moins exhaustive et plus rapide que la vérification de comptabilité. Elle porte sur l'examen des pièces justificatives et comptables de quelques rubriques d'impôts et sur une période limitée qui peut être inférieure à un (01) exercice comptable. »<sup>22</sup>.

Ce qu'il ya lieu de comprendre, c'est que cette technique de contrôle constitue un instrument qui permet des programmations prioritaires puisqu'il ne prive pas l'administration fiscale de la possibilité de procéder ultérieurement à une vérification de comptabilité.

**b- Préparation et déroulement de la vérification**

La vérification ponctuelle de comptabilité obéit aux mêmes règles applicables en matière de vérification de comptabilité et le contribuable bénéficie des mêmes garanties. Cependant, le caractère ponctuel de cette vérification, trouve quelques points de différences entre la vérification approfondie et la vérification ponctuelle de comptabilité. Qu'on peut énumérer ainsi :

- Lors de cette vérification, il peut être exigé des contribuables vérifiés les documents comptables et les pièces justificatives à l'instar des factures, des contrats, des bons de commande ou de livraison, inhérentes aux droits, impôts, taxes et redevances concernés par la vérification. Cette vérification ne saurait, en aucun cas, donner lieu à un examen approfondi et critique de l'ensemble de la comptabilité du contribuable<sup>23</sup>.

- En vertu des dispositions du paragraphe 02 du même article, 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 vérifier.

- Sous peine de nullité de la procédure, la vérification sur place des livres et documents ne peut s'étendre sur une durée supérieure à deux (2) mois. De plus, le contribuable dispose d'un délai de trente (30) jours pour faire parvenir ses observations ou son acceptation à compter de la date de réception de la notification de redressement primitive conformément à l'article 20-05 du CPF.

Enfin, dans un souci d'harmonisation de la procédure contentieuse, les réclamants qui contestent les redressements issus d'un contrôle ponctuel doivent surseoir au paiement

<sup>22</sup> Charte du contribuable vérifié, édition 2010.

<sup>23</sup> Article 20-01 du CPF, édition 2012.

de la partie contestée des impositions en s'acquittant de 20% des ces dernières, et ce, conformément à l'article 74 du CPF.

### **2-2-3- Vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble**

La VASFE est l'une des formes récentes du contrôle fiscal, introduite en Algérie, par la loi de finance 1992 et codifiée à l'article 131 bis du CID.

#### **a- Définition**

La VASFE est définie comme : « l'ensemble des opérations ayant pour but de déceler l'écart existant éventuellement entre le revenu réel du contribuable et celui qu'il a déclaré et plus généralement de contrôler la sincérité des déclarations de revenu global, des revenus fonciers, des revenus encaissés hors l'Algérie, ...etc. »<sup>24</sup>.

Elle consiste à contrôler la cohérence entre les revenus déclarés par le contribuable, la situation de trésorerie et les éléments du train de vie des membres du foyer fiscal du contribuable. Autrement dit, ce contrôle approfondi doit permettre à l'administration de vérifier que les déclarations du contribuable sont bien en rapport avec la réalité de ses revenus, tels qu'ils apparaissent dans ses comptes bancaires, comme, plus généralement, au regard de ce que son train de vie laisse supposer de leur importance, dans le cas inverse, le vérificateur est conduit à estimer le montants des revenus non déclarés, afin d'établir un redressement de la situation du contribuable.

#### **b- Préparation de la VASFE**

##### **➤ Collecte d'informations auprès de l'inspection des impôts**

Le vérificateur doit procéder au retrait du dossier fiscal IRG du contribuable détenu au niveau de l'inspection territoriale compétente.

Le dossier fiscal sera examiné dont le but de prendre connaissance de certaines informations concernant l'adresse exacte de la personne à vérifier ainsi que les indications se rapportant à la situation patrimoniale. Il convient de s'assurer que les bulletins de liaisons ont été convenablement exploités et pris en charge dans l'imposition et s'assurer également de l'existence de l'ensemble des déclarations annuelles de revenus.

##### **➤ Recherche préalable**

La VASFE ne peut aboutir que si l'information inhérente aux revenus de la personne à vérifier à été convenablement collectée et exploitée de manière très judicieuse car l'information fiscale constitue un support capital pour l'exécution d'une VASFE.

---

<sup>24</sup> Charte du contribuable vérifié, édition 2010.

La recherche préalable s'effectue à travers des travaux de recoupement qui sont adressés aux organismes, établissements, sociétés ainsi que les détenteurs d'informations fiscales intéressant le contribuable. Ces travaux de recoupement servent à compléter les données en possession du vérificateur.

### **c- Déroulement de la procédure de vérification**

Suite aux travaux préparatoires, le vérificateur peut entamer la procédure de vérification en procédant à certains travaux d'investigations qui se résument comme suit :

- Envoi d'un avis de vérification ;
- Demandes d'éclaircissements et de justifications ;
- Reconstitution des bases d'impositions.

#### **➤ Envoi de l'avis de vérification**

Comme pour le contrôle sur place des entreprises, les investigations doivent être précédées d'un avis de vérification mentionnant les années vérifiées et la possibilité offerte au contribuable d'être assisté par un conseiller de son choix.

Une vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble d'une personne physique au regard de l'impôt sur le revenu ne peut être entreprise sans que le contribuable en ait été préalablement informé par l'envoi ou la 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<sup>25</sup>.

En pratique, le vérificateur débute généralement ses investigations en joignant à l'avis de vérification outre que la charte du contribuable vérifié une demande de renseignement, portant sur la situation familiale du contribuable, ses activités professionnelles, l'état de son patrimoine, les emprunts qu'il a contractés, ...etc. cette demande de renseignement est appelée « fiche de la situation patrimoniale ».

#### **➤ Demandes d'éclaircissements et de justifications**

Lors de l'exécution d'une VASFE, les vérificateurs ont le droit de demander des informations, indications ou justifications ayant trait à la situation fiscale du contribuable concernant l'impôt sur le revenu. Ces demandes d'éclaircissements peuvent porter sur les différents points de la déclaration, et ce, lorsque le vérificateur relève des discordances entre les éléments de la déclaration et l'ensemble des renseignements en leur possession.

---

<sup>25</sup> Article 21-03 du CPF, édition 2011.

L'administration a la possibilité de prendre en considération l'ensemble des sommes qui ont servi à financer les dépenses du contribuable, mais celui-ci peut bien entendu justifier que les fonds qu'ils ont employés n'ont pas pour origine des ressources occultes ou le produit de fraude fiscale.

➤ **Reconstitution des bases d'impositions**

La reconstitution des revenus du contribuable vérifié est le résultat obtenu suite à l'examen et l'exploitation des données homogènes à la situation patrimoniale, à la trésorerie et aux éléments du train de vie.

Les revenus dont il s'agit sont<sup>26</sup> : l'ensemble des revenus personnels ainsi que ceux de ses enfants et des personnes qui habitent avec lui et qui sont considérés comme étant à sa charge (cf. article 06 du CID).

Il existe deux procédures de détermination des nouvelles bases d'imposition et qui sont :

- Procédure contradictoire ;
- Procédure de taxation d'office.

• **Procédure contradictoire**

La procédure contradictoire de redressement de la situation fiscale d'ensemble appelle aux mêmes critères que ceux donnés à propos d'une vérification de comptabilité.

• **Procédure de taxation d'office**

C'est une procédure bien d'exception qui ne peut être utilisée que dans certains cas bien définies, et ce, lorsque le contribuable n'a pas souscrit sa déclaration de revenu global dans les délais légaux et n'a pas régularisé sa situation ou n'a pas répondu dans les délais à une demande d'éclaircissement ou de justification envoyée par l'administration, celle-ci arrête d'office les bases d'imposition.

➤ **Evaluation du revenu imposable**

• **Balance de trésorerie**

La balance de trésorerie met, en évidence, tout déséquilibre qui établit la preuve de l'existence de revenus non déclarés pour faire ressortir l'écart éventuel entre les disponibilités existantes et celles employées afin de retracer l'ensemble des sommes que le contribuable avait en sa possession et celles dépensées durant la période soumise à vérification.

---

<sup>26</sup> Article 06 du CPF, édition 2012.

Si la balance dégage un résultat négatif (créditeur), cela sera considéré comme une dépense non justifiée du revenu. Cet écart sera repris à imposition au titre de l'impôt sur le revenu, sauf dans le cas où le contribuable présente des pièces justificatives probantes.

Si le résultat est positif (débitaire) cela implique, soit une sous estimation des dépenses du train de vie du contribuable, soit l'administration n'a pas pris en considération l'existence de certains emplois. la balance de trésorerie peut se présenter sous forme d'une balance privée ou d'une balance globale.

- **Balance privée :** elle est utilisée lorsque le contribuable vérifié exerce une activité commerciale ou non commerciale dont il est possible d'isoler la trésorerie privée de la trésorerie commerciale. Elle s'applique également lorsqu'il s'agit d'établir la balance des disponibilités des dirigeants et principaux associés d'une société. Cette balance ne prend en considération que les opérations ayant affectées les disponibilités.

- **Balance globale :** elle est applicable, lorsqu'il est impossible de séparer la trésorerie privée de la trésorerie commerciale ou non commerciale.

Dés lors, il ya lieu d'établir un compte de trésorerie commerciale qui retracera les disponibilités dégagées par l'exercice de l'activité considérée au sein même de l'entreprise ou de l'exploitation à celles utilisées pour les besoins de cette entreprise ou exploitation.

Le compte de trésorerie professionnelle se substitue par conséquent aux rubriques prélèvements et apports de la balance de trésorerie établie selon la méthode de la caisse privée présentée par le **tableau N°03**.

Tableau N° 03 : présentation de la balance globale

<b>Recettes</b>	<b>Dépenses</b>
Bénéfice évalués forfaitairement Ventes de matériels et autres immobilisations (encaissements effectués au cours de la période) Amortissement pris en considération pour établir le bénéfice net taxable Stock au début de la période Solde net positif ou négatif des comptes de créances et dettes au début de la période	Paiement d'impôts professionnels Achat de matériels et autres immobilisations (paiements effectués au cours de la période) Dépenses effectuées pour acquisition d'immobilisations Stock à la fin de la période Solde net, positif ou négatif des comptes de créances et dettes à la fin de la période
<b>Comptes de trésorerie professionnelle : solde départ</b>	<b>Comptes de trésorerie professionnelle : solde arrivée</b>
Comptes bancaires Comptes courants postaux Comptes de dépôts au trésor Livret de caisse d'épargne	Comptes bancaires Comptes courants postaux Comptes de dépôts au trésor Livret de caisse d'épargne

Source : document interne à la DIW de Bejaïa.

- **Evaluation forfaitaire minimum du revenu imposable d'après les éléments du train de vie**

Ce type d'évaluation s'effectue d'après certains éléments du train de vie et elle est retenue lorsqu'elle dégage des résultats significatifs ou lorsque la balance de trésorerie aboutit à des résultats négatifs (ressources supérieures aux emplois).

Toute différence dégagée à partir des revenus évalués forfaitairement et ceux déclarés, doit être portée à la connaissance du contribuable avant notification, afin qu'il puisse fournir des justifications.

### Section 3 : éléments du contentieux fiscal

Le contentieux fiscal concerne l'ensemble des litiges opposant le contribuable à l'administration fiscale, portant sur des demandes tendant soit à la réparation d'erreurs commises à leur préjudice ou le bénéfice d'un droit résultant d'une disposition légale ou réglementaire, soit à la remise ou la modération de leur dette fiscale en faisant appel à la bienveillance de l'administration, ainsi le contentieux fiscal peut être présenté comme un moyen de défense du contribuable.

#### 3-1- La fuite devant l'impôt

L'évasion fiscale et la fraude visent le même et unique objectif qui est la fuite devant l'impôt et ainsi la suppression d'une partie ou de la totalité des charges fiscales. Pour être plus exact, l'évasion fiscale se manifeste sous des formes différentes, telle que la recherche de pays où la charge fiscale est moins lourde et d'y installer son siège social pour pouvoir minimiser les charges fiscales ou le changement de statut de l'entreprise pour bénéficier de ces avantages.

Bien que l'évasion et la fraude sont le fruit de la même intention d'éviter la loi mais elles se différencient sur le plan juridique car l'évasion est là où le contribuable parvient à échapper à l'impôt sans être punis par la loi, tant dit que la fraude est illégale et passible de lourde peine.

Certains auteurs tels que DUVERGER considère la notion d'évasion plus large que celle de la fraude : « on peut échapper à l'impôt en violant les lois, c'est la fraude fiscale mais on peut échapper aussi en profitant des vides des lois, c'est l'évasion fiscale »<sup>27</sup>.

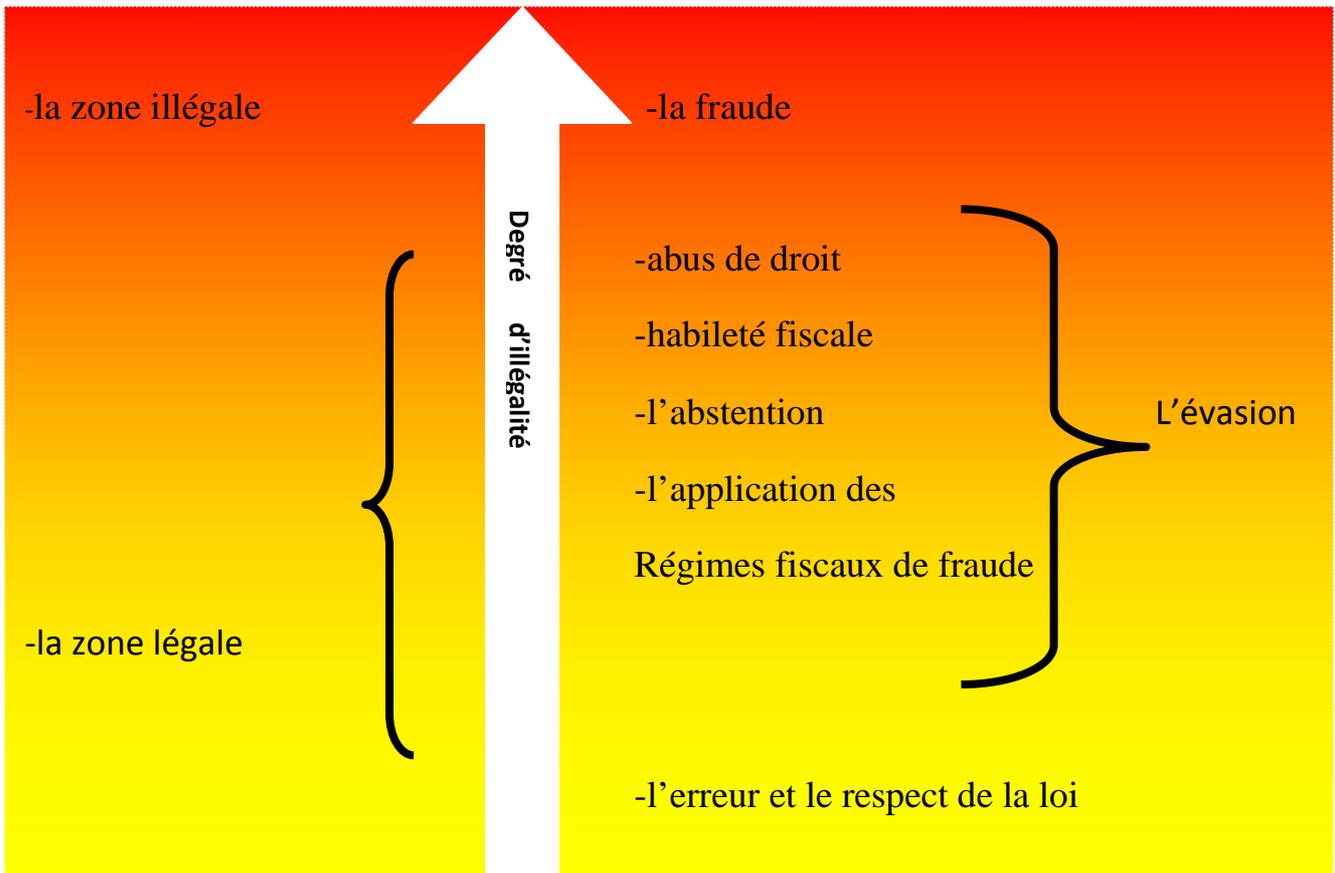
Cette frontière entre la fraude et l'évasion est tellement mince qu'on utilise la notion de fraude légale, fraude illégale et celle de l'évasion licite, évasion illicite.

La délimitation entre les deux formes peut se configurer en fonction du degré d'illégalité des deux domaines respectifs. Cette délimitation peut être présentée par **la figure N°02**.

---

<sup>27</sup>DUVERGER M, « Finance publique », édition Dalloz, Paris, 1975, p393.

Figure N°02 : fraude et évasion fiscale



**Source :** document interne à la DIW de Bejaïa.

Ce schéma nous montre le glissement des agissements d'un comportement conforme à la loi fiscale et civisme parfait à un acte délictueux et délibéré, passant par différentes pratiques classées par ordre d'illégalité croissante, d'une simple erreur ou omission d'écriture à l'utilisation malhonnête des options et mesures fiscales avantageuses, d'une abstention réduisant légalement les revenus à la manipulation habile des textes de loi et des vides juridiques éventuels, de l'abus de droit fiscal à une fraude qualifiée.

### 3-2- Contentieux de l'impôt

Les réclamations relatives aux impôts, taxes, droits ou amendes établis par le service des impôts ressortissent au recours contentieux. Ce dernier débute obligatoirement par une phase administrative qui est conçue comme une dernière chance de parvenir à un accord entre le contribuable et l'administration. Ce n'est en cas de rejet ou d'expiration du délai de réponse que le contribuable pourra saisir d'autres procédures de règlement des litiges.

### 3-2-1- Procédure préalable devant l'administration fiscale

« Dans le cas où le contribuable estime avoir été imposé à tort ou sur une base excessive, il peut s'adresser suivant le cas, au directeur des impôts de la wilaya, au chef du centre des impôts ou au chef du centre de proximité des impôts, dont dépend le lieu d'imposition. »<sup>28</sup>

L'introduction de ces réclamations constitue le premier acte de la procédure contentieuse en matière fiscale. Elle présente également un caractère obligatoire.

#### a- Forme et contenu de la réclamation

La réclamation doit réunir un certain nombre de conditions touchant leur mode de présentation, leur contenu, la qualité de leur auteur, leurs conséquences éventuelles sur le recouvrement de l'impôt qu'elles concernent et les pièces qui doivent leur être annexées.

La réclamation doit être présentée par écrit, sur papier libre et doit comprendre obligatoirement les éléments suivants :

- Le nom et l'adresse du contribuable ;
- L'exposé sommaire des faits, moyens et conclusions invoqués par le réclamant ;
- La signature manuscrite.

Et éventuellement comprendre : une demande tendant à surseoir au paiement au paiement de l'impôt.

Les réclamations doivent être individuelles. Toutefois, les contribuables imposés collectivement et les membres de sociétés de personnes qui contestent les impôts à la charge de la société peuvent formuler une réclamation collective. Les réclamations ne sont pas soumises aux droits de timbre. Il est également important de présenter une réclamation distincte par lieu d'imposition.

#### b- Délais d'introduction des réclamations

Pour être recevable, les réclamations doivent, quels que soient les impôts, droits ou taxes qu'elles concernent, être présentées dans les délais légaux.

➤ **Date de présentation des réclamations :** la date à retenir pour apprécier la recevabilité d'une réclamation est la date de sa présentation à l'administration.

➤ **Délai général de réclamation :** les réclamations sont recevables, à l'exception de certains cas, jusqu'au 31 Décembre de la deuxième année suivant celle de la mise en recouvrement du rôle ou de la réalisation des événements qui motivent ces réclamations<sup>29</sup>.

<sup>28</sup> Article 70 du CPF, édition 2010.

<sup>29</sup> Article 72 du CPF, édition 2011.

➤ **Cas particuliers** : des délais particuliers de réclamation sont prévus dans le cas d'un faux ou d'un double emploi, d'erreurs d'expédition des avertissements, dégrèvements spéciaux et en fin les cas relatifs à la taxe foncière.

#### **c- Sursis légal de paiement**

Pour obtenir satisfaction, le contribuable peut être amené à fournir des garanties destinées à assurer au trésor le recouvrement de sa créance. Lorsque ces garanties sont considérées comme suffisantes, le contribuable bénéficie de l'effet suspensif du sursis de paiement jusqu'à décision statuée.

Le contribuable qui introduit une réclamation dans les conditions fixées par le CPF, par laquelle il conteste le bien fondé ou la quotité des impositions mises à sa charge, peut surseoir au paiement de la partie contestée des dites impositions, en s'acquittant auprès du receveur compétent, d'un montant égal à 20% de ces impositions, s'il en sollicite le bénéfice dans sa réclamation.

Le recouvrement des droits restants est différé jusqu'à l'intervention de la décision de l'administration fiscale. L'application de cette mesure est réservée uniquement aux réclamations issues des contrôles ci après :

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

#### **d- Instruction des réclamations et délai pour statuer**

Les réclamations sont instruites par le service émetteur du rôle. Le directeur des grandes entreprises, le directeur des impôts de wilaya, le chef du centre de proximité des impôts statuent sur les réclamations relevant de leur compétence respective dans un délai de six (06) mois suivant la date de leur présentation. Le délai est porté à huit (08) mois pour les affaires contentieuses qui requièrent l'avis de l'administration centrale conformément à l'article 72-02 du CPF.

#### **e- Domaines de compétences**

➤ **Le directeur des impôts de wilaya** : le DIW statue sur les demandes de remboursement des crédits de TVA. L'administration fiscale se charge des réclamations dans le montant total des droits et pénalités n'excède pas vingt millions de dinars (20.000.000 DA).

Le directeur des impôts de wilaya a la faculté de déléguer, en totalité ou en partie, son pouvoir de décision pour l'admission et le rejet des réclamations aux agents concernés ayant au moins le grade d'inspecteur principal. Ce pouvoir de statuer par délégation

s'exerce pour le règlement des affaires portant sur un montant maximal de deux millions de dinars (2.000.000 DA). Le chef du centre des impôts et le chef du centre de proximité des impôts disposent respectivement de la même faculté pour le règlement des affaires d'un montant de droits et pénalités d'un million de dinars (1.000.000 DA) et cinq cent mille dinars (500.000 DA).

➤ **L'administration centrale** : elle est chargée de se prononcer sur les réclamations contentieuses dont le montant total des droits et pénalités excède vingt millions de dinars (20.000.000 DA). Dans ce cas, le Directeur des impôts de wilaya territorialement compétent est tenu de requérir l'avis conforme de l'administration centrale et de notifier la décision au contribuable dans un délai de huit (08) mois. L'avis conforme de l'administration centrale est également requis pour les demandes de remboursement des crédits de TVA portant sur des montants excédant vingt millions de dinars (20.000.000 DA).

### **3-2-2- Procédure devant les commissions de recours**

Les contribuables insatisfaits de la décision rendue sur leur réclamation ont la possibilité avant d'aller à la justice saisir les commissions de recours. Ces dernières ne peuvent avoir lieu qu'après la saisie du tribunal administratif.

Le contribuable qui n'est pas satisfait de la décision rendue sur sa réclamation, selon le cas, par le directeur des grandes entreprises, le directeur des impôts de wilaya, le chef du centre des impôts et le chef du centre de proximité des impôts, a la faculté de saisir la commission de recours compétente, dans un délai de quatre (04) mois à compter de la date de réception de la décision de l'administration.<sup>30</sup>

Ces commissions sont appelées à réparer les erreurs qui peuvent surgir dans l'assiette ou le calcul de l'impôt ou dans l'interprétation des textes législatifs et réglementaires.

#### **a- Délai pour statuer**

Les commissions de recours doivent se prononcer expressément par le rejet ou l'acceptation, sur les recours dont elles sont saisies dans un délai de quatre (04) mois à compter de la date de présentation au président de la commission. Si la commission ne s'est pas prononcée dans le délai susmentionné, ce silence vaut rejet implicite du recours. Dans ce cas, le contribuable peut saisir le tribunal administratif dans un délai de quatre (04)

---

<sup>30</sup> Article 80 du CPF, année 2011.

mois à compter de l'expiration du délai imparti à la commission pour se prononcer, et ce, conformément à l'article 80 du CPF.

Lorsque l'avis de la commission est considéré comme non fondé, le directeur des grandes entreprises, le directeur des impôts de la wilaya, le chef du centre des impôts ou le chef du centre de proximité des impôts sursoient à l'exécution de cet avis sous réserve d'en informer le requérant. Dans ce cas, ces autorités introduisent un recours contre l'avis de la commission devant le tribunal administratif dans les deux (2) mois qui suivent la date de réception dudit avis.

#### **b- Types de commissions**

Il est institué les commissions de recours suivantes :

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

#### ➤ **Commission de recours de daïra**

• **Composition** : la commission de recours de daïra est instituée au niveau de chaque daïra, elle se compose comme suit :

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

• **Attributions** : Cette commission émet un avis sur :

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

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

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

➤ **Commission de recours de wilaya**

• **Composition :** la commission de recours de wilaya est instituée auprès de chaque wilaya elle se compose :

- D'un (01) magistrat désigné par le président de la cour territorialement compétent, président ;

- D'un (01) représentant du wali ;

- D'un membre de l'assemblée populaire de wilaya ;

- D'un responsable de l'administration fiscale de la wilaya, ou selon le cas, le chef du centre des impôts ;

- D'un (01) représentant de la chambre de commerce siégeant dans la wilaya ou à défaut, de celle dont la compétence s'étend à ladite wilaya ;

- De cinq (05) membres titulaires et cinq (05) membres suppléants désignés par les associations ou unions professionnelles. En cas d'absence de ces derniers, ces membres sont choisis par le président de l'assemblée populaire de wilaya parmi les membres de l'assemblée populaire de wilaya, possédant des connaissances suffisantes pour l'exécution des travaux confiés à la commission ;

- D'un (01) représentant de la chambre d'agriculture de la wilaya.

• **Attributions :** la commission de recours de wilaya est appelée à émettre un avis sur :

- Les demandes portant sur les affaires dont le montant total des droits et pénalités (impôts directs et TVA) est supérieur à deux millions de dinars (2.000.000 DA) et inférieur ou égal à vingt millions de dinars (20.000.000 DA) et pour lesquelles l'administration a préalablement rendu une décision de rejet total ou partiel ;

- Les demandes formulées par les contribuables relevant de la compétence des centres des impôts.

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

➤ **Commission centrale de recours**

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

• **Composition** : une commission centrale de recours se compose :

- Du ministre chargé des finances ou son représentant dûment mandaté, président ;
- D'un représentant du ministère de la justice ayant au moins un rang de directeur ;
- D'un représentant du ministère du commerce ayant au moins un rang de directeur ;
- Du directeur général du budget ou son représentant ayant au moins un rang de directeur ;
- Du directeur central du trésor ou son représentant ayant au moins un rang de directeur ;
- D'un représentant de la chambre de commerce de la wilaya concernée, ou à défaut d'un représentant de la chambre nationale de commerce ;
- D'un représentant de l'union professionnelle concernée ;
- D'un représentant de la chambre d'agriculture de la wilaya concernée, ou à défaut d'un représentant de la chambre nationale d'agriculture ;
- D'un représentant désigné par le directeur des grandes entreprises ;
- Du sous-directeur chargé des commissions de recours à la direction générale des impôts en qualité de rapporteur.

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

• **Attributions** : La commission centrale de recours est appelée à émettre un avis sur réclamations ci après :

- Les demandes formulées par les contribuables relevant de la direction des grandes entreprises et pour lesquelles cette dernière a préalablement rendu une décision de rejet total ou partiel ;

- les affaires dont le montant total des droits et pénalités (impôts directs et TVA) excède vingt millions de dinars (20.000.000 DA) et pour lesquelles l'administration a préalablement rendu une décision de rejet total ou partiel.

### **3-2-3- Procédure devant le tribunal administratif**

Après épuisement de toutes les voies de recours aussi bien devant le directeur des impôts que devant les différentes commissions de recours et lorsque le litige persiste, le différent peut être soumis à l'arbitrage du juge.

Dans ce type de recours, l'Etat, par l'intermédiaire de l'administration fiscale, est partie du litige à l'impôt.

La décision juridictionnelle constitue le clôt de la procédure contentieuse des réclamations en décharge ou en réduction, sans possibilité d'opposition.

Du fait que le contentieux fiscal relève du domaine du contentieux administratif, dont la compétence est évolue au juge administratif, la saisie du juge par une requête introductive d'instance constitue le déclenchement de la procédure juridictionnelle.

#### **a- Saisine du juge administratif**

L'instance devant le juge administratif débute par la saisine du juge du premier degré, à savoir le tribunal administratif. Elle se poursuit, le cas échéant, devant le conseil d'Etat qui intervient en tant que juge d'appel dans le plein contentieux.

De l'analyse des dispositions relatives au contentieux fiscal il ressort que la faculté de saisir le juge administratif n'est pas réservée au contribuable seul.

##### **➤ Saisine du juge par le contribuable :** cette saisine a lieu :

- Si la décision prise sur la réclamation ne lui donne pas entièrement satisfaction ;  
- Si les décisions prises après les commissions de recours ne lui donnent pas également satisfaction ;

- S'il n'a pas reçu notification de la décision du directeur des impôts de wilaya à l'issue de l'expiration du délai imparti à l'administration fiscale pour statuer sur sa réclamation contentieuse.

- En cas de contestation au fond, suite à la notification d'un titre de perception en matière de droits d'enregistrements ou en matière d'impôts indirects.

➤ **Saisie du juge par l'administration :** l'administration peut saisir le juge administration dans les cas ci après :

- Saisir d'office si elle n'est pas d'avis pour admettre intégralement la réclamation du contribuable ;

- Contre l'avis de la commission de recours des impôts indirects et de TVA de wilaya lorsque cet avis est rendu en violation manifeste d'une disposition de la loi fiscale sous réserve d'en informer le requérant.

#### **b- Délai de saisie du juge administratif**

Le contribuable peut saisir le tribunal administratif dans un délai de 4 mois, à partir du jour de la réception de la décision du directeur des impôts de wilaya, des différentes commissions de recours.

#### **c- Conditions de forme de la requête**

Conformément à l'article 82 du CPF, toute requête doit obéir à un certain nombre de conditions qui sont citées ci-après :

- Les requêtes doivent être signées par leur auteur lorsqu'elles sont introduites par un représentant.

- Toute requête doit contenir explicitement l'exposé des moyens et, lorsqu'elle fait suite à une décision du directeur des impôts de la wilaya, être accompagnée de l'avis de notification de la décision contestée.

- Le réclamant ne peut contester devant le tribunal administratif des cotisations différentes de celles qu'il a mentionnées dans sa réclamation au directeur des impôts de la wilaya.

#### **3-2-4- Procédure devant le conseil d'Etat.**

Les décisions des juridictions administratives, peuvent être attaquées devant le conseil d'Etat par voie d'appel dans les conditions et suivant les procédures prévues et l'ensemble des lois en vigueur, relatives aux compétences, à l'organisation et au fonctionnement du conseil d'Etat.

Le directeur chargé des Grandes Entreprises et le directeur des impôts de wilaya, dans leur domaine de compétence respectif, peuvent faire appel des arrêts de la chambre administrative (conseil d'Etat) rendus en matière d'impôts directs et de taxes de toute nature assis par le service des impôts.<sup>31</sup>

Pour l'administration fiscale, Le délai imparti pour saisir le conseil d'Etat à compter du jour de la notification faite au service fiscal concerné.

#### **3-3- Recours gracieux**

Les principes constitutionnels de légalité de l'impôt et d'égalité devant l'impôt, qui impliquent que les contribuables placés dans des situations objectivement équivalentes au

---

<sup>31</sup> Article 91 du CPF, édition 2012.

regard de la loi fiscale, soient imposés de la même manière, n'interdisent pas au législateur un certain pragmatisme (pratique). Aussi, la loi prévoit-elle plusieurs dispositifs permettant à l'administration d'accorder un traitement spécifique à certains contribuables, à travers une atténuation éventuelle du montant de leurs dettes fiscale au regard de considération subjectives lié à leur situation particulière. Ces dispositifs mêlent, à la fois, des considérations d'équité en autorisant la prise en compte de situations humainement délicates et un souci d'efficacité. A travers cela, il y a lieu de comprendre que l'administration préfère parfois abandonner une partie de la créance qu'elle détient sur un contribuable pour s'assurer que celui-ci s'acquitte au moins d'une partie de sa dette.

On entend par recours gracieux, des demandes tendant à obtenir de l'administration une mesure de bienveillance à titre gracieux portant abandon ou atténuation d'une imposition ou pénalité régulièrement mise à sa charge, en cas d'indigence (pauvreté) ou de gêne mettant les redevables dans l'impossibilité de se libérer envers le Trésor.

### **3-3-1- Demandes formulées par les contribuables**

Les demandes gracieuses formulées par les contribuables peuvent porter sur ce qui suit :

- Les impôts directs et taxes assimilées régulièrement établies ;
- Les pénalités d'assiette ;
- Les pénalités de recouvrement ;
- Les pénalités et amendes fiscales portant sur la TVA, impôts indirects et droits d'enregistrements.

Les demandes doivent être adressées au directeur des impôts de la wilaya dont dépend le lieu de l'imposition. Cette demande doit être rédigée sur papier libre et appuyée de toutes pièces nécessaires, justifications susceptibles d'éclairer l'administration fiscale.

Elles peuvent être soumises à l'avis du président de l'assemblée populaire communale, lorsqu'il s'agit de demandes concernant les impôts et taxes affectés au budget des communes.

Conformément à l'article 92 du CPF, le pouvoir de statuer sur les demandes des contribuables est dévolu au :

- Directeur régional des impôts territorialement compétent, après avis de la commission instituée à cet effet à l'échelon régional, lorsque la cote ou l'amende excède la somme de 500.000 DA ;

- Directeur des impôts de wilaya, après avis de la commission instituée à cet effet, à l'échelon de wilaya, lorsque la cote ou l'amende fiscale est inférieure ou égale à la somme de 500.000 DA.

La création, la composition et le fonctionnement des commissions précitées sont fixés par décision du directeur général des impôts. Les décisions prises par le directeur des impôts de wilaya sont susceptibles de recours devant le directeur régional des impôts territorialement compétent.

### **3-3-2- Demandes formulées par le receveur des impôts**

Les receveurs des impôts, conformément à l'article 94 du CPF peuvent, à partir de la cinquième (05) année qui suit la date de mise en recouvrement du rôle, demander l'admission en non-valeur des cotes irrécouvrables.

Les cotes sont irrécouvrables lorsque le recouvrement ne peut être effectué en raison de l'absence, du décès ou de l'insolvabilité du contribuable.

L'admission en non-valeur a pour seul effet de décharger le receveur des impôts de sa responsabilité, mais ne libère pas les contribuables à l'égard desquels l'action coercitive doit être reprise, s'ils reviennent à meilleure fortune, tant que la prescription n'est pas acquise.

Le pouvoir de statuer sur les demandes est dévolu au directeur régional des impôts et au directeur des impôts de wilaya.

A l'issue de la dixième année qui suit la date de mise en recouvrement du rôle, les cotes qui n'ont pu être recouvrées font l'objet d'une admission en surséance.

Peuvent, seuls, faire l'objet de demandes en décharge ou en atténuation de responsabilité, les cotes qui, ayant figuré sur des états de cotes irrécouvrables, ont été rejetées desdits états. La surséance est prononcée par le directeur des impôts de la wilaya.

## **Conclusion**

Tout au long de ce chapitre, nous avons vu que face à une pression fiscale en constant accroissement et jugée donc de plus en plus intolérable, le pouvoir fiscal devient une tâche essentielle de l'administration qui peut exiger certaines précisions, appliquer certaines sanctions et au besoin évaluer lui-même les bases de taxation, à travers diverses procédures de contrôle. Toutes ces procédures relèvent d'abord l'appréciation subjective de l'agent, celui-ci se manifeste doublement : d'abord estimer si il y a lieu d'admettre la déclaration du contribuable, ou s'il faut utiliser les pouvoirs de contrôle et de sanctions.

Mais, nous avons vu, également, que les contribuables disposent de garanties et de moyens pour défendre leurs droits et les litiges sont soumis à des procédures contentieuses ou bien à une juridiction gracieuses. Les procédures de règlement des litiges qui viennent d'être exposées présentent pour la défense du contribuable une importance pratique sur laquelle il est inutile d'insister.

**Introduction**

Le contrôle et le contentieux fiscal régissent la relation qui lie le contribuable et l'administration fiscale. Afin de permettre à l'administration fiscale de s'assurer de l'exactitude et de la sincérité des déclarations. Le législateur a mis à sa disposition différentes méthodes de contrôle parmi ses méthodes, celle, la plus utilisée est celle de la vérification de comptabilité mais cette vérification peut aboutir à un contentieux fiscal survenu de cette vérification.

A travers cela et à travers ce qui a été dit dans les chapitres précédents, nous avons jugé nécessaire et approprier de concrétiser cela par une étude pratique auprès de la direction des impôts de wilaya de Bejaïa. Ce chapitre est consacré dans un premier temps à la présentation de l'organisme d'accueil, puis passer au suivi des différentes étapes relatives à la procédure de vérification de comptabilité et le règlement du litige qui a été engendré. La dernière section est consacrée à une étude statistiques afin d'apprécier l'efficacité du contrôle fiscal.

**Section 1 : présentation de l'organisme d'accueil (DIW de Bejaïa)**

La Direction Générale des Impôts (DGI) est une structure centrale du ministère chargée des finances. Elle est chargée de l'élaboration et de l'application de la législation fiscale.

Pour une gestion plus efficiente, la DGI dispose de DIW qui agissent dans leur ressort territorial. Et qui ont pour missions de veiller à l'application de la réglementation fiscale et la coordination avec la DGI.

**1-1- Présentation de la DIW de Bejaïa**

La Direction des impôts de la wilaya de Bejaia est issue du décret N°91-60 du 23/02/1991 portant sur la réforme structurelle des services extérieurs de l'administration. Les compétences de la direction des impôts de la wilaya s'exercent dans les limites de la circonscription administrative de la wilaya et de ses cinquante deux (52) communes.

**1-2- Organisation de la direction des impôts de willaya de Bejaia**

En plus de ces sous-directions, la DIW de Bejaia dispose des services régionalisés, à savoir :

- 18 inspections qui comprennent chacune : le service des interventions, le service de la fiscalité des entreprises et de la personne physique ainsi que le service de la fiscalité immobilière.
- 12 recettes qui comprennent chacune : le service de la comptabilité et le service des poursuites.

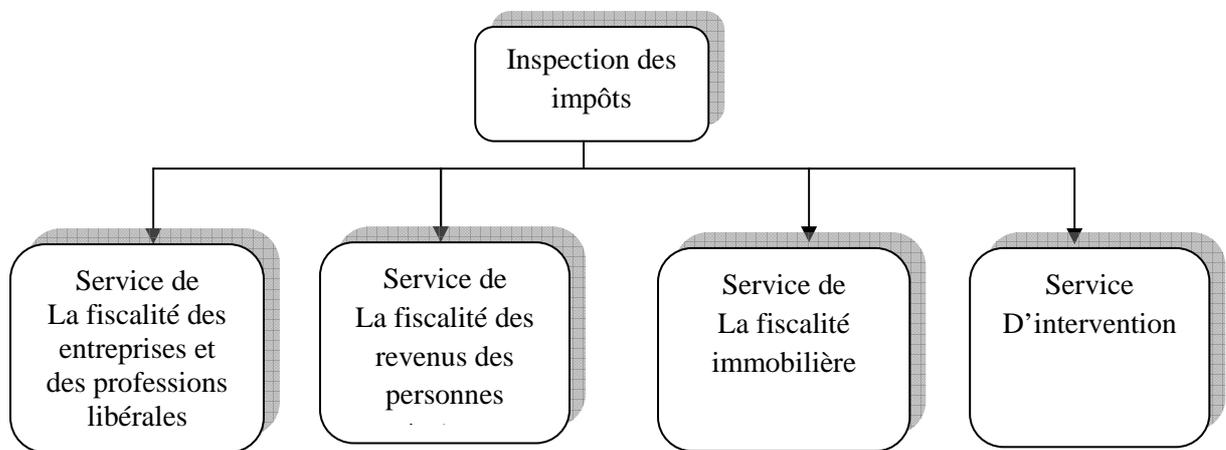
La direction des impôts dispose de (06) six attributions qu'on peut énumérer ainsi :

**a- La Recette** : sa mission est d'assurer le recouvrement a l'amiable ou forcé de tous les produits et le contrôle de la caisse.

**b- L'inspection** : son rôle concerne en la réception et le contrôle de toutes les déclarations souscrites par ses contribuables.

L'inspection est constituée de quatre (4) services présentés selon la **figure N°03**.

**Figure N°03:** présentation de l'inspection des impôts



**Source :** document interne à la DIW de Bejaïa.

**c- Sous direction des Recouvrements:** c'est la structure chargée du recouvrement des créances fiscales ayant comme services, de base, les recettes des impôts. Elle a, également, pour mission la gestion des communes.

**d- Sous direction du contentieux :** Elle est chargée du suivi des litiges qui naissent entre l'administration fiscale et le contribuable, lors des opérations d'assiette, de liquidation, de contrôle et du recouvrement de l'impôt. Elle traite les recours préalables devant le directeur des impôts, les recours devant les commissions (daïra, wilaya et centrale).

La sous direction du contentieux s'occupe des demandes des contribuables tendant à l'obtention d'une modération sur les droits régulièrement établis ou la remise gracieuse des pénalités (assiette et recouvrement).

**e- Sous direction des moyens :** elle est chargée de la gestion des opérations budgétaires et comptables relatives au personnel et aux moyens généraux.

**f- Sous direction des contrôles fiscaux :** la sous direction du contrôle fiscal est chargée de la recherche de la matière imposable et des vérifications fiscales, à travers l'exécution des programmes de vérifications.

**g- Sous direction des opérations fiscales :** elle est chargée de vérifier le travail effectué par les inspections et s'occuper des statistiques effectuées.

L'organisation générale de la DIW de Bejaïa est structurée suivant l'organigramme présenté par la **figure N°04**.



**Section 2 : procédure de vérification de comptabilité et règlement du litige de la SARL « Groups matériels »**

La vérification de la comptabilité est un ensemble d'opérations ayant pour objet de contrôler les déclarations fiscales souscrites par les contribuables. Elle repose sur la cohérence des déclarations effectuées, les écritures comptables et la situation de trésorerie, cet examen critique tend à rechercher si les résultats qu'elle traduit ont bien été déterminés conformément aux règles comptables et fiscales applicables. Mais cette procédure de vérification peut aboutir à un recours contentieux.

**2-1- Présentation de la SARL « Groups matériels »**

La SARL « **Groups matériels** » est créée en 1998 avec un capital social de 20 000 000.00DA, dont le siège social est situé à village TAOURIRT TIBAN wilaya de Bejaia. Cette société exerce une activité d'importation de matériels médicaux, chirurgicaux et accessoires (achat et revente en l'état). Le dossier fiscal de cette entreprise a fait l'objet d'une vérification. La sélection des dossiers à vérifier repose sur les critères suivants :

- L'importance de la taille, du chiffre d'affaires de l'entreprise et l'importance des chiffres d'affaires déclarés au cours des deux dernières années. Sachant que les contribuables les plus importants sont vérifiés en priorité ;
- Répétition des résultats déficitaires ou des bénéfices très faibles par rapport à l'importance des chiffres d'affaires déclarés et la nature de l'activité exercée ;
- La faiblesse des marges brutes par rapport aux marges habituellement pratiquées dans l'activité exercée ;
- La fluctuation importante des chiffres d'affaires et des résultats déclarés sur une période donnée ;
- Présomptions de manœuvres frauduleuses commises par les déclarants ;
- Entreprises jamais vérifiées.

**2-1-1- Obligations fiscales et comptables de la société**

Toute société est soumise à des obligations fiscales, également, à un certain nombre d'obligations comptables qu'elle doit respecter qui lui ont été prescrites par la loi algérienne.

**a- Obligations fiscales**

La SARL « **Groups matériels** » est soumise aux impôts, droits et taxes suivants :

- Taxe sur l'activité professionnelle conformément à l'article 217 du CID au taux de 2% ;
- Taxe sur la valeur ajoutée conformément à l'article 02 du code de TVA ;
- Impôt sur le bénéfice des sociétés conformément à l'article 135 et 136 du code des impôts directs ;
- Impôt sur le revenu des capitaux mobiliers conformément à l'article 154 du CID;
- IRG/Salaires conformément à l'article 66 et 67 du CID;
- Impôt sur le revenu foncier conformément à l'article 208 du CID ;
- Droits de timbre conformément à l'article 100 du code timbre.

**b- Obligations comptables**

La tenue obligatoire des livres comptables prévus par l'article 09 et 10 du code de commerce et qui sont énumérés comme suit :

- Livre d'inventaire coté et paraphé ;
- Pièces justificatives des opérations comptabilisées ;
- Journal général coté et paraphé.

**2-2- Préparation de la procédure de vérification de la comptabilité**

La préparation de la procédure de vérification passe par plusieurs phases à savoir :

- Retrait du dossier fiscal du contribuable auprès de l'inspection concernée. Dans notre cas, l'inspection concernant la SARL « **Groups matériels** » est l'inspection de Chemini (Sidi aich) qui est chargée du dossier fiscal du contribuable ;

- Recherche préalable ;
- L'avis de vérification ;
- Déroulement de la procédure de vérification.

**2-2-1- Retrait du dossier fiscal auprès de l'inspection des impôts de Chemini (Sidi aich)**

Le retrait du dossier fiscal du contribuable est une forme de collecte d'information à travers toute la documentation nécessaire à la procédure de vérification et de discuter avec le chef de l'inspection sur la moralité de l'entreprise afin d'avoir une vue générale

d'ensemble. Lors du retrait du dossier fiscal auprès de l'inspection, le vérificateur élabore une attestation de décharge présentée en **annexe N°01**.

Les documents nécessaires à la procédure de vérification sont :

**a- Les états comparatifs des bilans :** il s'agit d'un état retraçant les bilans annuels des quatre années en vérification soit : 2006, 2007, 2008 et 2009 inclus. L'objectif est d'avoir une idée globale sur l'évolution du patrimoine de l'entreprise et de ses postes au cours des exercices à vérifier. Présenté en **annexe N°02**.

**b- Le relevé de comptabilité :** l'objectif est de reporter toutes les données du TCR des quatre années à vérifier sur le tableau constitutif du relevé de comptabilité dont le but est de retracer l'évolution du chiffre d'affaire de l'entreprise et des différentes charges d'exploitation. Présenté en **annexe N°03**.

**c- Les récapitulatifs de la TVA et TAP :** ce sont des tableaux établis par le vérificateur, ils rapportent de façon détaillée les CA ainsi que les impositions en matière de TVA et TAP de chaque période, celle-ci diffèrent selon le type de déclaration mensuelle ou trimestrielle des G50 de l'entreprise afin de pouvoir l'orienter vers l'appréciation de la bonne foi du contribuable à vérifier.

La société établit des déclarations mensuelles et à la fin de chaque période on calcule la somme des chiffres d'affaire mensuels puis le compare au total figurant sur le TCR et on ne doit constater aucun écart pour les quatre années. Cette forme de vérification est propre à l'appréciation du vérificateur, elle n'est, en aucun cas, transmise au contribuable.

### **2-2-2- Recherche préalable**

Les travaux préliminaires effectués par le vérificateur lui permettent de se rendre compte des points sur lesquels ses investigations devront principalement porter. Ils regroupent tous les travaux de recherches et d'enquête par des recoupements auprès des clients et fournisseurs du contribuable, ainsi que les différents relevés bancaires libellés à son nom.

Les anomalies relevées au cours de la préparation de la vérification ne doivent pas amener le vérificateur à porter un jugement préconçu sur la régularité et la sincérité de la comptabilité. C'est seulement après avoir examiné dans les détails la comptabilité et obtenu des explications du contribuable que le vérificateur devra se prononcer sur le fait que les indices recueillis au cours de la phase préparatoire doivent, ou non, être considérés comme de sérieuses présomptions d'irrégularités.

**2-2-3- Avis de vérification**

Une fois les travaux préparatoires ont été achevés, le vérificateur rédige un avis de vérification remis à l'égard de la SARL « **Groups matériels** » avec accusé de réception. Cet avis est nécessairement accompagné de la charte contenant l'ensemble des droits et des obligations du contribuable.

L'avis de vérification contient les éléments suivants :

- Référence : N°99/DIWB/SCFD/BFV/15 ;
- Date de l'avis de vérification : 05/04/2010 ;
- Date de remise de l'avis de vérification contre accusé de réception : 13/04/2010 ;
- Date et heure de l'intervention au sein de la SARL « **Groups matériels** » : 27/04/2010 à 10h ;
- L'objet de l'exercice à vérifier : vérification de la comptabilité pour les années 2006, 2007, 2008, 2009 inclus ;
- Impôts, droits et taxes concernés : TAP, TVA, IBS, IRCM, IRG/salaire, droit de timbre et taxes foncières ;
- Nom et grade des vérificateurs et du chef de brigade.

Le présent document est présenté en **annexe N°04**.

Le contribuable est informé qu'un délai de 10 jours à partir de la date de remise de l'avis de vérification lui a été attribué afin de préparer et de remettre toute sa comptabilité.

**2-2-4- Déroulement de la procédure de vérification**

Cette phase débute à compter de la date de remise de l'avis de vérification soit le 13/04/2010. Le vérificateur à partir de cette date effectue une fiche de début de travaux présentée en **annexe N°05**.

**a- Prise de contact et visite des lieux (intervention sur place)**

Après avoir remis l'avis de vérification, l'équipe de vérification effectue une intervention sur place au siège social de la SARL, puis elle dresse un procès verbal de constat des stocks de marchandises qui est contresigné par le contribuable, mentionnant les différents stocks de marchandises existants en tenant compte du prix de vente.

Suite à la non disponibilité de place permettant d'effectuer la vérification au sein de l'entreprise, le contribuable sollicite par lettre recommandée (présentée en **annexe N°06**)

auprès du directeur des impôts de wilaya de Bejaïa que les travaux de vérification soient effectués dans les locaux de la direction des impôts.

### **b- Elaboration de la notification de redressement primitive suite à la vérification de comptabilité**

Après la prise de contact et après avoir récupéré tous les documents nécessaires. Le vérificateur rédige une décharge mentionnant l'ensemble des documents récupérés, cette décharge est présentée en **annexe N°07**, une première notification de redressement doit être élaborée, mentionnant toutes anomalies ou omissions ayant été retenues lors de la procédure de vérification.

Dans notre cas, la première notification envoyée à la SARL « **Groups matériels** », dans laquelle une analyse de la comptabilité de l'entreprise sur la forme et sur le fond a été effectuée afin de déceler les différentes anomalies ou omissions.

#### ➤ **Examen critique de la comptabilité**

L'objet de cette phase consiste à s'assurer que toutes les pièces comptables ont été enregistrées et correctement comptabilisées conformément aux principes et normes comptables applicables afin de s'assurer de la régularité et de la sincérité de la comptabilité de la SARL « **Groups matériels** ».

A l'issue de ces travaux, des anomalies ont été remarquées lors de l'examen de la comptabilité en le fond et sur la forme.

#### • **Examen de la comptabilité sur la forme**

Le contrôle des exigences de forme auxquelles la comptabilité doit répondre, fait ressortir le constat suivant :

- Le livre centralisé : il est coté et paraphé le 15/05/1999, pour recevoir les écritures comptables de janvier 2005 et suivants.

Constatation de l'absence des écritures de création, des écritures de clôtures de tous les exercices et de réouverture de l'exercice 2010, la dernière écriture comptable remonte à décembre 2009.

Des ratures, des surcharges et des gommages aux feuilles N° 22, 24, 59 et 70 à 79.

- Le livre d'inventaire : il est coté et paraphé le 15/05/1999, pour recevoir les écritures comptables de l'exercice 2005 et suivant.

• **Examen de la comptabilité en le fond**

A travers l'exploitation des différents postes comptables ayant une incidence directe sur la détermination du résultat comptable et par l'examen minutieux des différentes factures. Ces examens font ressortir des anomalies pour les différents exercices qui peuvent se résumer comme suit :

1- La reconstitution des stocks au 31/12 de chaque exercice vérifié fait ressortir des écarts par rapport aux stocks comptables déclarés. Le **tableau N°04** montre cette discordance concernant les fauteuils dentaires.

**Tableau N°04** : présentation de la discordance des stocks concernant les fauteuils dentaire.

Désignation	2006	2007	2008	2009
Stock au 01/01	02	06	05	03
Importation de l'exercice	23	16	08	16
Vente de l'exercice	16	15	14	13
Stock reconstitué au 31/12	09	07	-01	06
Stock déclaré au 31/12	06	05	03	01
Ecart	03	02	-04	05

**Source** : établi sur la base des documents interne à DIW de Bejaïa.

2- Le compte débiteur passif créances (40) au 31/12/2008 présente un solde de 3 258 726DA correspondant au débit du compte fournisseurs (530), cette opération est enregistrée sur le journal centralisateur du mois de décembre 2008, au débit journal auxiliaire banque.

Aucune centralisation n'est enregistrée à la clôture de l'exercice 2008 et à la réouverture de l'exercice 2009.

Sur le livre d'inventaire, ce compte est enregistré avec un montant de 3 258 726DA, alors que sur le bilan fiscal le montant est de 9 263 956DA.

Au 31/12/2009, alors qu'il n'ya aucun mouvement, ce compte présente un solde de 3 679 850 DA.

3- Le compte créditeur de l'actif dettes (50) d'un montant de 4 205 920DA selon le livre d'inventaire n'est pas mentionné sur le registre centralisateur et sur le bilan fiscal.

Selon le journal auxiliaire des opérations diverses de décembre 2008, ce compte est utilisé pour régulariser le compte fournisseurs (530) stock au 31/12/2008.

**4-** Le compte (579) recettes en attente d'imputation, présente un solde important de 28 209 063DA au 31/12/2008 et de 9 571 220 au 31/12/2009. Selon le grand livre, ce compte est utilisé pour abriter des encaissements qui n'ont pas été déclarés.

**5-** Le solde du compte (470) client au 31/12/2009 figurant sur le livre centralisateur est de 10 417 083DA, alors qu'il est de 9 619 612DA sur le bilan fiscal.

**6-** Le solde du compte (570) avance clients au 31/12/2009 est nul sur le livre centralisateur, alors qu'il est de 9 571 220DA sur le bilan fiscal et sur le grand livre.

**7-** L'ensemble des charges non admises en déduction sont :

- Billet de voyage pour Mr BETA Kam le 01/10/2007 sur la destination Alger-Oran-Alger d'un montant de 7 406DA ;
- Billet de voyage pour Mr HARE Ron le 28/10/2007 sur la destination Alger-Constantine-Alger d'un montant de 6 423DA ;
- Billet de voyage pour Mr GUENA Ren le 08/11/2008 sur la destination Alger-Constantine-Alger d'un montant de 6 417DA ;
- Billet de voyage pour GUENA Ren le 19/03/2008 sur la destination Alger-Marseille-Alger d'un montant de 26 075DA ;
- Billet de voyage pour Mr GUENA Ren le 18/02/2008 sur la destination Alger-Oran-Alger d'un montant de 7 406DA
- Charges de téléphone concernant Mme LARE de 1 204 DA le 05/11/2009 et de 1 313DA le 09/05/2009 ;
- Charge relative à la facture d'hébergement de Mr ALA Nac et Mme BOU du 05/05/2008 d'un montant 32 136DA.
- Billet de voyage pour Mr ARM le 21/04/2009 d'un montant de 37 194DA ;
- Billet de voyage pour Mme RIM le 21/04/2009 d'un montant de 49 610DA.

Toutes ces charges ne représentent pas des frais liés directement à l'activité de l'entreprise.

**8-** Au 31/12/2006, le résultat en instance d'affectation est de 9 164 207DA et le résultat de l'exercice 2008 est de 4 121 142DA soit un total de 13 285 349DA. Distribué comme suit :

- Réserves facultatives : 5 635 596DA ;
- Réserves légales : 1 649 753DA ;

- Dividendes : 6 000 000DA.

Le paiement de l'IRCM est effectué sur la base de 4 200 000DA, selon G50 de décembre 2007.

La différence de 1 800 000DA à été déclarée en 2008 selon G50 de juillet 2008. En 2008 les dividendes versés sont de 20 270 000DA et l'IRCM est réglé sur la base de 18 343 899DA selon la régularisation effectuée par l'inspection suivant rôle N° 11/2010. La différence de 1 926 101DA sera imposée au titre de l'IRCM.

- 9-** Non comptabilisation des opérations d'encaissements suivantes :

**Compte société générale**

- Le 25/01/2006 sortie de chèque d'un montant de 18 000,45DA ;
- Le 13/05/2006 sortie de chèque d'un montant de 3 650 400DA ;
- Le 25/07/2006 versement en espèce d'un montant de 269 100DA ;
- Le 25/07/2006 versement en espèce d'un montant de 335 790DA ;
- Le 13/09.2006 versement en espèce d'un montant de 26 260DA ;
- Le 23/10/2008 sortie de chèque d'un montant de 152 959DA ;
- Le 23/10/2008 sortie de chèque d'un montant de 76 927DA ;
- Le 27/10/2008 sortie d'un chèque d'un montant de 34 749DA ;
- Le 30/10/2008 virement reçu d'un montant de 1999 647DA.

**Compte CPA**

- Le 08/02/2006 virement instantané d'un montant de 948 107DA ;
- Le 14/02/2006 virement remit d'un montant de 68 094DA ;
- Le 02/05/2006 versement d'un montant de 377 437DA ;
- Le 03/05/2006 virement reçu d'un montant de 7 896DA, un autre virement de 1 761 120DA et un autre virement de 2 623DA ;
- Le 17/05/2006 sortie de cheque d'un montant de 347 724DA.

**10-** Les soldes des comptes clients (470) et avances clients (570) comptabilisés et déclarés sont erronés.

Les ventes comptabilisées au compte (470) lors de l'engagement ne sont pas soldées en totalité au moment de leurs règlements d'une part et d'autre part les avances reçues ne sont pas soldées au fur et à mesure de la concrétisation des ventes correspondantes.

➤ **Appréciation générale de la comptabilité de la SARL « Groups matériels »**

De ce qui précède et compte tenu de l'importance des anomalies et des irrégularités relevées. La comptabilité de la SARL « **Groups matériels** » est rejetée conformément aux prescriptions de l'article 43 du CPF. La méthode de taxation d'office est retenue pour la reconstitution des nouvelles bases d'imposition conformément à l'article 44 du CPF.

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

➤ **Reconstitution du chiffre d'affaires de la SARL « Groups matériels »**

Les chiffres d'affaires sont reconstitués d'après la méthode des comptes financiers en utilisant les informations issues des travaux de recoupements, ainsi que des documents fournis par le contribuable. Présentés de la manière suivante :

**Tableau N°05 : présentation de la reconstitution des CA.**

**Unité : DA**

<b>Libelles</b>	<b>2006</b>	<b>2007</b>	<b>2008</b>	<b>2009</b>
Total débit banque	49 301 046	86 632 577	73 994 545	68 363 616
Total débit caisse	187 633	/	/	/
<b>Total des encaissements</b>	<b>49 488 679</b>	<b>86 632 577</b>	<b>73 994 545</b>	<b>68 363 616</b>
(-) Clients au 01/01	4 799 196	9 619 612	17 965 854	26 638 709
(+) Clients au 31/12	9 619 612	17 965 854	26 638 709	20 788 808
(+) Avances au 01/01	/	/	11 499 034	15 603 094
(-) Avances au 31/12	/	11 499 034	15 603 094	18 891 278
<b>CA reconstitué en TTC</b>	<b>54 309 028</b>	<b>83 479 785</b>	<b>78 563 340</b>	<b>59 225 531</b>
CA déclarés exonérés	5 497 501	10 066 897	5 452 500	14 906 723
<b>CA reconstitués en HT</b>	<b>41 719 054</b>	<b>62 746 058</b>	<b>62 487 897</b>	<b>37 879 877</b>
CA reconstitués exonérés	5 497 501	10 066 897	5 452 500	14 906 723
Total du CA reconstitués	47 216 555	72 812 955	67 940 397	52 785 951
CA Déclaré	43 698 555	69 135 945	53 950 769	60 677 872
<b>Rehaussement</b>	<b>3 518 000</b>	<b>3 677 010</b>	<b>13 989 628</b>	<b>(-) 7 891 920</b>

Source : établis à base des documents internes à la DIW de Bejaïa.

Les comptes clients (470) et avances (570) retenus dans la reconstitution sont rectifiés à travers tous les documents réunis.

Les encaissements réalisés en espèce (vente en espèce), sont inclus dans les encaissements reconstitués par banque puisque toutes les ventes réalisées en espèce ont fait l'objet de versement en banque par le biais du compte virement de fond.

- **Calcul des taxes dus par la SARL « Groups matériels »**

Suite à la reconstitution des chiffres d'affaires nous allons procéder à l'imposition des rehaussements en matière de TAP et TVA.

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

Les rehaussements dégagés seront imposés à la TAP au taux de 2% conformément à l'article 217 du CID.

**Tableau N°06** : représentation du calcul de la TAP due.

**Unité : DA**

<b>Libelle</b>	<b>2006</b>	<b>2007</b>	<b>2008</b>	<b>2009</b>
CA imposable	47 216 555	72 812 955	67 940 397	52 785 951
(-) CA imposé (G50)	43 698 555	68 398 832	54 687 947	60 677 872
<b>Différence imposable</b>	<b>3 518 000</b>	<b>4 414 123</b>	<b>13 252 450</b>	/
Droits dus	70 360	88 282	265 049	/
Pénalités	10 554	13 242	66 262	/
<b>Total à payer</b>	<b>80 914</b>	<b>101 524</b>	<b>331 311</b>	/

**Source** : établis sur base des CA reconstitués et du G50 de la SARL.

Le **tableau N°06** présente les montants des droits et pénalités dus par la SARL « **Groups matériels** », qui présentent un taux de 2% sur les montants des chiffres d'affaires dissimulés.

Ce qu'il faut comprendre c'est qu'en matière de pénalités appliquées ce sont celles édictées par le code des Taxes sur le Chiffre d'Affaire (TCA) qui stipule : « lorsque, à la suite d'une vérification, il ressort que le chiffre annuel déclaré par un redevable est insuffisant, ou en cas de déductions opérées à tort, le montant des droits éludés sont majorés de : 10% lorsque le montant des droits éludés par exercice est inférieur ou égal à 50 000,00DA, 15% lorsque le montant des droits éludés par exercice est supérieur à 50 000,00DA et inférieur à 200 000,00DA, et 25% lorsque le montant des droits éludés par exercice est supérieur à 200 000,00DA »<sup>32</sup>.

<sup>32</sup> Article 116 du code des TCA, édition 2011.

- **Taxe sur la valeur ajoutée (TVA)**

Les rehaussements dégagés sont imposables à la TVA au taux de 17%.

**Tableau N°07** : présentation du calcul de la TVA.

**Unité : DA**

<b>Libelle</b>	<b>2006</b>	<b>2007</b>	<b>2008</b>	<b>2009</b>
CA imposable	47 216 555	72 812 955	67 940 397	52 785 951
(-) CA imposé G50	43 698 555	68 398 832	54 687 947	60 677 872
<b>Différence imposable</b>	<b>3 518 000</b>	<b>4 414 123</b>	<b>13 252 450</b>	/
TVA due	598 060	750 412	2 252 916	/
Pénalités	149 515	187 603	563 229	/
<b>Total à payer</b>	<b>747 575</b>	<b>938 015</b>	<b>2 816 145</b>	/

**Source** : établis à base des CA reconstitués et du G50 de la SARL.

Le **tableau N°07** représente les rehaussements issus de la reconstitution des chiffres d'affaire, ces derniers seront par la suite soumis à la TVA au taux de 17%, ainsi qu'une pénalité selon le montant des droits à payer.

➤ **Reconstitution du bénéfice imposable.**

La comptabilité de l'entreprise étant rejetée les bénéfices sont reconstitués par l'application d'un taux de marge nette forfaitaire de 23% (déclaré en 2007) aux chiffres d'affaires reconstitués.

**Tableau N°08** : reconstitution du bénéfice imposable.

**Unité : DA**

<b>Libelle</b>	<b>2006</b>	<b>2007</b>	<b>2008</b>	<b>2009</b>
CA reconstitué	47 216 555	72 812 955	67 940 397	52 785 951
Taux de marge nette	23%	23%	23%	23%
Bénéfice reconstitué	10 859 807	16 746 979	15 626 291	12 140 768
Produits hors exploitations	98 863	45 646	3 218 396	1 115 765
Charges hors exploitations	2 656	310 495	1 797 444	2 669 427
<b>Bénéfice net reconstitué</b>	<b>10 956 014</b>	<b>16 482 081</b>	<b>17 047 243</b>	<b>10 587 106</b>
(-)Bénéfice déclaré	5 494 857	15 852 081	8 355 129	8 777 544
<b>Rehaussement</b>	<b>5 461 157</b>	<b>630 049</b>	<b>8 692 114</b>	<b>1 809 562</b>

**Source** : établi sur la base des CA reconstitués et des documents propres à la SARL.

- **Calcul des droits dus par la SARL « Groups matériels »**

Après la reconstitution des bénéfices de la société, les rehaussements seront imposés en matière d'IBS et d'IRCM.

- **Impôt sur le bénéfice des sociétés**

Les rehaussements de bénéfices sont imposés à l'IBS au taux de 25% pour les années 2006, 2007, 2008 et 2009.

**Tableau N°09** : présentation de l'IBS en matière de rehaussements.

**Unité : DA**

<b>Libellé</b>	<b>2006</b>	<b>2007</b>	<b>2008</b>	<b>2009</b>
Rehaussements	5 461 157	630 049	8 692 114	1 809 562
IBS dû	1 365 289	157 512	2 173 028	452 390
Pénalités	341 322	23 626	543 257	113 097
<b>Total</b>	<b>1 706 611</b>	<b>181 138</b>	<b>2 716 285</b>	<b>565 487</b>

**Source** : établi sur la base des bénéfices reconstitués et des documents propres à la SARL.

- **Impôts sur les revenus des capitaux mobiliers**

Les rehaussements de bénéfices sont imposés en matière d'IRCM au taux de 15% pour 2006 et au taux de 10% pour 2007, 2008 et 2009, et ce, après déduction de l'IBS dus.

L'IRCM sur les dividendes distribués et non payés en 2008 est rappelé sur le montant de 1 926 101DA (voir anomalie N°08).

**Tableau N°10** : présentation de l'IRCM en matière de rehaussement.

Unité : DA

Libelle	2006	2007	2008	2008
Rehaussement des bénéfices	5 461 157	630 049	8 692 114	1 809 562
IBS correspondant	1 365 289	157 512	2 173 028	452 390
<b>Base IRCM</b>	<b>4 095 868</b>	<b>472 537</b>	<b>6 519 086</b>	<b>1 357 172</b>
Base IRCM rappelée	/	/	1 926 101	/
Base IRCM rappelée	4 095 868	472 537	8 445 187	1 357 172
IRCM rappelé	614 384	47 253	844 518	135 717
Pénalités	153 596	11 813	211 129	33 929
Total	767 980	59 066	1 055 647	169 646

Source : établi à base des bénéfices reconstitués et des documents propres à la SARL.

Le **tableau N°10** correspond à la base imposable de l'IRCM qui est égal au montant du bénéfice moins le montant de l'IBS.

➤ **Récapitulatif des droits et pénalités dus par la SARL « Groups matériels »**

**Tableau N°11** : récapitulatif en matière de droits et pénalités

Unité : DA

Libellés	2006	2007	2008	2009	Cumul
<b>TAP</b> Droits	70 360	88 282	265 049	/	<b>423 691</b>
Pénalités	10 554	13 242	66 262	/	<b>90058</b>
<b>TVA</b> Droits	598 060	750 412	2 252 916	/	<b>3 601 388</b>
Pénalités	149 515	187 603	563 229	/	<b>900 347</b>
<b>IBS</b> Droits	1 365 289	157 512	2 173 028	452 390	<b>4 148 219</b>
Pénalités	341 322	23 626	543 257	113 097	<b>1 021 302</b>
<b>IRG/RCM</b> Droits	614 384	47 253	844 518	135 717	<b>1 641 872</b>
Pénalités	153 596	11 813	211 129	33 929	<b>410 467</b>
<b>Total des droits</b>	2 648 093	1 043 459	5 535 511	588 107	<b>9 815 170</b>
<b>Total des pénalités</b>	<b>654 987</b>	<b>236 284</b>	<b>1383877</b>	<b>147 026</b>	<b>2 422 174</b>
<b>Total général</b>	<b>3 303 080</b>	<b>1 279 743</b>	<b>6 919 388</b>	<b>735 133</b>	<b>12237344</b>

Source : établi par nos soins sur la base des redressements effectués.

D'après le récapitulatif de l'ensemble des droits et pénalités, la SARL « **Groups matériels** » devra payer au trésor une somme qui s'élève à **12 237 344DA**, les résultats dégagés doivent être communiqués à l'entreprise qui dispose d'un délai de 40 jours pour protester.

### **2-3- Fin de la procédure de vérification**

#### **2-3-1- Envoi de la notification de redressement primitive**

La notification de redressement primitive (présentée en **annexe N°08**) doit être envoyée au siège social de la SARL « **Groups matériels** » avec accusé de réception, qui comporte les éléments suivants :

- Numéro de l'affaire : N°349/2010 ;
- Référence : N°99/DIWB/SCFD/BFV/15 ;
- Récapitulatif des droits et pénalités pour la période vérifier ;
- Date d'envoi de la notification initiale : 23/09/2010, remise le 07/10/2010 ;
- Les différentes omissions et erreurs relevées lors de la vérification, en la forme et le fond de la comptabilité ;
- Reconstitution des bases d'impositions.

#### **2-3-2- Réponse du contribuable**

Après avoir reçu la notification de redressement primitive dans laquelle sont mentionnées les différentes anomalies, omissions, les montants des chiffres d'affaire reconstitués ainsi que l'ensemble des droits et pénalités à payer. Le gérant de la SARL « **Groups matériels** » dispose d'un délai de 40 jours afin qu'il puisse formuler ses observations ou faire part de son acceptation des propositions de redressements envisagées.

Dans les délais accordés, le contribuable a formulé sa réponse le 15/11/2010. Après étude, il s'avère que le contribuable a justifié certaines anomalies qui feront l'objet de traitement et d'explication de la notification définitive.

#### **2-3-3- Elaboration de la notification de redressement définitive suite à la réponse du contribuable**

Consécutivement à la réponse du 15/11/2010 effectuée par l'entreprise à la première notification N° 349 du 23/09/2010. Les bases d'impositions définitivement arrêtées en matière d'impôts et taxes au titre des exercices 2006 à 2009 inclus doivent être élaborées.

**a- L'examen de la comptabilité suite aux réponses formulées par le contribuable**

Suite aux réponses du contribuable, l'administration fiscale est dans l'obligation de réexaminer la comptabilité de la SARL « **Groups matériels** ».

**➤ Examen de la comptabilité en la forme**

Aucune réponse n'a été formulée concernant la forme de la comptabilité présentée. A savoir la date du paraphe des registres obligatoires.

**➤ Examen de la comptabilité dans le fond**

**1-** La reconstitution des stocks au 31 décembre de chaque exercice vérifié fait ressortir des écarts par rapport aux stocks comptables déclarés.

Dans sa réponse, le contribuable a confirmé ces écarts, qui sont expliqués selon lui par l'inexistence d'un logiciel de stocks et d'un gestionnaire.

**2-** Selon la réponse du contribuable, la seconde anomalie est due au manque d'un état de rapprochement bancaire qui a induit à un double règlement des frais des importations ainsi qu'au paramétrage de son logiciel. Cette anomalie n'est pas justifiée.

**3-** La troisième anomalie relevée est expliquée par la double constatation des importations sur la base de deux D10 ; le premier est provisoire établi par la direction des douanes lors du dépôt de la marchandise au port et le deuxième est définitif lors du dépôt définitif de la marchandise.

En réponse, il y a lieu de rappeler au contribuable, qu'il n'existe qu'un seul D10 lors des opérations d'importation d'une part et d'autre part, la réponse du contribuable n'explique toujours pas que le compte (40) qui présente un montant de 4 205 920 DA sur le livre d'inventaire et aucun montant sur le livre centralisateur.

**4-** Le compte recette en instance d'affectation (579) est expliqué par l'encaissement des factures qui ne sont pas identifiées par manque de pièces des factures des exercices 2007 et 2008.

Ces encaissements sont pris en compte lors de l'établissement des comptes financiers sur la base des documents comptables et des relevés bancaires du contribuable.

Toutefois, un montant de 9 244 591 DA est justifié par une avance comptabilisée et encaissée par banque société générale et concerne la facture N° 39/2010 RAM Amine en date du 26/04/2010 comptabilisée au journal auxiliaire vente du mois d'avril 2010 et réglée par voie de G50 du mois d'avril 2010.

Ce montant est justifié, le compte (570) avances est donc corrigé et diminué du montant de l'avance.

5- En ce qui concerne le compte client, au 31/12/2009, qui est nul sur le livre centralisateur alors que sur le bilan fiscal et sur le grand livre il figure avec un montant de 9 571 220DA. Ce point est maintenu pour défaut de réponse.

6- Selon la réponse du contribuable, le compte (570) est nul sur le journal centralisateur et évalué à 9 571 220 DA sur le bilan fiscal et sur le grand livre qui est dû à une erreur de paramétrage du logiciel.

7- Aucune justification matérielle n'est présentée pour expliquer les charges déduites à tort concernant des personnes sans relation avec l'entreprise.

8- Pour le service, le montant des distributions à prendre en compte est celui retenu par l'inspection des impôts et sur lequel l'IRCM est acquitté, soit un montant de 18 343 899DA, et non de 18 457 929 DA repris dans la réponse du contribuable.

La différence de 1 926 101 DA, n'est pas justifiée, elle est donc rappelée sur la base de 2008.

Le contribuable explique les encaissements relevés par le rapprochement de chaque encaissement à la facture correspondante, or l'anomalie soulevée est la non comptabilisation de ces encaissements figurants sur les différents relevés bancaires et sur le journal auxiliaire banque.

Toutefois, l'opération du 03/05/2006 d'un montant de 1 761 120 DA correspond effectivement à une annulation d'une importation, ce montant est donc justifié.

9- Aucune réponse n'est présentée, ce point demeure sans changement.

➤ **Appréciation générale de la comptabilité de la SARL « Groups matériels »**

De ce qui précède, et compte tenu de l'importance des anomalies et irrégularités relevées la comptabilité de la SARL « **Groups matériels** » est rejetée conformément à l'article 43 du CPF, les nouvelles bases d'imposition seront reconstituées suivant la

méthode de taxation d'office conformément à l'article 44 du CPF. La taxation d'office est la procédure retenue puisque le contribuable n'a pas régularisé sa situation.

➤ **Reconstitution du chiffre d'affaire de la SARL « Groups matériels »**

Les chiffres d'affaires sont reconstitués d'après la méthode des comptes financiers présentés de la manière suivante :

**Tableau N°12** : présentation de la reconstitution des CA.

**Unité : DA**

<b>Libelles</b>	<b>2006</b>	<b>2007</b>	<b>2008</b>	<b>2009</b>
Total débit banque	47 539 926	86 632 577	64 749 954	68 363 616
Total débit caisse	187 633	/	/	/
<b>Total des encaissements</b>	<b>47 727 559</b>	<b>86 632 577</b>	<b>64 749 954</b>	<b>68 363 616</b>
(-) Clients au 01/01	4 799 196	9 619 612	17 965 854	26 638 709
(+) Clients au 31/12	9 619 612	17 965 854	26 638 709	20 788 808
(+) Avances au 01/01	/	/	11 499 034	15 603 094
(-) Avances au 31/12	/	11 499 034	15 603 094	18 891 278
<b>CA reconstitué en TTC</b>	<b>52 547 975</b>	<b>83 479 785</b>	<b>69 318 749</b>	<b>59 225 531</b>
CA déclarés exonérés	5 497 501	10 066 897	5 452 500	14 906 723
<b>CA reconstitués en HT</b>	<b>40 214 080</b>	<b>62 746 058</b>	<b>54 586 537</b>	<b>37 879 877</b>
CA reconstitués exonérés	5 497 501	10 066 897	5 452 500	14 906 723
Total du CA reconstitués	45 711 581	72 812 955	60 039 037	52 785 951
CA Déclaré	43 698 555	69 135 945	53 950 769	60 677 872
<b>Rehaussement</b>	<b>2 013 026</b>	<b>3 677 010</b>	<b>6 088 268</b>	<b>(-) 7 891 920</b>

**Source** : établis sur la base des documents internes à la DIW de Bejaïa.

Pour l'exercice 2006, le montant des encaissements à prendre a tenu compte de l'annulation de l'opération d'importation soit :  $49\,301\,046 - 1\,761\,120 = 47\,539\,926$  DA, (voir point N°09).

Pour l'exercice 2008, il a été tenu compte de l'annulation de l'avance de 9 244 591, (voir point N°04).

D'après la réévaluation du CA de la SARL « Groups matériels » le montant de l'impôt sur le chiffre d'affaire et de l'impôt sur l'activité professionnel doivent être recalculé.

- **Calcul des taxes dues par la SARL « Groups matériels »**

Suite à la reconstitution des chiffres d'affaires, l'imposition des rehaussements en matière de TAP et TVA sera effectuée.

- **Taxe sur l'activité professionnelle**

Les rehaussements dégagés seront imposés à la TAP au taux de 2%, et ce, conformément à l'article 217 du CID.

**Tableau N°13** : représentation du calcul de la TAP due.

**Unité** : DA

<b>Libelle</b>	<b>2006</b>	<b>2007</b>	<b>2008</b>	<b>2009</b>
CA imposable	45 711 581	72 812 955	60 039 037	52 785 951
(-) CA imposé (G50)	43 698 555	68 398 832	54 687 947	60 677 872
<b>Rehaussement taxable</b>	<b>2 013 026</b>	<b>4 414 123</b>	<b>5 341 090</b>	/
Droits dus	40 260	88 282	107 021	/
Pénalités	4 026	13 242	16 053	/
<b>Total à payer</b>	<b>44 281</b>	<b>101 524</b>	<b>1235</b>	/

**Source** : établis par nos soins sur la base des CA reconstitués et du G50 de la SARL.

- **Taxe sur la valeur ajoutée**

Les rehaussements dégagés seront imposés à la TVA au taux de 17%.

**Tableau N°14** : présentation du calcul de la TVA.

**Unité** : DA

<b>Libelle</b>	<b>2006</b>	<b>2007</b>	<b>2008</b>	<b>2009</b>
CA imposable	45 711 581	72 812 955	60 039 037	52 785 951
(-) CA imposé G50	43 698 555	68 398 832	54 687 947	60 677 872
<b>Différence imposable</b>	<b>2 013 026</b>	<b>4 414 123</b>	<b>5 351 090</b>	/
TVA due	342 214	750 401	909 685	/
Pénalité	85 554	187 600	227 421	/
<b>Total à payer</b>	<b>427 768</b>	<b>938 001</b>	<b>1 137 106</b>	/

**Source** : établis par nos soins sur la base des CA reconstitués et du G50 de la SARL.

➤ **Reconstitution du bénéfice imposable**

Le contribuable a contesté la marge nette forfaitaire retenue qui été de 23%. Il sollicite sa révision au motif qu'elle est excessive et qu'elle ne peut pas dépasser 15%. Le bénéfice est déterminé en application d'une marge de 16,5% aux CA reconstitués, cette marge représente la moyenne des 4 exercices vérifiés  $(12,5+23+15,48+14,46) / 4=16,38$  arrondi 16,50.

**Tableau N°15 : reconstitution du bénéfice imposable.**

**Unité : DA**

<b>Libelle</b>	<b>2006</b>	<b>2007</b>	<b>2008</b>	<b>2009</b>
CA reconstitué	45 711 581	72 812 955	60 039 037	52 785 951
Taux de marge nette	16,50%	16,50%	16,50%	16,50%
Bénéfice reconstitué	7 542 411	12 014 138	9 906 441	8709682
Produits hors exploitations	98 863	45 646	3 218 396	1 115 765
Charges hors exploitations	2 656	310 495	1797 444	2 669 727
<b>Bénéfice net reconstitué</b>	<b>7 638 618</b>	<b>1 1 749 289</b>	<b>11 327 393</b>	<b>7 155 720</b>
(-)Bénéfice déclaré	5 494 857	15 852 081	8 355 129	8 777 544
<b>Rehaussement</b>	<b>2 143 761</b>	/	<b>2 972 264</b>	/

**Source :** établi sur la base des CA reconstitués et des documents propres à la SARL.

Les bénéfices déclarés en 2007 et 2009 sont retenus.

- **Calcul des droits dus par la SARL « Groups matériels »**
- **Impôt sur le Bénéfice des Sociétés**

Les rehaussements de bénéfices sont imposés à l'IBS au taux de 25% pour les années 2006, 2007, 2008 et 2009.

Tableau N°16 : présentation de l'IBS en matière de rehaussements.

Unité : DA

Libellé	2006	2007	2008	2009
IBS dû	1 909 654	2 232 365	2 831 848	1 359 587
IBS payé	1 373 714	3 011 895	2 088 782	1 667 733
Reste à payer	535 940	/	743 066	/
Pénalités	133 985	/	185 766	/
<b>Total</b>	<b>669 925</b>	<b>/</b>	<b>928832</b>	<b>/</b>

Source : établi sur la base des bénéfices reconstitués et des documents propres à la SARL.

#### - Impôts sur les revenus des capitaux mobiliers

Les rehaussements sont imposés en matière d'IRCM au taux de 15% pour 2006 et au taux de 10% pour 2008, ce après déduction de l'IBS du.

L'IRCM sur les dividendes distribués et non payés en 2008 est rappelé sur le montant de 1 926 101 DA.

Tableau N°17 : présentation de l'IRCM en matière de rehaussement.

Unité : DA

Libelle	2006	2008
Rehaussement brut	2 143 761	2 972 264
IBS correspondant	535 940	564 730
<b>Base IRCM</b>	<b>1 607 821</b>	<b>2 407 534</b>
Base IRG/RCM rappelée	/	1 926 101
Base imposable	/	4 333 635
Taux IRCM	15%	10%
IRCM	241 173	433 364
Pénalités	60 293	108 341
<b>Total</b>	<b>301 466</b>	<b>541 704</b>

Source : établi sur la base des bénéfices reconstitués et des documents propres à la SARL.

➤ **Récapitulatif des droits et pénalités dus par la SARL « Groups matériels »**

**Tableau N°18** : récapitulatif en matière de droits et pénalités.

**Unité** : DA

<b>Libellés</b>	<b>2006</b>	<b>2007</b>	<b>2008</b>
<b>TAP</b>			
Droits	40 260	88 282	107 021
Pénalités	4 026	13 242	16 053
<b>TVA</b>			
Droits	342 214	750 401	909 685
Pénalités	85 554	187 600	227 421
<b>IBS</b>			
Droits	535 940	/	743 066
Pénalités	133 985	/	185 766
<b>IRCM</b>			
Droits	241 173	/	433 364
Pénalités	60 293	/	108341
<b>Totaux</b>	<b>1 443 445</b>	<b>1 039 525</b>	<b>2 730 717</b>
<b>Droits</b>	<b>1 159 587</b>	<b>838 683</b>	<b>2 193 136</b>
<b>Pénalités</b>	<b>283 858</b>	<b>200 842</b>	<b>537 581</b>

**Source** : établi par nos soins sur la base des redressements opérés.

D'après le **tableau N°18**, nous avons constaté que l'administration fiscale impose la SARL « **Groups matériels** » pour un montant total de 5 213 687DA. Le vérificateur élabore une fiche de fin des travaux (présenté en **annexe N°09**) et envoie le récapitulatif de l'ensemble des droits et pénalités à payer à la recette des impôts de sidi aich qui procède à l'émission d'un avis à payer du rôle individuel (présenté en **annexe N°10**) sur la base du récapitulatif qui lui transmet un duplicata. La recette des impôts se charge également de l'ensemble des poursuites concernant le recouvrement du montant dus.

**2-4- Contestation de la procédure de vérification par la SARL « Groups matériels »**

Suite à la procédure de vérification de comptabilité et au rôle individuel, la SARL « **Groups matériels** » estime avoir été imposée de manière extrêmement rigoureuse, cette dernière fait l'objet d'un recours contentieux auprès du directeur des impôts de la wilaya de Bejaïa suite aux redressements des exercices suivant : 2006, 2007 et 2008 en matière de TVA, TAP, IBS et IRCM.

En effet, les rehaussements en matière de la TVA, TAP ont été effectués sur des mouvements débits des comptes de trésorerie du contribuable considérés à tort comme des encaissements provenant des ventes et donc représentant un CA. Pour permettre au directeur des impôts d'étudier convenablement le présent contentieux, la société a joint à son recours les pièces justificatives ainsi qu'un compte financier qui sont présentés en **annexes N°11 et N°12**.

**2-4-1- Montage du dossier d'instruction**

Le montage et l'enregistrement de la réclamation contentieuse incombe à la sous direction du contentieux qui les transmet. Pour les requêtes relevant du domaine de la juridiction contentieuse un modèle de feuilles d'instruction présenté en **annexe N°13**.

**2-4-2- Examen de l'instruction par la DIW de Bejaïa**

L'examen de la réclamation de la SARL « **Groups matériels** » comporte :

- L'appréciation des motifs et conclusions retenus par la sous direction du contrôle ;
- Appréciation et vérification des calculs par la sous direction du contentieux ;
- Appréciation et avis définitif du directeur des impôts de wilaya de Bejaïa.

**a- Appréciation et vérification de la sous direction du contrôle fiscal**

➤ **Examen en la forme** : en matière de forme la comptabilité de la SARL « **Groups matériels** » est recevable.

➤ **Examen en le fond** : la SARL « **Groups matériels** » a fait l'objet d'une vérification de comptabilité suivant l'avis de vérification N° 99/DIWB/SCFD/BFV/15 du 05/04/2010 pour la période qui s'étale du 01/01/2006 au 31/12/2009. Cette vérification s'est soldée par un rejet de comptabilité et un rappel de droits et pénalités à l'ordre de 5 213 687DA.

Le requérant conteste les redressements effectués au motif que les bases retenues font double emplois avec les bases déclarées, certains encaissements sont considérés comme des remboursements et d'autre comme des annulations.

En réponse, le vérificateur chargé de l'affaire tiens à informer le directeur des impôts que pendant les travaux de vérification le contribuable a été invité à plusieurs reprises ou il a été question de collationner les opérations comptabilisées et celles figurants sur les relevés bancaires. Dans sa requête le requérant a lui même reconstitué les base d'imposition selon la méthode des compte financiers, en utilisant les soldes clients totalement différents de ceux comptabilisées et déclarés sur les bilans fiscaux comme suit :

**Tableau N°19** : présentation des soldes calculés et déclarés.

**Unité** : DA

Libellé	2005	2006	2007	2008	2009
<b>Solde clients déclaré au bilan</b>	4 799 196	9 619 612	18 863 693	31 942 498	22 130 782
<b>Solde client rectifié par le service</b>	4 799 196	9 619 612	17 965 854	26 638 709	20 788 808
<b>Solde clients selon la requête</b>	8 198 311	11 962662	21 443 997	17 938 921	20 788 808

**Source** : document interne à la sous direction du contentieux fiscal.

En conclusion, il ya lieu de signaler que les éléments contenus dans la requête dénués de tout fondement de manière à ne permettre de revoir les bases arrêtées dans la notification définitive, par conséquent, la sous direction du contrôle fiscal émet un avis de rejet total du fait que la requête n'a apportée aucun nouveau élément pouvant apporter des changements et tout les points contestés ont été déjà étudié dans la notification définitive.

#### **b- Appréciations et conclusions retenus par la sous direction du contentieux**

➤ **Examen en la forme** : en matière de forme la comptabilité de la SARL « **Groups matériels** » est recevable.

➤ **Examen en le fond** : ayant fait l'objet d'une vérification de comptabilité au titre des exercices 2006 à 2009, la requérante conteste les régularisations opérées au motif que ses déclarations ne souffre d'aucunes insuffisances.

L'examen du présent recours et des pièces jointes permet de se rendre compte de ce qui suit :

- Lors du débat contradictoire entre les requérants de la SARL « **Groups matériels** » et les vérificateurs, ces derniers ont abandonné toute les anomalies justifiées.

- Certains éléments rapportés sur la trésorerie reconstituée par la requérante dont sa requête ne reflète pas aux renseignements portés sur ses déclarations.

Ainsi, s'agissant des points ayant déjà fait l'objet d'étude par le vérificateur. A travers cela, l'ensemble des membres de la sous direction du contentieux émettent un avis de rejet total partagés.

**c- Appréciation et avis définitif du directeur des impôts de wilaya de Bejaïa**

Les redressements opérés découlent de la vérification de comptabilité et l'ensemble des points de contestation ont déjà fait l'objet d'étude et de prise en charge dans la notification définitive, suite à la réponse du contribuable au rejet des rehaussements de la notification primitive, les éléments apportés sur la trésorerie reconstituée à travers cette requête ne correspondent pas aux éléments et renseignements portés sur ses déclarations fiscales. Il ne peut être réservé qu'une décision de rejet contentieuse. Le directeur des impôts de Wilaya de Bejaïa émet un avis de rejet présenté en **annexe N°14**.

### **Section 3 : situation du contrôle fiscal en Algérie pour la période 2007 à 2011**

Depuis le début de cette dernière décennie, toute action menée par l'administration fiscale est justifiée par une vocation ultime de la modernisation. Dans l'environnement externe, actuel, caractérisé par la diversification et la complexité du tissu fiscal, les objectifs de l'administration fiscale en matière de contrôle sont : de sauvegarder les intérêts du trésor, d'amélioration la qualité des services rendus en réduisant les délais de traitement des dossiers et s'assurer de l'équité fiscale entre les contribuables.

#### **3-1- Analyse des redressements résultant du contrôle interne (contrôle sur pièce)**

Le contrôle sur pièce a pour objet l'examen critique des déclarations fiscales souscrites par les contribuables en tenant compte des données et informations figurant dans le dossier fiscal.

Tableau N°20 : évolution du contrôle fiscal interne en Algérie.

Années	Nombre de dossiers contrôlés	Produits des constatations en DA	Evolution en % du nombre de dossiers contrôlés	Evolution en % du produit des constatations
2007	30 894	33 162 154 643	/	/
2008	32 795	30 015 195 068	6,15	-9,49
2009	30 365	28 246 714 392	-7,41	-5,89
2010	30 029	32 293 982 830	-1,11	14,43
2011	27 291	26 224 016 076	-9,12	-18,80

Source : élaboré par nos soins sur la base des données de la lettre de la DGI N°64/2012.

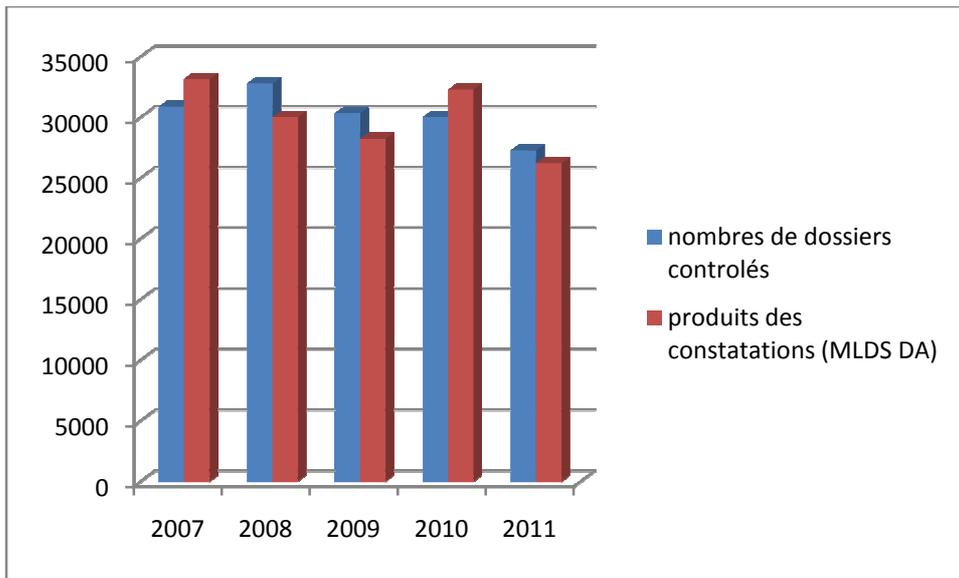
La lecture du **tableau N°20** permet de constater que les redressements opérés lors du contrôle sur pièce ne sont pas très significatifs pour la période 2007 à 2011 inclus par rapport au nombre d'entreprises algériennes.

Nous avons également constaté ce qui suit :

- De 2007 à 2008 une variation positive de 6,15% du nombre de dossiers contrôlés. Cela, est du à l'amélioration permanente de la performance des effectifs affectés aux services du contrôle fiscal. Alors que les produits des constatations ont baissé de 9,49%. Cette diminution est du aux mesures misent en place par l'Etat pour rendre le système fiscal plus accessible et mieux accepté par les contribuables, ces mesures ont commencées en 2007 par l'institution de l'impôt forfaitaire unique puis en 2008, l'Etat a institué un régime réelle simplifier pour les contribuables dont le CA n'excède pas 10 000 000DA.

- De 2008 à 2011 la variation du nombre de dossiers est négative mais cela n'implique pas forcément une baisse des produits des constatations car en 2010 les produits des constatations ont augmenté de 14,43% car l'Etat a renforcé les moyens de recouvrement. Cette variation peut s'illustrer par la figure N°05.

Figure N°05 : redressements résultant du contrôle interne.



Source : élaboré par nos soins sur la base du tableau N°20.

3-2- Analyse des redressements provenant du contrôle externe (contrôle sur place)

Tableau N°21 : évolution du nombre d'affaires issus du contrôle externe.

Année	Nombre de dossiers contrôlés	Evolution en % du nombre d'affaires contrôlées
2007	2632	/
2008	2731	3,76
2009	2864	4,87
2010	2888	0,83
2011	2234	-22,7

Source : élaboré par nos soins sur la base des données de la lettre de la DGI N°64/2012.

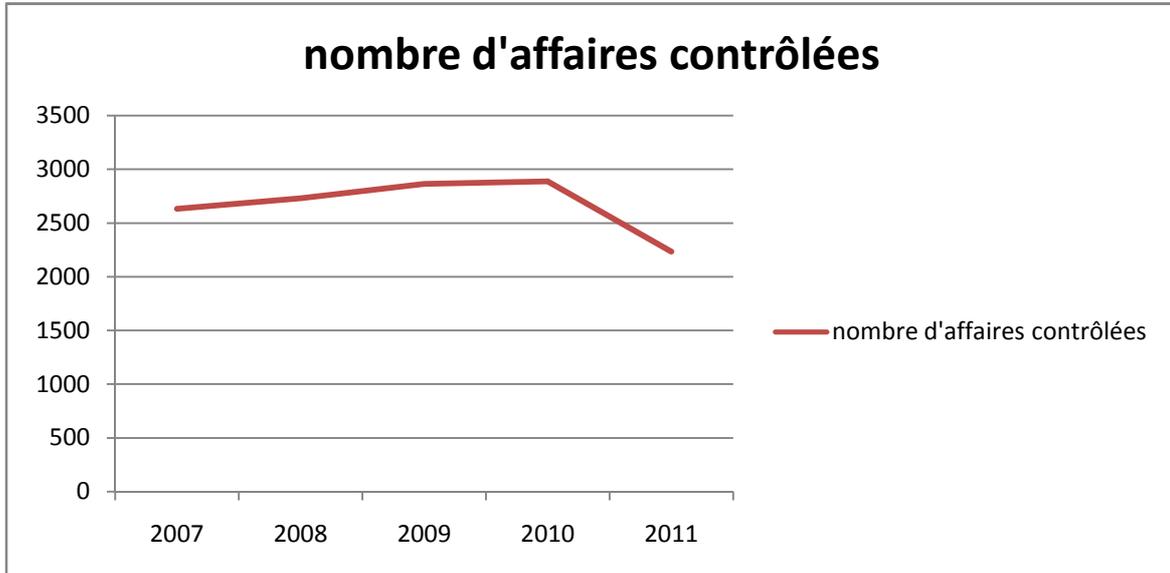
A partir du **tableau N°21**, nous avons constaté :

- De 2007 à 2010 une évolution croissante et positive de 9,46% du nombre d'affaires vérifiées qui peut s'expliquer par le programme de modernisation mis en place par l'Etat étalé sur la période 2004 à 2008 sur le plan de l'organisation et de l'efficacité des contrôles.

- De 2010 à 2011, nous avons constaté une baisse du nombre d'affaires vérifiées de 22,7% qui peut s'expliquer par l'impact du système comptable financier sur le système fiscal.

La **figue N°06**, illustre les balancements du nombre d'affaires contrôlées.

**Figure N°06** : évolution du nombre d'affaires vérifiées.



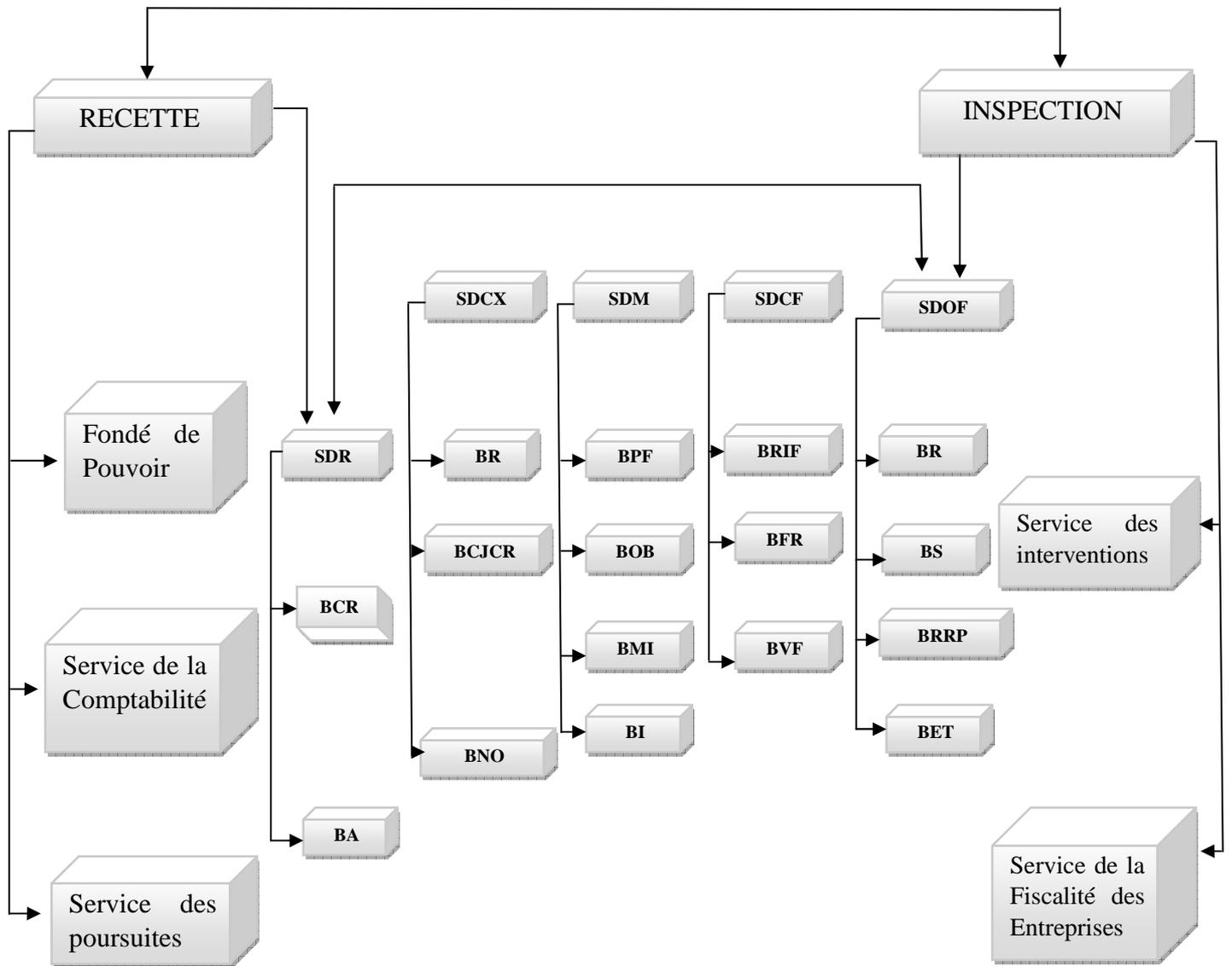
**Source** : établi par nos soins sur la base du tableau N°21.

### Conclusion

Tout au long de l'étude pratique concernant le suivi du dossier fiscal de la SARL « **Groups matériels** ». Nous avons pu suivre et comprendre la procédure de vérification de comptabilité tout en soulevant les diverses infractions et anomalies décelées qui ne présentent pas un caractère frauduleux ainsi que la procédure de règlement du recours contentieux qui a abouti à un rejet total provenant du directeur des impôts de willaya de Bejaïa et le contribuable a finalement fini par régler sa dette fiscale.

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

Figure N°04 : organigramme de la DIW de Bejaïa.



Source : document interne à la DIW de Bejaïa.

La législation a été considérablement renforcée au cours de ces dernières années par l'institution de mesures visant la réalisation d'objectifs aussi divers que la réduction du champ de l'informel, la lutte contre la fraude fiscale et le renforcement des garanties offertes aux contribuables. Ces objectifs ne peuvent être atteints que par une meilleure efficacité du contrôle fiscal. Ce dernier constitue l'un des moyens que le fisc utilise pour relever les irrégularités et les manquements aux obligations fiscales par les contribuables et impliquer aux fraudeurs des sanctions fiscales et judiciaires. Cependant, le contrôle est une tâche très difficile nécessitant d'énormes moyens que l'administration fiscale est incapable d'assurer correctement.

De ce fait, l'administration fiscale ne doit pas cesser de sensibiliser et d'informer le contribuable de ses obligations envers l'Etat qui lui assure les services dont il a besoin. Le contribuable, de son côté, doit montrer un peu de civisme et doit considérer l'impôt comme une variable sur laquelle il peut agir dans ses choix et décisions plutôt que de le voir comme une charge lourde dont il doit en fuir.

A travers notre travail, nous avons pu constater des réalités et voir leurs mises en œuvre à travers un stage pratique. Nous avons également montré que le contrôle fiscal est d'une importance capitale et qu'on doit renforcer puisque le système fiscal algérien est essentiellement déclaratif.

L'administration fiscale est, donc, tenue de déployer les actions nécessaires dans toutes les optiques évoquées pour remédier aux difficultés rencontrées sur le terrain d'un côté, et d'un autre, aider les contribuables à mieux gérer leurs situations fiscales et subir passivement l'impôt sans enfreindre la loi en vigueur, renforcer le dialogue avec le contribuable et créer un climat nouveau en vue de faciliter l'exercice du contrôle.

Néanmoins et compte tenu des moyens dont dispose l'administration fiscale, le contrôle fiscal reste insuffisamment adapté pour être en mesure de faire face au secteur de l'informel, malgré que celui-ci soit condamné dans l'affirmation politique et des textes réglementaires.

Il s'avère, ainsi pour mieux gérer le contrôle fiscal que d'autres éléments comptables et fiscaux doivent être explorés par l'administration fiscale, et nous proposons ce qui suit :

- Au delà du caractère administratif inhérent à la performance, il est d'une nécessité que l'administration fiscale doit satisfaire l'amélioration permanente de la performance des effectifs affectés aux services du contrôle fiscal en se dotant d'une ressource humaine qualifiée et en multipliant les actions de formations et d'encadrement dans le but d'approfondir les connaissances des agents vérificateurs en matière des nouvelles réformes comptables ;
  - Utiliser d'avantage de Technologies de l'Information et de la Communication (TIC) afin de mieux assurer le déroulement des procédures de vérification ;
  - Multiplier les voies de recours amiables, développer des espaces de dialogue ou encore modérer le montant des sanctions ;
  - Encadrer la durée des contrôles ;
  - Réduire la durée consacrée au traitement des requêtes contentieuses ;
  - La mise en application réelle des nouvelles dispositions introduites par le législateur ;
  - Augmenter le nombre de brigades de vérification, notamment le nombre de vérificateurs par des recrutements sélectifs ainsi que le renforcement des structures et des conditions de travail ;
  - Encourager le civisme fiscal ;
  - Sauvegarder les intérêts du trésor en permettant le recouvrement rapide de l'impôt éludé ;
  - Renforcer le dialogue avec le contribuable et créer un climat nouveau en vue de faciliter l'exercice du contrôle, et ce, en matière d'information et de sensibilisation et également élaborer une brochure qui va résumer toutes les méthodes de reconstitution ainsi que les divers impôts en utilisant un langage simple ;
  - Rééquilibrer les droits du contribuable et de l'administration fiscale devant les organismes de conciliation.

# **Introduction générale**

**Chapitre I : notions et généralités  
régissant le système fiscal**

## **Chapitre II : contrôle et contentieux fiscal en Algérie**

## **Chapitre III : étude pratique**

## **Conclusion générale**

## **Bibliographie**

## **Annexes**

## Liste des abréviations

**BA:** Bureau de l'Apurement

**BCE:** Bureau du Contrôle des Evaluations

**BCJ:** Bureau du Contentieux Judiciaire

**BCJCR:** Bureau du Contentieux Judiciaire et des Commissions de Recours

**BCR:** Bureau du Contrôle et du Recouvrement

**BCR:** Bureau des Commissions de Recours

**BET:** Bureau de l'Enregistrement et du Timbre

**BFR:** Bureau des Fichiers et Recoupements

**BI:** Bureau de l'Informatique

**BIC:** Bénéfice Industriel et Commercial

**BNC:** Bénéfice Non Commerciaux

**BNO:** Bureau des Notifications et de l'Ordonnancement

**BOB:** Bureau des Opérations Budgétaires

**BPF:** Bureau du Personnel et de la Formation

**BR:** Bureau des Réclamations

**BR:** Bureau des Rôles

**BRIF:** Bureau de la Recherche et de l'Information Fiscale

**BRRP:** Bureau de la Réglementation et des Relations Publiques

**BS:** Bureau des Statistiques

**BSOTE:** Bureau du Suivre des Opérations et Travaux d'Ecrites

**BVF:** Bureau des Vérifications Fiscales

**CA:** Chiffre d'Affaire

**CC:** Code de Commerce

**CDI:** Centre Des Impôts

**CDP:** Centre De Proximité

**CID:** Code des Impôts Directs

**CIDTA:** Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées

**CNAC:** Caisse Nationale d'Assurance Chômage

**CPA:** Crédit Populaire d'Algérie

**CPF:** Code des Procédures Fiscales

**DA:** Dinar Algérien

**DGE:** Direction des Grandes Entreprises

**DGI:** Direction Générale des Impôts

**DIW:** Direction des Impôts de Wilaya

**FNSEJ:** Fonds National de Soutien à l'Emploi des Jeunes

**IBS:** Impôt sur le Bénéfice des Sociétés

**IFU:** Impôt Forfaitaire Unique

**IRCM:** Impôt sur le Revenu des Capitaux Mobilier

**IRF:** Impôt sur le Revenu Foncier

**IRG:** Impôt sur le Revenu Global

**LFC:** Loi de Finance Complémentaire

**OPCVM:** Organismes de Placement Collectif en Valeurs Mobilières

**PCN:** Plan Comptable National

**RA:** Revenus Agricoles

**RCM:** Revenus des Capitaux Mobiliers

**SARL:** Société A Responsabilité Limitée

**SCF:** System Comptable et Financier

**SDC:** Sous Direction du Contentieux

**SDCF:** Sous Direction du Contrôle Fiscal

**SDM:** Sous Direction des Moyens

**SDOF:** Sous Direction des Opérations Fiscales

**SDR:** Sous Direction du Recouvrement

**TAP:** Taxe sur l'Activité Professionnelle

**TCA :** Taxes sur Chiffre d'Affaires

**TCR:** Tableau de Compte du Résultat

**TCG :** Tableau de Compte de Gestion

**TIC :** Technologie de l'Information et de la Communication

**TOBA:** Taxe sur les Opérations de Banques et d'Assurances

**TSV:** Taxe Sanitaire sur les Viandes

**TUGP:** Taxe Unique Globale à la Production

**TUGPS:** Taxe Unique Globale à la Prestation de Services

**TVA:** Taxe sur la Valeur Ajoutée

**VA:** Vérification Approfondie

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

**VC:** Vérification de Comptabilité

**VP:** Vérification Ponctuelle

## Liste des tableaux et des figures

### Liste des tableaux

<b>Tableau N°01</b> : présentation du barème progressif annuel de l'IRG .....	18
<b>Tableau N°02</b> : durée d'une vérification de comptabilité des entreprises par rapport au CA réalisé.....	34
<b>Tableau N°03</b> : présentation de la balance globale .....	53
<b>Tableau N°04</b> : présentation de la discordance des stocks concernant le fauteuil dentaire ...	76
<b>Tableau N°05</b> : présentation de la reconstitution des CA .....	79
<b>Tableau N°06</b> : représentation du calcul de la TAP due .....	80
<b>Tableau N°07</b> : présentation du calcul de la TVA .....	81
<b>Tableau N°08</b> : reconstitution du bénéfice imposable .....	81
<b>Tableau N°09</b> : présentation de l'IBS en matière de rehaussements .....	82
<b>Tableau N°10</b> : présentation de l'IRCM en matière de rehaussement.....	83
<b>Tableau N°11</b> : récapitulatif des redressements en matière de droits et pénalités .....	83
<b>Tableau N°12</b> : présentation de la reconstitution des CA .....	87
<b>Tableau N°13</b> : représentation du calcul de la TAP due .....	88
<b>Tableau N°14</b> : présentation du calcul de la TVA .....	88
<b>Tableau N°15</b> : reconstitution du bénéfice imposable .....	89
<b>Tableau N°16</b> : présentation de l'IBS en matière de rehaussements .....	90
<b>Tableau N°17</b> : présentation de l'IRCM en matière de rehaussement.....	90
<b>Tableau N°18</b> : récapitulatif des redressements en matière de droits et pénalités .....	91
<b>Tableau N°19</b> : présentation des soldes calculés et déclarés.....	93
<b>Tableau N°20</b> : évolution du contrôle fiscal interne en Algérie.....	95

<b>Tableau N°21 : évolution du nombre d'affaires issus du contrôle externe .....</b>	<b>96</b>
--	-----------

### **Liste des figures**

<b>Figure N°01 : schéma général du contrôle des déclarations .....</b>	<b>40</b>
<b>Figure N°02 : fraude et évasion fiscale .....</b>	<b>55</b>
<b>Figure N°03 : présentation de l'inspection des impôts.....</b>	<b>68</b>
<b>Figure N°04 : organigramme de la DIW de Bejaïa .....</b>	<b>70</b>
<b>Figure N°05 : redressements résultant du contrôle interne .....</b>	<b>96</b>
<b>Figure N°06 : évolution du nombre d'affaires vérifiées.....</b>	<b>97</b>

# Sommaire

<b>Introduction générale</b> .....	<b>01</b>
<b>Chapitre I : notions et généralités régissant le système fiscal</b> .....	<b>04</b>
<b>Section 1</b> : présentation de la notion d'impôt.....	04
<b>Section 2</b> : le système fiscal algérien.....	11
<b>Chapitre II : contrôle et contentieux fiscal en Algérie</b> .....	<b>29</b>
<b>Section 1</b> : aspects généraux du contrôle fiscal .....	29
<b>Section 2</b> : techniques et procédures de contrôle fiscal.....	38
<b>Section 3</b> : éléments du contentieux fiscal.....	54
<b>Chapitre III : étude pratique</b> .....	<b>67</b>
<b>Section 1</b> : présentation de l'organisme d'accueil « Direction des Impôts de Wilaya de Bejaïa ».....	67
<b>Section 2</b> : vérification de la comptabilité de la SARL « Groups matériel » .....	71
<b>Section 3</b> : situation du contrôle et du contentieux fiscal pour la période 2009 à 2011 en Algérie .....	94
<b>Conclusion générale</b> .....	<b>98</b>
<b>Bibliographie</b>	
<b>Annexes</b>	
<b>Table des matières</b>	

## **Liste des annexes**

**Annexe N°01** : attestation de décharge

**Annexe N°02** : états comparatifs des bilans

**Annexe N°03** : relevé de comptabilité

**Annexe N°04** : avis de vérification de comptabilité

**Annexe N°05** : fiche de début de travaux

**Annexe N°06** : lettre recommandée

**Annexe N°07** : décharge

**Annexe N°08** : notification de redressement primitive

**Annexe N°09** : fiche de fin des travaux

**Annexe N°10** : avis à payer du rôle individuel

**Annexe N°11** : bordereau des pièces jointes à la requête

**Annexe N°12** : compte financier élaboré par le contribuable

**Annexe N°13** : feuille d'instruction

**Annexe N°14** : avis de rejet

# Table des matières

Liste des abréviations

Listes des tableaux et des figures

Sommaire

<b>Introduction générale .....</b>	<b>01</b>
<b>Chapitre I : notions et généralités régissant le système fiscal.....</b>	<b>04</b>
<b>Introduction .....</b>	<b>04</b>
<b>Section 1 : présentation de la notion d'impôt .....</b>	<b>04</b>
1-1- Définition de l'impôt.....	04
1-1-1- Définition de Pierre BELTRAME .....	04
1-1-2 Définition de GAUDMED.M.....	05
1-2- Caractéristiques de l'impôt .....	05
1-2-1- L'impôt est une prestation pécuniaire obligatoire.....	05
1-2-2- L'impôt est une prestation pécuniaire sans contre partie .....	05
1-2-3- L'impôt est une prestation pécuniaire qui sert à la couverture des charges publiques .....	06
1-3- Notions voisines relatives à l'impôt.....	06
1-3-1- Taxes parafiscales .....	06
1-3-2- Redevances.....	06
1-4- Fonctions de l'impôt .....	06
1-4-1- Fonction économique .....	06
1-4-2- Fonction financière .....	06
1-4-3- Fonction sociale .....	07
1-5- Classification des impôts .....	07
1-5-1- Classification administrative.....	07
1-5-2- Classification économique .....	07
1-5-3- Classification juridique (traditionnelle) .....	08
1-5-4- Autres classifications .....	08
1-6- Règles d'établissement et de recouvrement.....	09
1-6-1- Champ d'application .....	09

1-6-2- L'assiette de l'impôt.....	09
1-6-3- Liquidation de l'impôt .....	10
1-6-4-Recouvrement de l'impôt.....	10
<b>Section 2 : le système fiscal Algérien.....</b>	<b>11</b>
2-1- Définitions.....	11
2-2- Rôles de la fiscalité .....	11
2-2-1- Rôles au niveau macroéconomique.....	11
2-2-2- Rôles au niveau microéconomique .....	12
2-3- Application de la loi fiscale dans le temps et dans l'espace .....	12
2-3-1- Application de la loi fiscale dans le temps.....	12
2-3-2- Application de la loi fiscale dans l'espace .....	12
2-4- Historique de la fiscalité algérienne.....	13
2-5- Principales impositions d'une entreprise .....	14
2-5-1- Impôt sur le Bénéfice des Sociétés (IBS).....	15
2-5-2- Impôt sur le Revenu Global (IRG).....	17
2-5-3- Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA).....	23
2-5-4- Taxe sur l'Activité Professionnelle (TAP).....	25
2-5-5- Impôt Forfaitaire Unique (IFU) .....	26
<b>Conclusion.....</b>	<b>28</b>
<b>Chapitre II : contrôle et contentieux fiscal en Algérie .....</b>	<b>29</b>
<b>Introduction .....</b>	<b>29</b>
<b>Section 1 : aspects généraux du contrôle fiscal.....</b>	<b>29</b>
1-1- Définitions et raisons du contrôle fiscal.....	29
1-1-1- Définitions.....	29
1-1-2- Raisons du contrôle fiscal .....	30
1-2- Formes du contrôle fiscal.....	31
1-2-1- Contrôles interne .....	31
1-2-2- Contrôle externe .....	31

1-3-	Pouvoirs de l'administration fiscale .....	31
1-3-1-	Le droit d'enquête .....	31
1-3-2-	Le droit de visite et de saisie .....	32
1-3-3-	Le droit de reprise .....	32
1-3-4-	Le droit de communication .....	32
1-4-	Droits et obligations du contribuable vérifié .....	33
1-4-1-	Droits et garanties du contribuable vérifié .....	33
1-4-2-	Obligations du contribuable vérifié.....	36
	<b>Section 2 : techniques et procédures de contrôle fiscal .....</b>	<b>38</b>
2-1-	Vérification sommaire (contrôle des déclarations).....	38
2-1-1-	Définition .....	38
2-1-2-	Moyens de contrôle .....	39
2-1-3-	Déroulement du contrôle sommaire .....	39
2-2-	Vérifications approfondies.....	41
2-2-1-	Vérification de comptabilité.....	41
2-2-2-	Vérification ponctuelle.....	47
2-2-3-	Vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble (VASFE) .....	49
	<b>Section 3 : éléments du contentieux fiscal .....</b>	<b>54</b>
3-1-	La fuite devant l'impôt .....	54
3-2-	Contentieux de l'impôt.....	55
3-2-1-	Procédure préalable devant l'administration fiscale.....	56
3-2-2-	Procédure devant les commissions de recours.....	58
3-2-3-	Procédure devant le tribunal administratif.....	62
3-2-4-	Procédure devant le conseil d'Etat.....	63
3-3-	Recours gracieux.....	63
3-3-1-	Demandes formulées par les contribuables.....	64
3-3-2-	Demandes formulées par le receveur des impôts.....	65
	<b>Conclusion.....</b>	<b>65</b>
	<b>Chapitre III : étude pratique.....</b>	<b>67</b>
	<b>Introduction.....</b>	<b>67</b>
	<b>Section 1 : présentation de l'organisme d'accueil « Direction des Impôts de Wilaya de Bejaïa ».....</b>	<b>67</b>

1-1-	Présentation de la direction des impôts de wilaya de Bejaïa .....	67
1-2-	Organisation de la direction des impôts de Bejaia .....	68

**Section 2 : procédure de vérification de comptabilité et règlement du litige de la SARL « Groups matériels » .....** **71**

2-1-	Présentation de la SARL « <b>Groups matériels</b> » .....	71
2-1-1-	Obligations fiscales et comptables de la société .....	71
2-2-	Préparation de la procédure de vérification de la comptabilité.....	72
2-2-1-	Retrait du dossier fiscal au prés de l’inspection des impôts de Chemini (Sidi aich).....	72
2-2-2-	Recherche préalable .....	73
2-2-3-	Avis de vérification .....	74
2-2-4-	Déroulement de la procédure de vérification .....	74
2-3-	Fin de la procédure de vérification .....	84
2-3-1-	Envoi de la notification de redressement primitive.....	84
2-3-2-	Réponse du contribuable .....	84
2-3-3-	Elaboration de la notification de redressement définitive suite à la réponse du contribuable.....	84
2-4-	Contestation de la procédure de vérification par la SARL « <b>Groups matériels</b> ».....	92
2-4-1-	Montage du dossier d’instruction.....	92
2-4-2-	Examen de l’instruction par la DIW de Bejaia .....	92

**Section 3 : situation du contrôle fiscal en Algérie pour la période 2007 à 2011 .....** **94**

3-1-	Analyse des redressements résultant du contrôle interne (contrôle sur pièce) .....	94
3-2-	Analyse des redressements provenant du contrôle externe (contrôle sur place) .....	96

**Conclusion .....** **97**

**Conclusion générale.....** **98**

**Bibliographie**

**Annexes**

**Table de matière**

# Bibliographie

## Ouvrages

- ❖ AIME C, ROCHEDY M, « Droit fiscal », 6<sup>ème</sup> édition, SIREY, France, 2000.
- ❖ BELTRAME P, « La fiscalité en France », 19<sup>ème</sup> édition, Hachette, Paris, 2013.
- ❖ BOUDBALA, « La fiscalité à la portée de tous », édition la maison du livre, Alger, 1984.
- ❖ COLLET M, « Procédures fiscales : contrôle contentieux et recouvrement de l'impôt », édition PUF, Paris, 2011.
- ❖ COTTERET JM, TROTABAS L, « Droit fiscal », édition DALLOZ, Paris, 1997.
- ❖ DUVERGER M, « Finance publique », édition Dalloz, Paris, 1975.
- ❖ KRUGER H, « Les principes généraux de la fiscalité », édition ellipses, Paris, 2000.
- ❖ LAMBERT T, « Redressement fiscal », édition Economica, Paris, 1998.
- ❖ MOHAMED A, « Introduction à la fiscalité », édition ITCIS, Alger, 2010.
- ❖ SERLOOTEN P, « Introduction au droit fiscal », 2<sup>ème</sup> édition, DALLOZ, Paris, octobre 2000.

## Mémoires

- ❖ AMOKRANE S, ZIDANI W, «Le contrôle fiscal : techniques et procédures », Mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention du diplôme Mater en science de gestion, Université Abedrrahmene MIRA-Bejaïa, 2011/2012.
- ❖ DJOUADI N, DJOUHRI K, « Essai d'évaluation de l'impact du SCF sur la fiscalité algérienne », Mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention du diplôme Mater en science de gestion, Université Abedrrahmene MIRA-Bejaïa, 2011/2012.
- ❖ KIRMAS K, LAZRI N, « Le contrôle fiscal : vérification de comptabilité », Mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention du diplôme Mater en science de gestion, Université Abedrrahmene MIRA-Bejaïa, 2011/2012.

- ❖ OUREZKI M, « Le contrôle fiscal comme moyen de lutte contre la fraude fiscale », Mémoire de fin d'étude spécialisé en finance publique, IEDF, 2005/2007.

### **Code et textes réglementaires**

- ❖ Le code de commerce, édition 2009
- ❖ Le code des procédures fiscales, édition 2010.
- ❖ Le code des procédures fiscales, édition 2011.
- ❖ Le code des impôts directs, édition 2011.
- ❖ Le code des impôts directs et taxes assimilées, édition 2012.
- ❖ Le code des taxes sur le chiffre d'affaires, édition 2011.
- ❖ Loi de finance complémentaire 2009.
- ❖ Loi de finance complémentaire 2008.
- ❖ Loi de finance complémentaire 2011.

### **Guides fiscaux**

- ❖ Guide du contrôle sur pièces, édition 2004.
- ❖ Guide du système fiscal algérien, édition 2011.
- ❖ Guide du vérificateur de comptabilité, édition 2003.
- ❖ Guide des procédures contentieuses, édition 2005.

### **Circulaires**

- ❖ Circulaire de vérification ponctuelle/MF/DGI/DRV, 2009.
- ❖ Circulaire de vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble/MF/DGI, 2000.

### **Autres documents**

- ❖ Lettre de la DGI n°64/2012.
- ❖ La charte du contribuable vérifié, édition 2010.
- ❖ FERRETTI S, « Cours de droit fiscal », université de Metz.
- ❖ OUEDRAOGO P, « Cours de fiscalité d'entreprise », Institut africain de management, 2009.

❖ MEKHMOUKH S, « Cours de droit fiscal », Université A. Mira de Bejaïa, 2010/2011.

## *Résumé*

L'administration fiscale dispose d'un large pouvoir de contrôle qui constitue la contrepartie d'un système déclaratif, il permet, également, de voir la réalité des déclarations souscrites par les contribuables. A défaut de contrôle, l'impôt pourrait ne plus être qu'une contribution laissée à la discrétion de chacun et caractérisée par l'inégalité des contribuables devant le financement des dépenses publiques. Cette action de contrôle ne saurait être poursuivie sans un strict respect des garanties légitimes du droit de défense et de recours accordés aux contribuables. Il est nécessaire de connaître l'importance pratique du contentieux fiscal comme moyen de défense du contribuable visant à améliorer la qualité des relations entre l'administration fiscale et les contribuables.

## *Mots clés*

Impôt, fiscalité, système fiscal, Contrôle fiscal, contrôle sur place, contrôle sur pièce, recours contentieux, recours gracieux,

## *Summary*

Tax authorities have the power of control that constitutes the counter part of the declaratory system, as it allows (helps) also to see the reality of the completed declarations by the taxpayers for lack of control, tax could not be more than a contribution left to the discretion of each one and characterized with the inequality of the taxpayers when financing public expenditures. This action of control could not be continued without a strict respect of the legitimate guarantees of the right of defense and recourse granted to the taxpayers. It is necessary to know the practical importance of the the tax dispute as a means of the defense of the taxpayers, aiming at improving the quality of the the relations between tax authorities and taxpayers.

## *Key words*

Tax, taxation, tax system, fiscal control, control on part, control on the spot, contentious recourse, equitable relief.

## **ملخص**

السلطات الضريبية لديها صلاحيات واسعة للتحكم الذي هو النظير من نظام مصرحة، كما أنه يجعل من الممكن أن نرى واقع العوائد المقدمة من دافعي الضرائب. في ظل غياب الرقابة، قد لا تكون الضريبة على اليسار لتقدير كل ودافعي الضرائب التفاوت تتميز لتمويل مساهمة الإنفاق الحكومي. ويمكن متابعة هذا الإجراء الرقابي دون ضمانات الاحترام الصارم للحق المشروع في الدفاع والاستئناف لدافعي الضرائب. فمن الضروري أن نعرف أهمية عملية التقاضي ضريبة كدفاع من دافعي الضرائب لتحسين نوعية العلاقات بين السلطات الضريبية ودافعي الضرائب