



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

Mémoire de fin de cycle

*En vue de l'obtention du diplôme de master
en Sciences de gestion
Option: comptabilité contrôle et audit*

Thème

*Le contrôle fiscal outil de lutte contre la fraude fiscale:
illustration par un cas pratique au sein du CDI de la
wilaya de Bejaia*

Réalisé par :

M^{elle} HADDADOU YASMINE

Encadré par :

M^{me} MEKHMOUKH.S

Jury composé de :

Président :

Examineur:

Rapporteur:

2019/2020

REMERCIEMENTS

Tout d'abord, je remercie Dieu, de m'avoir donné la santé, la volonté et la patience pour mener à terme ce travail.

Mes chers parents qui ont longtemps veillés à mon éducation, et contribués à mon instruction.

J'exprime ma profonde gratitude à mon encadreur Mme MEKJHMOUKH.S qui m'a guidé de ses précieux conseils et suggestions, et la confiance qu'elle m'a témoigné tout au long de ce travail.

Je remercie également tous mes amis pour leur agréable présence, leur aide et soutien pour la réalisation de ce mémoire.

Enfin, je tiens à manifester ma profonde reconnaissance à l'ensemble des enseignants du département de science de gestion de l'université de Bejaia qui ont été les piliers de ma formation.

Merci

Dédicaces

Mes dédicaces les plus chaleureuses sont adressées :

À mes chers parents qui m'ont toujours soutenu et encouragé que

Dieu les protège.

À mon cher frère OUSSAMA

À Ma chère sœur FATIMA

À toute la famille HADDADOU SANS EXCEPTION

À tous ceux qui m'ont soutenu durant toute ma vie.

Liste des abréviations

Liste des abréviations

- ❖ **Art** : Article
- ❖ **BI** : Base d'imposition
- ❖ **CA** : Chiffre d'affaires
- ❖ **CC** : Code de Commerce
- ❖ **CDI** : Centre des Impôts
- ❖ **CID** : Code Des Impôts Directs
- ❖ **CIDTA** : Code des Impôts Directs Et Taxes Assimilées.
- ❖ **CII** : Code des Impôts Indirects
- ❖ **CPF** : Code des Procédures Fiscales.
- ❖ **CSP** : Contrôle Sur Pièce
- ❖ **CTCA** : Code des Taxes Sur Chiffre D'affaire
- ❖ **D.G.I** : Direction Générale des Impôts
- ❖ **DIW** : Direction des Impôt de la Wilaya
- ❖ **DRI** : Direction Régionale des Impôts
- ❖ **I.F.U** : Impôt Forfaitaire Unique
- ❖ **IBS** : Impôts sur le Bénéfice des Sociétés.
- ❖ **IRG** : Impôts sur le Revenu Global
- ❖ **LF** : Loi de Finance
- ❖ **LFC** : Loi de Finance Complémentaire
- ❖ **PF** : Pression Fiscale.
- ❖ **PIB** : Produit intérieur brut
- ❖ **SCF** : Système Comptable Et Financier
- ❖ **SF** : Stock Final
- ❖ **SI** : Stock Initial
- ❖ **TAP** : Taxe sur l'activité Professionnelle.
- ❖ **TCR** : Tableau des Comptes de Résultat
- ❖ **TVA** : Taxe sur la Valeur Ajoutée.
- ❖ **VASFE** : Vérification Approfondie de la Situation Fiscale d'ensemble.
- ❖ **VC** : Vérification de Comptabilité

La liste des tableaux et des figures

LA LISTE DES TABLEAUX ET DES FIGURES

LA LISTE DES TABLEAUX

Tableau N°01: La durée de vérification sur place.....	43
Tableau N°02:Facture d'achat non comptabilisé au titre de l'exercice 2015.....	62
Tableau N°03: Reconstitution du CA facture d'achat non comptabilisé.....	62
Tableau N°04:Facture d'achat non liée à l'activité pour 2017.....	62
Tableau N°05:Facture d'achat comptabilisé en TTC pour 2017.....	63
Tableau N°06: Insuffisance en matière de TAP pour 2017.....	63
Tableau N°07: Facture d'achat non liée à l'activité pour 2018.....	63
Tableau N°08:Factures d'assurance non comptabilisée pour 2018.....	64
Tableau N°09: Constatations d'écart d'achat.....	64
Tableau N°10: Détermination du CA dissimulé	65
Tableau N°11:Reconstitution du CA.....	66
Tableau N°12:Reconstitution de la TAP.....	68
Tableau N°13: Reconstitution de la TVA.....	79
Tableau N°14: Reconstitution du bénéfice.....	70
Tableau N°15: Reconstitution IRG/BP.....	70
Tableau N°16: Reconstitution du CA facture d'achat non comptabilisé.....	71
Tableau N°17: Reconstitution du CA définitif.....	74
Tableau N°18: Récapitulatif du CA définitif.....	74
Tableau N° 19: Reconstitution de la TAP définitive	76
Tableau N° 20: Reconstitution de la TVA définitive.....	77
Tableau N° 21: Reconstitution du bénéfice/déficit définitif.....	78
Tableau N° 22: Reconstitution de IRG/BP définitif.....	78
Tableau N°23: Récapitulatif des droits et majorations.....	78

LISTE DES FIGURES

Figure N°01: Courbe de Laffer	14
Figure N°02: Les formes du contrôle fiscal.....	28
Figure N°03: Organigramme d'accueil du CDI de la wilaya de Bejaia.....	59
Figure N°04: Représentation graphique de l'ensemble des chiffres d'affaires....	67
Figure N°05: Le rehaussement du chiffre d'affaire pour les exercices vérifiés....	75
Figure N°05: Diagramme en secteur représentant le récapitulatif des droits et pénalités.....	79

Sommaire

Sommaire

Chapitre I: Les aspects de la fraude fiscale.....	1
Section 1: Cadre théorique sur la fraude fiscale.....	3
Section 2: Manifestations, causes et conséquences de la fraude fiscale.....	8
Section 3: Les moyens de luttres contre la fraude fiscale.....	18
Chapitre II: Le contrôle fiscal.....	25
Section 1: Cadre théorique du contrôle fiscal.....	25
Section 2: Cadre légal du contrôle fiscal.....	31
Section 3: Les procédures de la vérification de la comptabilité	39
Chapitre III : Contrôle fiscal illustration par un cas pratique de vérification de comptabilité.....	54
Section 1: Présentation de l'organisme accueil.....	54
Section 2: Étude du dossier d'un contribuable	60
Conclusion générale.....	81

Bibliographie

Annexes

Liste des tableaux et des figures

Table des matières

Introduction générale

Introduction générale

Dépassant la simple technique de couverture des dépenses publiques, la fiscalité est un puissant instrument de politique économique, capable de tendre vers l'optimum économique si elle est correctement conçue. Dans le cas contraire, elle risque d'entraîner des pertes nettes de la production, de productivité et d'utilité sociale. L'intervention par l'impôt s'avère, de ce point de vue nécessaire pour éviter les crises économique, stimuler le processus de croissance et réduire les inégalités sociales.

Le système fiscal algérien est principalement déclaratif, il intervient au contribuable la charge de présenter librement à l'administration fiscale, les éléments de l'assiette des impôts auxquels il est redevable. Or ce dernier peut être réticent à payer l'impôt, invoquant souvent à juste titre la corruption de l'administration ou son mauvais usage systématique des fonds publics pour éviter de telles manœuvres, la législation fiscale reconnaît à l'administration le pouvoir de procéder au contrôle de la déclaration souscrite. Ce pouvoir constitue un contrepoint au système déclaratif afin de sauvegarder les intérêts de Trésor.

Ce contrôle est une action menée par un ou plusieurs représentants du Trésor Public afin de vérifier que les déclarations fiscales faites par le contribuable personne physique ou morale sont en concordance avec les éléments dont disposent le fisc.

Par ailleurs le contrôle fiscal, consiste à corriger les omissions totales ou partielles constatées dans l'assiette de l'impôt, les insuffisances ou les inexactitudes commises de bonne foi ou de manière délibéré. Lorsque ces inexactitudes sont commises de manière intentionnelle on peut dire que le contribuable a commis un acte frauduleux.

La fraude fiscale est la forme la plus connue de résistance à l'impôt. C'est l'acte par lequel le contribuable tente d'échapper à ses obligations. Définit dans le code de l'impôt article 303 comme suite : « quiconque s'est frauduleusement soustrait ou a tenté de se soustraire frauduleusement à l'établissement ou au paiement total ou partiel des impôts droit et taxes ». Le problème de la fraude fiscale s'avère très important car en effet elle affecte lourdement l'équilibre économique et budgétaire d'un État, surtout un pays en voie de développement comme l'Algérie dont une partie des ressources repose essentiellement sur les recettes fiscales.

Donc la lutte contre ce fléau est un enjeu majeur de souveraineté et de redressement des comptes publics, et une condition essentielle pour faire respecter le principe d'égalité devant l'impôt. En effet, la fraude fiscale porte atteinte d'une part à la solidarité nationale en faisant reposer l'impôt sur les seuls contribuables qui respectent leurs obligations fiscales et, d'autre part, aux conditions d'une concurrence loyale entre les entreprises.

Les réformes fiscales engagées dès la fin des années 90 en Algérie ont permis de modifier le système fiscal et le développement des instruments visant à accroître le rendement de l'impôt par la mise en œuvre de nombreuses actions de lutte contre les actes frauduleux

L'objectif de ce travail est de cerner au mieux ces deux notions contradictoires qui sont la fraude et le contrôle fiscal, et cela en essayons de répondre la problématique suivante **Le contrôle fiscal est-il un indicateur efficace pour déceler l'acte frauduleux ?**

Afin de répondre de façon précise à notre problématique, nous nous sommes posé la question suivante.

- Par quels moyens le contrôle fiscal permet-il de réduire les insuffisances fiscales ?

Dans le but de répondre à cette question nous avons émis l'hypothèse suivante qu'on tentera de vérifier tout au long de ce travail :

➤ **Hypothèse** : La vérification de la comptabilité qui est l'une des formes de contrôle permet de réduire les préjudices causés au trésor public et de ce fait combattre la fraude fiscale.

Chaque recherche a un objectif bien défini, notre sujet de recherche permettra aux lecteurs de comprendre les mécanismes d'exécution du contrôle fiscal par l'administration fiscale et comment il contribue à la réduction des actes frauduleux.

Pour atteindre notre objectif, nous avons opté pour une démarche méthodologique comportant deux niveaux d'analyse : une démarche bibliographique et documentaire suivi par des consultations d'ouvrages, des textes réglementaires, des mémoires et des sites internet tout cela dans le but de collecter le maximum d'information et de données nécessaire. Parallèlement à cette recherche bibliographique, nous avons opté pour une démarche empirique, qui consistera à l'analyse d'une étude de cas qui portera sur le contrôle fiscal, cas d'une vérification de la comptabilité.

A travers les données collecter tout au long de notre recherche nous avons établi un travail qui est subdivisé en Trois chapitres, le premier est intitulé Aspects relatifs à la fraude et comme son nom l'indique portera sur la fraude fiscale, il comporte trois sections /la première qui est le cadre théorique de la fraude , qui englobe les différents aspects de la fraude .La deuxième comporte les manifestations, causes et conséquences de la fraude et enfin la troisième et la dernière concerne les moyens de lutte contre l'évitement fiscal.

Le deuxième chapitre qui est sur le contrôle fiscal qui est lui aussi subdivisé en trois sections : Le cadre théorique du contrôle fiscale, le cadre légale et enfin les procédures de contrôle dans le cas d'une vérification de la comptabilité.

Le troisième et dernier chapitre portera sur une étude de cas d'une vérification de la comptabilité d'une personne physique exerçant une activité de commerce de gros. Pour Termier nous allons mettre en œuvre une conclusion générale qui sera une sorte de récapitulative.

Chapitre I

Chapitre I: Les aspects de la fraude fiscale

L'évitement de l'impôt est au centre de l'actualité. L'homme cupide tente depuis toujours d'éluider l'impôt, usant tantôt de procédés licites, tantôt de dispositifs illicites. Georges Pompidou a d'ailleurs dit « La fraude fiscale est à l'impôt ce que l'ombre est à l'homme ».

La fraude consolide les comportements irrationnels s'opposant à toutes améliorations du système fiscal dans sa contexture et sa réforme ou au rendement qu'on peut en attendre.¹

A l'origine, la première victime de la fraude fiscale était l'Etat et ses institutions, mais aujourd'hui l'économie toute entière s'y voit préjudicier.

Afin de cerner ce phénomène qui connaît une prolifération de plus en plus inquiétante dans la sphère économique, nous lui avons consacré tout un chapitre, ce dernier est subdivisé en trois sections, la première va porter sur les différents concepts relatifs à la fraude fiscale, puis en second lieu notre étude portera sur les différentes méthodes utilisées par les contribuables pour réduire ou bien fuir leur obligation fiscale cette partie va également porter sur les causes et les conséquences d'évitement fiscale, et enfin nous clôtureront ce chapitre par les moyens de lutte contre ce fléau.

Section 1 : Carde théorique sur la fraude fiscale

La fraude fiscale comprend l'utilisation des mécanismes illégaux, explicitement interdits par la loi ou la jurisprudence. En d'autres termes cette dernière est considérée comme une action délibérée et illégale d'un contribuable dans le but de se soustraire à ses obligations fiscales.

1-1 Définition de la fraude

La fraude fiscale est une notion assez complexe et difficile à définir. Pour mieux cerner ce fléau nous sommes référées aux définitions retenues par les différents auteurs de la fiscalité.

Pour **J.J. BIENVENU et T.LAMBERT** : « quiconque s'est frauduleusement soustrait ou tenté de se soustraire frauduleusement à l'établissement ou au paiement total ou partiel de l'impôt ; soit qu'il ait volontairement omis de faire sa déclaration dans les délais prescrits, soit qu'il ait organisé son insolvabilité ou mis obstacle par d'autres manœuvres au recouvrement de l'impôt ; soit en agissant de toute autre manœuvre frauduleuse »²

¹ BELMOKHTZR. M, « Le système fiscal algérien, mécanisme de drainage », mémoire de magister université d'Oran, p383

² BIEVENU.J.J et LAMBERT.T, « Droit fiscal», édition PUF, Paris, 2003, P.212

Pour **MARGAIRAZA** « on peut dire qu'il y a fraude lorsqu'on applique des procédés permettant d'échapper à un impôt alors que le législateur n'avait pas prévu d'échappatoire dans son sens le plus général la fraude s'assimile tout simplement à une action de mauvaise foi accomplie dans le but de tromper »³

Selon **LUCIEN MEHL** « la fraude fiscale est une infraction à la loi fiscale ayant pour but d'échapper à l'imposition et d'en réduire les bases »⁴.

Toutes ces définitions convergent vers une même idée et un même constat que la fraude est une soustraction illégale à la législation fiscale de tout ou partie de la matière imposable d'un contribuable.

1-2 Les éléments de la fraude

La législation fiscale indique que pour qu'il ait le délit de la fraude fiscale, il faut qu'il ait réunion de trois éléments, un élément matériel justifiant l'utilisation de techniques échappatoires à l'impôt, un élément intentionnel justifiant la mauvaise foi du contribuable et un élément légal justifiant l'existence d'un texte légal classifiant l'acte commis dans la catégorie des comportements frauduleux.

1-2-1 L'élément matériel

La fraude née de la soustraction du montant réel de l'impôt en esquivant illégalement ses redevances fiscales dues à l'Etat.

Pour qualifier toute manœuvre de frauduleuse, il faut l'existence en premier lieu de cet élément matériel qui se manifeste le plus souvent par un comportement actif (écriture fictive, minoration des bénéfiques, majoration des charges ...).

Ainsi, l'élément matériel regroupe l'ensemble des manœuvres qui ne sont pas considérées comme des erreurs involontaires, voici quelques exemples sur les formes qu'elles peuvent prendre :

- L'omission volontaire de déclaration dans le délai prescrit ;
- Dissimulation volontaire des sommes sujettes à l'impôt ;
- Passation délibérée des écritures fictives ou inexactes dans les livres comptables ;
- L'émission de fausses factures ;

1-2-2 L'élément intentionnel

Il est caractérisé par la connaissance qu'avait l'auteur de l'infraction du caractère illicite de l'omission ou de la dissimulation.

En effet, il faut que le contribuable ait conscience qu'il violait une règle fiscale légale, et qu'il ait voulu accomplir son acte en toute connaissance de cause.

³ MARGAIRAZA, «La fraude et ses succédanées», Édition vaudoise Lausanne, Suisse, 1972, p 15

⁴ Lucien. M, « Sciences et techniques fiscales », Tomes II, Collection « Thémis ». Presses universitaires de France. In André, 1959, P733

1-2-3 L'élément légal

En plus des deux éléments cités auparavant il existe également l'élément légal qui stipule qu'un acte ne peut être considéré comme frauduleux que s'il est défini, interdit et sanctionné expressément par la loi fiscale et cela conformément à l'article N° 1 du Code pénal « il n'y a pas d'infraction ni de peine ou de mesures de sûreté sans loi »⁵. Cet élément résulte du principe de légalité qui constitue la garantie fondamentale de l'individu et il est traduit par la législation Algérienne par l'article 303-1 du code des impôts directs qui stipule que « Quiconque, en employant des manœuvres frauduleuses s'est soustrait ou a tenté de se soustraire, en totalité ou en partie, à l'assiette ou à la liquidation de tout impôt, droit ou taxe est indépendamment des sanctions fiscales applicables, passible :

- D'une amende pénale de 50.000 DA à 100.000 DA, lorsque le montant des droits éludés n'excède pas 100.000 DA ;
- De l'emprisonnement de deux (02) mois à six (06) mois et d'une amende de 100.000 DA à 500.000 DA, ou de l'une de ces deux peines seulement, lorsque le montant des droits éludés est supérieur à 100.000 DA et n'excède pas 1.000.000 DA ;
- De l'emprisonnement de six (06) mois à deux (02) ans et d'une amende de 500.000 DA à 2.000.000 DA, ou de l'une de ces deux peines seulement, lorsque le montant des droits éludés est supérieur à 1.000.000 DA et n'excède pas 5.000.000 DA ;
- De l'emprisonnement de deux (02) ans à cinq (05) ans et d'une amende de 2.000.000 DA à 5.000.000 DA, ou de l'une de ces deux peines seulement, lorsque le montant des droits éludés est supérieur à 5.000.000 DA et n'excède pas 10.000.000 DA ;
- De l'emprisonnement de cinq (05) ans à dix (10) ans et d'une amende de 5.000.000 DA à 10.000.000 DA, ou de l'une de ces deux peines seulement, lorsque le montant des droits éludés est supérieur à 10.000.000 DA ».⁶

Cet article ne donne pas une définition de la fraude mais en revanche il détermine les sanctions applicables aux contribuables ne déclarants pas leurs revenus ou qui dissimulent une partie de ces derniers.

⁵ Art 1 du code pénal, Edition 2012

⁶ Article 303 : modifié par les articles 28 de LF pour 2003 et 13 de la LF de 2012

1-3 Classification de la fraude fiscale

La fraude fiscale peut être classée de manières différentes à savoir :

1-3-1 Classification juridique

1-3-1-1 Fraude légale

« La fraude légale ou licite est reconnue comme telle lorsqu'un contribuable recourt à une combinaison ingénieuse ou se base sur une convention non frappée par la législation fiscale en vigueur »⁷. Il ne ferait que contourner le texte légal sans le violer.

La fraude légale peut être également appelée évasion fiscale. Cette dernière est définie comme étant une action par laquelle le contribuable détourne intelligemment les lacunes et les ambiguïtés du système fiscal en sa faveur dans le but de réduire sa base imposable.

1-3-1-2 Fraude illégale

Elle consiste en la violation directe et ouverte à la loi fiscale. Dans ce cas le contribuable commet une fraude de manière délibérée en connaissance de cause. Cette forme est sévèrement condamnée.

1-3-2 Classification matérielle

1-3-2-1 Fraude simple

Elle consiste en toute action ou omission commise de bonne foi, ou moyen par lequel le contribuable s'est soustrait à l'impôt légalement dû, « c'est une irrégularité, une inexactitude ou une omission commise de bonne foi et sans intention délibérée de fraude »⁸

La pratique de cette fraude est très répandue et matérialisée par l'omission de déclaration de tout ou partie des éléments d'assiette ou de la matière imposable, soit des produits, des biens, des services, du revenu ou capital.

Cette dernière induit à une simple répression fiscale, sans sanctions pénales avec applications de majorations et amendes prévues par les différents codes fiscaux.

1-3-2-2 Fraude qualifiée

La fraude fiscale qualifiée résulte de manœuvres frauduleuses établissant la volonté de se soustraire aux obligations fiscales

Selon l'article 193-2 du CIDTA Sont considérées comme manœuvres frauduleuses:

⁷MARGAIRAZ .A, op cite, p29.

⁸MARCHAT.D, « Droit fiscal et fiscalité de l'entreprise », Edition L'hermès, Paris, 1994, P.320

- La dissimulation ou la tentative de dissimulation par toute personne, des sommes ou de produits auxquels s'appliquent la taxe sur la valeur ajoutée dont elle est redevable, et plus particulièrement les ventes sans factures;
- La production de pièces fausses ou inexactes à l'appui de demandes tendant à obtenir soit le dégrèvement, la remise, la décharge ou la restitution de la taxe sur la valeur ajoutée, soit le bénéfice d'avantages fiscaux en faveur de certaines catégories de redevables ;
- Le fait d'avoir sciemment omis de passer ou de faire passer des écritures inexactes ou fictives, au livres journal et au livre d'inventaire prévus par les articles 9 et 10 du code du commerce ou dans les documents qui en tiennent lieu. Cette disposition n'est applicable que pour les irrégularités concernant des exercices dont les écritures ont été arrêtées ;
- Le fait pour un contribuable d'organiser son insolvabilité ou de mettre obstacle par d'autres manœuvres au recouvrement de tout impôt ou taxe dont il est redevable;
- Tout acte, manœuvre ou comportement impliquant l'intention manifeste d'éluder ou de retarder le paiement de tout ou partie du montant des impôts et taxes tel qu'il ressort des déclarations déposées ;
- Le fait de se livrer à une activité informelle, est définie comme telle, toute activité non enregistrée et /ou dépourvue de comptabilité formelle écrite, exercée à titre d'emploi principal ou secondaire.

1-3-3 Classification géographique :

1-3-3-1 La fraude nationale :

Cette fraude se réalise par l'infraction de la réglementation interne.

A. MARGAIRAZ considère que la fraude fiscale nationale : « se passe à l'intérieur des frontières, les actes frauduleux sont lieu dans les limites de territoires. Le contribuable se trouve toujours en face des autorités de son pays, il se heurte à un fisc unique, selon le pays».

1-3-3-2 La fraude internationale :

Celle-ci à un champ d'action plus vaste, les manœuvres frauduleuses visent à échapper aux prescriptions de plusieurs pays, les possibilités de fraude se multiplient du fait de développement des transactions commerciales internationales.

Cette fraude porte atteinte aussi bien à la législation interne qu'aux conventions fiscales internationales.

Section 2 : Manifestation, causes et conséquences de la fraude fiscale

Les contribuables usent d'astuces juridiques et de méthodes illicites dans le but d'amoindrir, voire annihiler l'effet de l'impôt sur leur rentabilité.

Ce phénomène d'évitement fiscal, ne peut se manifester qu'en présence de différents motifs qui vont par à suite entraîner des conséquences. Ce qui va créer une sorte de cercle vicieux.

A travers cette section nous allons démontrer comment le contribuable arrive à fuir l'impôt, quelle sont les causes de cette fuite et pour finir quelles sont ses conséquences

2-1 Les Manifestations de la fraude fiscale

Malgré la ferme volonté de l'administration fiscale de déceler tous les contribuables fraudeurs, les manœuvres idéalisées par ces derniers sont difficiles à énumérer de façon exhaustive. Toutefois, on retiendra deux types de manifestations de la fraude fiscale à savoir : la dissimulation matérielle et une dissimulation comptable.

2-1-1 La dissimulation matérielle

C'est la forme la plus primitive de la fraude qui consiste à cacher certains revenus ou biens, qui doivent entrer dans la base imposable. Cette forme de fraude vise beaucoup plus l'assiette de l'impôt.

Cette dissimulation de la matière imposable qui est à la portée de tous les assujettis, peut être totale ou bien partielle.

Dans le cas de dissimulation partielle, ses auteurs sont connus par l'administration fiscale qui est au courant de leurs activités en d'autres termes il dispose d'un registre de commerce, mais la connaissance de la base imposable reste insuffisante. Cette dissimulation consiste à réduire le montant des revenus déclarés.

Pour la dissimulation totale, les fraudeurs ne sont pas connus par l'administration il s'agit ici d'activités clandestines ou communément appelées le travail en noir ou le secteur informel.

Parmi les différents aspects de la dissimulation matérielle, on peut citer :

- Défaut de déclaration d'existence ;
- Défaut de déclaration mensuelle ou annuelle.

2-1-2 La dissimulation comptable

Comme nous l'avons dit à mainte reprises, le système fiscal algérien est un système déclaratif, ce qui veut dire que les impositions sont effectuées d'après les déclarations des contribuables, ces derniers ont tendance à utiliser ce pouvoir qui leur a été conféré pour réduire au maximum leurs bases imposables.

L'administration fiscale est plus méfiante compte tenu de la complexité de cette dissimulation qui est considérée comme une forme de fraude plus élaborée que la dissimulation matérielle.

A ce titre, nous allons tenter d'éclaircir les différents procédés qu'ils utilisent et qui se résument en la pratique d'un double bilan, la dissimulation des recettes et le gonflement des charges déductibles.

2-1-2-1 La pratique du double bilan

On dit que le bilan est le miroir qui reflète la situation financière de l'entreprise il doit donc être sincère et correcte pour servir d'appui au vérificateur. Mais ce n'est pas toujours le cas, le contribuable procède à une manœuvre qui consiste à établir deux bilans pour le même exercice comptable, un bilan dont la comptabilité est minorée pour le fisc et un autre exacte pour lui-même.

Le premier bilan fictif qui est caractérisé par des infractions mensongères qu'il présente pour l'établissement des impositions qui lui permettra d'avoir moins de droits et taxes à payer.

Le second bilan commercial qui est destiné pour l'entreprise elle-même et qui retrace fidèlement les opérations effectuées par l'entreprise et qui va représenter la situation de l'entreprise.

2-1-2-2 La minoration des recettes (Les ventes) :

On peut dire que l'essentiel de la fraude fiscale, par dissimulation comptable, en Algérie transite par ce poste sous forme de recettes occultes. C'est-à-dire qu'elle est d'une grande utilisation. En effet, les fraudeurs se contentent, en vue de réduire leur chiffre d'affaires, à vendre sans facture ou avec facture mais avec un prix de vente inférieur au prix réel.

A côté de ce mécanisme de non ou sous-facturation, il y a aussi des factures sans ventes qui tendent à gonfler les ventes fictivement afin de dénicher un remboursement au niveau de la TVA. Mais les méthodes les plus utilisées en matière de minoration des recettes sont :

➤ La vente sans facture

C'est la technique la plus ancienne et la plus utilisée par les contribuables, elle permet de ne pas faire entrer certaines affaires en comptabilité et de diminuer pour autant le chiffre d'affaire imposable. Cette méthode est souvent utilisée par certaines entreprises à l'intérieur desquelles les ventes se font par des bons de livraison qui sont des éléments non importants pour la détermination du chiffre d'affaire. Ce qui a pour conséquence immédiate l'allègement de la charge fiscale de ces entreprises. Cette technique peut également éviter au contribuable de verser la TVA.

➤ Les fausses factures

Cette procédure consiste à établir des modifications dans les factures comme par exemple réduire le prix de vente réel, moins de recettes égalent moins d'impôts.

Selon Cosson « C'est un procédé plus élaboré engendré par la naissance de la taxe sur la valeur ajoutée (T.V.A). Il permet d'obtenir des opérations fictives pour lesquelles le redevable s'est procuré de fausses factures. Ce procédé a donné naissance à toute une industrie de

fournisseurs de fausses factures permettant des déductions des taxes .ils sont appelés dans le jargon des fraudeurs (taxis) »⁹

2-1-2-3 La majoration des charges

Pour qu'une charge soit déductible du bénéfice imposable, elle doit répondre aux conditions suivantes :

- Comptabilisée ;
- Diminuer l'actif net de l'entreprise ;
- Justifiée ;
- Avoir pris naissance dans l'exercice en cours

Souvent, les contribuables ne respectent guère ces conditions et utilisent de nombreuses techniques pour gonfler les charges et par conséquent réduire la base imposable. Parmi les techniques les plus utilisées, nous avons :

➤ **La fraude à travers les frais généraux**

Les frais généraux sont des charges d'exploitations correspondantes aux dépenses effectivement supportées par l'entreprise. Il arrive que les contribuables utilisent ces dépenses pour commettre des actes illicites dans le but de réduire le montant du revenu imposable et par la suite payer moins d'impôts.

Ces pratiques sont telle que :

- La prise en charge des dépenses privées du contribuable ou des dirigeants de la société ;
- Les frais de l'entretien de la maison, les frais de voiture, la note du téléphone...

➤ **La fraude fiscale à travers les amortissements**

L'amortissement est défini comme étant la constatation au niveau des écritures comptables de la dépréciation subie par un élément de l'actif amortissable du fait de l'écoulement du temps, de l'usure ou de tout autre motif. Il est destiné à permettre à l'entreprise de renouveler à l'expiration de la durée normale d'utilisation, l'élément de l'actif devenu inutilisable.

Par ailleurs, les amortissements fiscalement déductibles sont déterminés chaque année par référence aux taux d'amortissements prévus par la législation fiscale en vigueur, de telle sorte que le montant cumulé permet de reconstituer le prix de revient de l'immobilisation

La fraude fiscale à travers les amortissements n'est possible que lorsqu'une entreprise grossit fictivement le montant des amortissements sans adéquation réelle avec la dépréciation d'élément d'actif immobilisé. Étant données que les amortissements sont considérés comme

⁹J.COSSON, « Les industrielles de la fraude fiscale », Paris, 1971, P7.

des charges d'exploitations, donc déductibles comme toute autre charge de l'entreprise leurs majorations entraînera un effet inverse sur le bénéfice imposable.

Parmi les falsifications qu'on peut trouver dans ce compte :

- Application d'un taux excessif non autorisé par la loi fiscal ;
- Déduction des amortissements de biens fictifs ou des biens cédés ou totalement amortis ;
- Comptabilisation des amortissements en TTC alors qu'elle devrait être en HT.

➤ **La fraude fiscale à travers les provisions**

L'article 141-5 du CID définit les provisions comme étant un prélèvement sur les résultats de l'exercice en vue de faire face à des pertes et/ou des charges nettement précises et que des événements en cours rendent probables à la fin de l'exercice.

La législation fiscale en vigueur subordonne la déductibilité de la provision aux conditions ci-après :

La provision doit avoir un objet nettement précisé et individualisé sur l'élément déprécié et dont le montant est évalué avec une précision suffisante ;

- Elle doit être constituée en vue d'une perte ou d'une charge probable et non pas éventuelle;
- Elle doit correspondre à une perte ou une charge fiscalement déductible ;
- Elle doit tirer son origine dans l'exercice d'imputation.

Le non-respect de ces conditions sera considéré comme un acte frauduleux comme par exemple de fait de receler des réserves dans les provisions.

2-2 Les causes de la fraude fiscale

L'étude de tout phénomène, passe nécessairement par la recherche et l'analyse de ses causes. Ainsi, les causes de la fraude fiscale, en tant que phénomène socio-économique, sont multiples et complexes.

Nous allons essayer, de présenter les principales causes de la fraude selon la classification suivante :

- Les causes socio-économiques ;
- Les causes juridico-administratives.

2-2-1 Les causes socio-économique

2-2-1-1 Les causes économiques

L'impôt est un prélèvement obligatoire sur le revenu des contribuables. Plus ce prélèvement est élevé, plus l'impôt est ressenti désagréablement par les redevables, surtout en période de conjoncture économique difficile. En effet, nous allons éclaircir ces causes à travers deux points essentiels :

- ✓ Le niveau de la pression fiscale ;
- ✓ La conjoncture économique.
- ✓ **La pression fiscale**

On dit que « trop d'impôt tue l'impôt ». Les fraudeurs potentiels frauderaient d'autant plus que le poids de leur impôt leur serait insupportable.

De ce fait, l'excessive pression fiscale favorise les comportements frauduleux. Une partie des fraudeurs considère même comme légitime cette forme d'incivisme lorsqu'ils calculent ce qu'ils doivent chaque année à l'Etat. Et cette position a été réconfortée par ADAM SMITH qui dit que « il ne fait pas de doute qu'un impôt exorbitant de l'ordre de la moitié ou même du cinquième de la richesse de la nation justifierait, comme tout abus flagrant de pouvoir, la résistance de la part du peuple »¹⁰

Dans le même ordre d'idées, M. V. TANZI écrit « plus les taux d'imposition sont élevés, plus forte est la tentation de s'y soustraire. Et plus les taux d'imposition augmentent, plus l'honnêteté se paie cher »¹¹

La pression fiscale définit l'importance relative d'un impôt ou d'un groupe d'impôts dans l'économie nationale, cette pression concerne les grandeurs macroéconomiques. Elle peut être au niveau national ou bien au niveau individuel.

La pression fiscale nationale se mesure en établissant le rapport entre le montant annuel des prélèvements obligatoires et le produit intérieur brut. Ce rapport est appelé aussi le Taux Globale des Prélèvements Obligatoires

$$\text{PF} = \frac{\text{Prélèvements fiscaux}}{\text{PIB}}$$

On revanche la pression fiscale individuelle est le rapport entre l'impôt payé par le contribuable et son revenu

¹⁰ Lemerrier, B, « L'évasion fiscale est-elle un devoir normal ? », In Revue éthique, 2001

¹¹ Art de revue « Finance et développement », Vol 20n°4, 1983, p10

Impôt payé par le contribuable

PF = _____

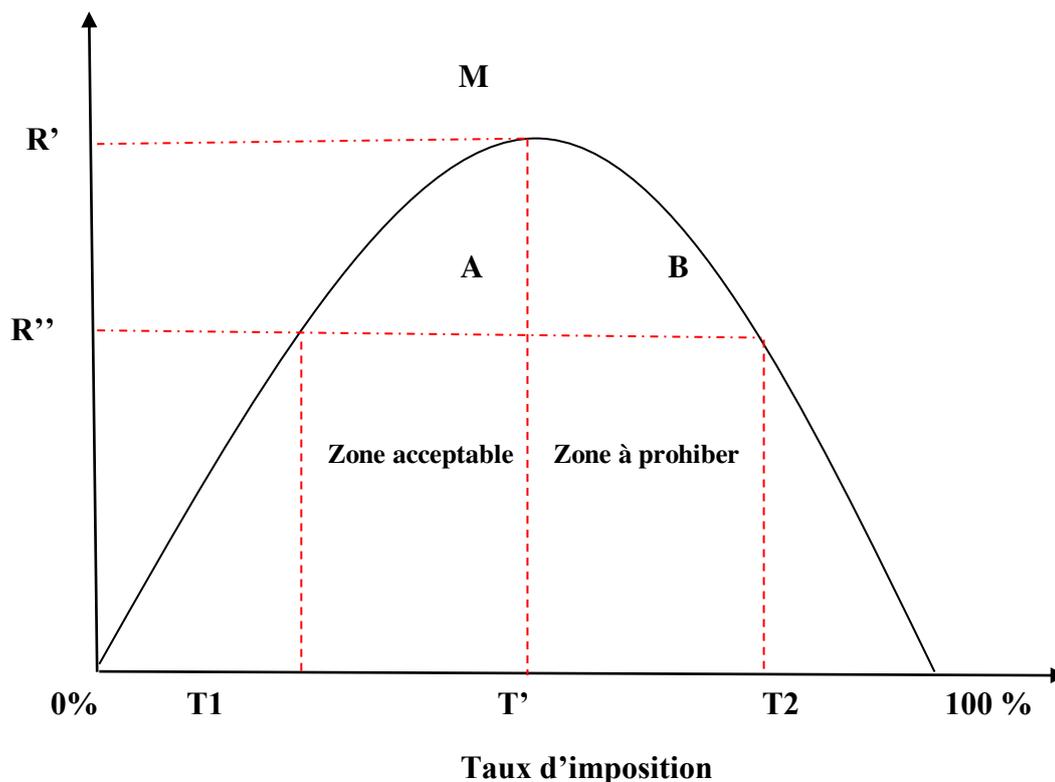
Revenue du contribuable

Selon un nombre d'économiste libéraux, une pression fiscale trop forte désintéresserez les particuliers comme les entreprises à investir, épargner, produire. Un économiste libéral américain, **A. Laffer** a formalisé de manière simple l'idée « Que tout accroissement de la pression fiscale entraîne une baisse des activités ou une augmentation de la fraude et de l'évasion fiscale, et qu'il s'ensuit nécessairement une diminution du montant des rentrées d'impôt ». Ce dernier schématise cette relation par la célèbre courbe de LAFFER

Cette courbe porte sur l'axe des ordonnées le rendement fiscal et en abscisses les taux d'impositions. Elle prend la forme suivante.

Figure N°1: La courbe de Laffer

Recettes fiscales



Source: MARTINEZ.C, « La fraude fiscale, que sais-je? », Editions PUF, Paris, 1984

Interprétation :

Cette courbe a pour but de démontrer que « trop d'impôt tue l'impôt ».

D'après ce graphique nous constatons que la hausse du taux d'imposition fait progresser les recettes fiscales. Toutefois, au-delà d'un certain seuil «M », elle a l'effet inverse toute augmentation du prélèvement entraîne une baisse des recettes.

Ainsi un taux d'imposition proche de 100% ne permettra qu'une recette fiscale «B», équivalente à celle que dégage un taux très faible donné par le point «A».

Nous concluons donc, que le taux d'imposition optimum n'est donc pas nécessairement le taux le plus élevé possible, mais celui qui ne provoque pas le refus du contribuable, son évasion, sa fraude et son découragement. Le taux optimum est alors le taux « T' »

Enfin plus la pression fiscale globale est lourde, plus la probabilité est forte que l'impôt découragera inutilement l'activité économique privée, l'épargne et l'investissement et induira à des distorsions et à des délinquances fiscales.

✓ **Conjoncture économique**

Généralement, en période de « vaches maigres » c'est-à-dire de récession économique, le premier objectif des entreprises devient celui de survivre, dans la mesure où nombreux parmi

elles se trouvent vouées à la disparition. Aussi trouvent-elles d'énormes difficultés à répercuter l'impôt sans que ce soit préjudiciable au volume de la demande.

Dans le même ordre d'idées, J. C Martinez écrit « En période de stagflation, caractérisé par la récession et l'inflation, la fiscalité devient plus lourde qu'elle repose souvent sur une matière imposable artificiellement gonflée par l'inflation »¹²

Donc, il est certainement difficile pour les entreprises en difficulté, d'accomplir scrupuleusement leurs devoirs fiscaux.

2-2-1-2 Les causes psychologiques et historiques

✓ Causes psychologiques

L'attitude du redevable vis-à-vis de ses obligations fiscales diffère selon l'état de la morale de ce dernier, les tendances à échapper à ses obligations seront plus forte si cette morale est faible. Car pour certains d'entre eux, l'impôt est considéré comme instrument servant à marauder leur propriétés.

La majorité des contribuables pensent que le fait d'éluder une partie de sa légitime contribution qu'il doit à l'Etat ne constitue pas un acte immoral, et que la somme éludée ne causera de dommage à personne. Ce caractère impersonnel et ce rejet de l'impôt est née du sentiment d'inégalité et d'injustice dans la répartition des charges fiscales ressenties par le redevable

En effet l'aspect psychologique du contribuable est un facteur important auquel on doit prêter attention étant donné que le système fiscal est basé sur la présomption de la bonne foi du redevable.

✓ Causes historiques

L'histoire a également influencé le comportement du citoyen algérien vis-à-vis du fisc. En effet l'impôt remonte à l'occupation turque perçue comme un instrument de spoliation des biens des autochtones et un moyen de paupérisation des populations.

L'histoire s'est répétée, car durant l'occupation française, l'impôt était un moyen utilisé pour accélérer la confiscation des biens de l'indigène algérien, au profit des colons. Il a ainsi participé à l'appauvrissement des algériens. Tout naturellement, la fuite devant l'impôt à constituer une forme de résistance à l'occupant. Cette manifestation de la résistance populaire face à la colonisation a façonné une forme de comportement des algériens vis-à-vis de l'impôt « La fraude est considérée comme une forme de contestation, face à ce qui est perçue comme une persécution de l'Etat ».

De ce fait, l'impôt sous dominations a créé des traumatismes sociaux, ancré dans la conscience collective des citoyens jusqu'à nos jours.

¹²MARTINEZ.J.C, « La fraude fiscale », Édition PUF, Paris, 1990, p 25.

2-2-2 Les causes juridico-administratives

2-2-2-1 Les causes administratives

Le système fiscal Algérien repose essentiellement sur le système déclaratif, c'est-à-dire que se sont les contribuables qui doivent déclarer leurs revenus et bénéfices. Or, la contrepartie normale de cette manière de faire est de vérifier si la déclaration est faite, encore en temps convenable et si elle est sincère. Justement, c'est la mission de l'administration fiscale qui doit encore assurer le recouvrement des impôts établis.

Alors, si l'administration fiscale ne remplit pas ses fonctions, le contribuable n'hésite pas à se livrer à la fraude fiscale.

La défaillance de l'action administrative est due, à notre sens, à :

✓ **La sous-administration** On entend par sous-administration, toutes les insuffisances humaines et matérielles dont souffre le fisc et qui se répercutent sur l'exécution de l'essentiel des travaux qui lui sont confiés.

✓ **Les insuffisances humaines** : La direction générale des impôts souffre d'un manque considérable de personnel par rapport aux multiples fonctions qu'elle doit remplir. Ce manque est apparent au niveau des brigades de vérification dont le nombre de vérificateurs est dérisoire par rapport aux nombres de contribuables susceptibles d'être vérifiés.

✓ **Les insuffisances matérielles** : L'administration fiscale souffre d'une insuffisance en équipements remarquable. Cela se manifeste au niveau des locaux, du mobilier et matériel de bureau, des fournitures de bureau... etc.

Cette insuffisance matérielle et humaine influe sans doute sur l'efficacité de l'administration quant à la lutte contre les manœuvres des contribuables malintentionnés.

2-2-2-2 Les causes juridiques :

Pour certains auteurs l'ampleur de la fraude fiscale, dans un pays, est fortement liée aux caractéristiques de la législation et de la réglementation en vigueur. En effet, l'injustice, la complexité, l'instabilité, l'inadaptabilité et l'incohérence d'un système fiscal, sont autant d'éléments qui incitent au refus de l'impôt, et par conséquent, à la fraude fiscale.

✓ **L'iniquité du système fiscal** :

Lorsqu'un contribuable constate qu'il supporte difficilement, mais scrupuleusement son devoir fiscal, alors que d'autres ne le font pas de droit ou de fait, même si leurs capacités contributives sont plus importantes que la sienne, dès lors, il se trouve irrité et tente par tous les moyens de lutter contre cette injustice.

✓ **La complexité et l'instabilité de la législation fiscale**

La complexité et l'instabilité du système fiscal Algérien entraînent la méconnaissance, qui génère à son tour la méfiance et la réticence. De ce fait, ils incitent

au développement des activités clandestines d'une part et créent des rapports conflictuels entre l'administration et les contribuables d'autre part.

Au final quand la complexité et l'instabilité sont réunies, le contribuable cherchera par tous moyens d'éluder l'impôt

✓ **L'incohérence du système fiscal**

Un système fiscal incohérent est incitateur à la fraude. En effet, toutes les brèches, les failles et les insuffisances législatives seront exploitées par les contribuables pour réduire leurs charges fiscales. Plus un système fiscal est incohérent, plus l'ampleur de la délinquance fiscale est importante.

2-3 Les conséquences de la fraude fiscale :

Les conséquences d'un développement large de l'évitement de l'impôt par les entreprises et les personnes qui accaparent une part grandissante des revenus, des profits et des patrimoines sont très nombreuses. L'étude de ces conséquences, permet de prendre conscience des effets néfastes de ce fléau.

2-3-1 Les conséquences économiques

La fraude fiscale constitue d'innombrables préjudices à l'économie par l'atteinte qu'elle cause au trésor.

Ce phénomène empêche l'impôt de jouer son rôle tant que régulateur et instrument d'intervention économique. Et réduit la formation d'épargne publique auquel recourt l'Etat pour réaliser ses projets et satisfaire ses exigences en matière de développement.

Aussi, la fraude fiscale est génératrice de distorsions de concurrence. En effet, entre une entreprise qui s'acquitte scrupuleusement de sa charge fiscale et une autre qui fuit ses obligations, la lutte est inégale, la deuxième réduit dans les proportions variables ses prix de revient, ce qui lui permet de dégager les moyens de financement supplémentaire. Le produit de la fraude peut en outre lui permettre la constitution d'une caisse noire qui assure à l'entreprise concours et appui.

La fraude fiscale décourage les efforts de productions, et pousse les entrepreneurs à profiter des possibilités que leur offre cette dernière.

2-3-2 Les conséquences financières

La fraude fiscale entraîne un manque à gagner dans les rentrées budgétaires de l'Etat et de collectivités territoriales concernées. Cette dernière est l'une des principales causes des déficits publics qui conduisent les États à cultiver une dette publique. Afin de résorber ce déficit l'Etat est appelé à réduire ses dépenses publiques ou cherche d'autres moyens financiers soit par une augmentation des taux d'impositions ou encore par la création de nouveaux impôts.

2-3-3 Les conséquences sociales

Les contribuables qui s'acquittent de leurs obligations fiscales voient leurs charges fiscales injustement alourdies parce qu'ils doivent compenser pour ce qui s'adonnent à la fraude. Ce qui crée en eux un sentiment d'injustice qui sert de justification, d'alibi à l'évitement fiscal qui devient, en quelque sorte, un comportement de « légitime défense » du citoyen face à l'iniquité de la répartition des charges publiques.

Cette inégalité devant l'impôt incite les contribuables, qui jusqu'ici étaient loyales à leurs obligations fiscales, à se désorbiter en constatant l'importance des charges fiscales qui pèsent sur eux.

Il est à signaler, aussi que la fraude fiscale en déprimant le civisme, crée un esprit de désobéissance aux lois et incite le citoyen à violer toutes les réglementations et à vivre en contraventions.

En définitive, il ressort que la fraude fiscale représente un fléau complexe et très étendue c'est pour cela que nous avons essayé de lancer un semblant de réalité à travers ses causes ses conséquences et ses manifestations ainsi, il paraît que ce fléau a des incidences destructives sur les plans économiques, sociaux, financiers, éthiques et juridiques

Quoique certains croient qu'elles comportent des aspects positifs. Mais au total, il semble que le bilan est, de toute évidence, négatif. Une lutte urgente est donc de rigueur.

Section 3 : Les moyens de lutte contre la fraude fiscale

La fraude fiscale est une atteinte au pacte républicain en effet cette dernière met en danger l'équilibre financier de l'Etat mais aussi fausse les règles de la saine concurrence entre les acteurs économiques et crée un sentiment de frustration, d'iniquité et d'injustice au sein de la population.

La lutte contre ce fléau constitue la mission prépondérante de l'administration fiscale afin de protéger les intérêts du trésor et de procurer à l'Etat et aux collectivités publiques les ressources indispensables à l'accomplissement de leurs tâches.

Pour ce faire, l'administration fiscale doit disposer d'un arsenal juridique très efficace pour contrecarrer les agissements frauduleux des contribuables malhonnêtes et assurer ainsi une répartition équitable de la charge fiscale entre les citoyens selon leurs facultés contributives.

Cette section va porter exclusivement sur les différents moyens de luttés contre ce phénomène qui pèse sur l'économie.

3-1 Les moyens juridiques

3-1-1 Le contrôle fiscal

Le contrôle fiscal est l'un des moyens les plus utilisés par l'administration fiscale, il est présenté comme l'activité de recherche des irrégularités et de lutte contre la fraude.

Il constitue l'ensemble des procédures et techniques prévus par le législateur permettant à l'administration de s'assurer que les contribuables se sont acquittés de leurs obligations, de réparer les préjudices causés au trésor public.

3-1-2 La flagrance fiscale

La flagrance fiscale est une procédure de contrôle qui permet à l'administration fiscale d'intervenir afin de parer à une fraude en cours, et qui s'effectue avant toute manœuvre organisée par le contribuable visant notamment, l'organisation d'insolvabilité.

Ce dispositif a été institué par l'article 18 de la LFC 2010, il donne l'attitude à l'administration fiscale d'établir un procès-verbal de flagrance fiscale dans le cas où un risque compromettrait le recouvrement de l'impôt du fait de la disparition du contribuable ou de l'organisation d'une insolvabilité volontaire. La confirmation de la flagrance fiscale permet, ainsi, à l'Administration concernée d'opérer des saisies conservatoires et d'appliquer une amende allant de 600.000 DA à 2.000.000 DA en fonction du chiffre d'affaire réalisé par le contribuable. L'exercice de cette procédure reste subordonné, sous peine de sa nullité, à l'accord préalable de l'administration centrale. Le contribuable mis en cause se voit infliger une amende de 600.000 DA qui sera amenée à 1.200.000 DA si, à la date d'établissement du procès-verbal, le chiffre d'affaires ou les recettes brutes excèdent le seuil des 5.000.000 DA au titre de l'IFU, 2.000.000 DA si, à la date d'établissement du procès-verbal, le chiffre d'affaires ou les recettes dépassent les 10.000.000 DA au titre du régime du réel simplifié. Hormis ces sanctions, le délit de flagrance fiscale conduit à la privation du contribuable du bénéfice du délai de réponse, de l'échéancier de paiement et du sursis de paiement.

Il est a signalé que cette procédure obéit à des conditions d'application qui sont :

- L'accord préalable de l'administration ;
- L'application de cette procédure est opérée par des agents de l'administration fiscale ayant au moins le grade d'inspecteur et dûment assermentés
- Le procès de flagrance fiscale dont le modèle est établi par l'administration fiscale et contresigné par le contribuable auteur de l'infraction, une copie de ce procès-verbal est remis au contribuable verbalisé ;

Et conformément aux dispositions de l'article 12 de la loi de finance pour 2013, la procédure de la flagrance fiscale entraîne les conséquences fiscales au regard des régimes d'imposition, des procédures de contrôle et des droits de reprise notamment :

- La possibilité d'établissement de saisie conservatoire par l'administration.
- L'exclusion du bénéfice de la franchise de la TVA et des régimes dérogatoires.
- La possibilité de renouveler une vérification de comptabilité achevée.
- La possibilité d'élargissement des durées de vérification sur place.

- La prorogation du délai de prescription de deux (2) ans.
- L'exclusion du droit au sursis légal de paiement de 20 % et de l'échéancier de paiement.
- L'application des amendes prévues par l'article 194 ter du CDITA;
- L'inscription au fichier national des fraudeurs.

3-1-3 Fichier national des fraudeurs

Le fichier national des fraudeurs est mis en place en 1997 sur la base d'une instruction et confirmée par la loi de finance complémentaire pour l'année 2006, celle-ci est modifiée et complétée par **la loi de finances complémentaires pour 2009 constitue le fondement légal de ce dernier.**

Le décret exécutif N° 13-84 du 06 février 2013 a fixé l'organisation et la gestion du fichier national des fraudeurs ayant commis des infractions graves aux législations et réglementations fiscales, commerciales, douanières, bancaires et financières ainsi que le défaut de dépôt légal des comptes sociaux.

Les infractions constituant des motifs d'inscription de leurs auteurs au Fichier des Fraudeurs, sont celles liées :

- A la soustraction à l'assiette et au paiement de l'impôt ;
- Aux manœuvres frauduleuses et déclarations en matière fiscale, douanière et commerciale ;
- Au détournement d'avantages fiscaux, douaniers et commerciaux ;
- A la protection et à la santé du consommateur ;
- Aux opérations bancaires et financières;
- Au défaut de la publicité légale ;
- A l'atteinte à l'économie nationale.

L'inscription au Fichier des fraudeurs est une mesure conservatoire prise à l'égard des personnes morales ou physiques ayant commis des actes frauduleux ; c'est un mécanisme administratif de prévention et de répression des fraudes et de la délinquance économique.

Le Fichier national des fraudeurs, géré par les services de la Direction Générale des Impôts, est alimenté par les services habilités des Douanes, des Impôts, du Commerce et de la Banque d'Algérie.

La base de données du fichier est transmise, à chaque mise à jour, aux services fiscaux et aux Douanes pour le suivi de la domiciliation d'opérations de commerce extérieur ; de soumissions aux marchés publics ; de demande d'avantages fiscaux, douaniers et commerciaux ; de facilitations administratives et de délivrance d'attestations de situations fiscales ; etc.

3-1-4 Les sanctions appliquées

En plus des moyens cités auparavant l'administration fiscale est en droit de sanctionner les contribuables ayant manqués à leurs obligations fiscales envers l'Etat soit en réduisant leur base imposable ou dans le cas où ils ne souscrivent pas leurs déclarations prévisionnelles dans le délai imparti. Ces sanctions sont considérées comme des moyens efficaces pour lutter contre la fraude.

3-1-4-1 Sanctions fiscales

Les sanctions fiscales sont des mesures principalement pécuniaires prononcées par l'administration fiscale à l'encontre d'un contribuable. Elles sont constituées par des intérêts ou des majorations de droits.

✓ Insuffisance dans les déclarations

Il ressort de la loi que le contribuable qui a volontairement fait une déclaration incomplète risque des majorations des droits éludé comme suite :

- 10% si le montant des droits éludés inférieur ou égal à 50 000 DA ;
- 15% si le montant des droits éludés dépasse 50 000 DA et inférieur à 200 000DA ;
- 25% si le montant de ces droits est au-dessus des 200 000 DA.

✓ Retard dans le dépôt des déclarations :

Lorsque les déclarations ont été établie après le délai fixé par le code des impôts le fisc est en obligation d'appliqué une majoration de 25% s'il dépasse deux mois après échéance, 20% si ce retard dépasse un mois et 10% si ce retard n'excède pas un mois.

Pour les contribuables bénéficiant d'une exonération, ou ceux réalisant un résultat déficitaire, le retard dans la remise de ces déclarations entraîne une amende de

- 2500 DA pour un retard inférieur à un mois,
- 5000 DA pour un retard n'excédant pas deux mois
- 12 000 DA pour un dépassement supérieur à deux mois¹³

✓ Empêchement d'un contrôle fiscal au sein d'une entreprise

Dans le cas où l'agent de l'administration fiscale est empêché d'exercer ses fonctions le contribuable est puni d'une amende fiscale de 10 000 à 30 000 DA.

Cette amende est fixée à 50 000 DA, lorsque l'établissement ciblé pour contrôle est fermé pour des raisons visant à empêcher le contrôle. Cette somme peut être triplée dans le cas d'une deuxième intervention.¹⁴

¹³Art 322du CID ; Edition 2017

¹⁴ Art 304 du CID ; Idem

3-1-4-2 Sanctions pénales

Le code pénal sanctionne les délits susceptibles de porter préjudice au trésor public et cela par des amendes et des peines de prison. Il peut s'agir en général de fraude fiscale qui paraît ci-après :

Toute personne qui emploie des manœuvres frauduleuses est exposée aux sanctions pénales suivantes :

- Une amende pénale de 50 000DA à 100 000DA lorsque le montant des droits élundés n'excède pas 100 000DA.
- De l'emprisonnement de deux (02) mois à six (06) mois et d'une amende de 100.000 DA à 500.000 DA, ou de l'une de ces deux peines seulement, lorsque le montant des droits élundés est supérieur à 100.000 DA et n'excède pas 1.000.000 DA ;
- De l'emprisonnement de six (06) mois à deux (02) ans et d'une amende de 500.000 DA à 2.000.000 DA, ou de l'une de ces deux peines seulement, lorsque le montant des droits élundés est supérieur à 1.000.000 DA et n'excède pas 5.000.000DA ;
- De l'emprisonnement de deux (02) ans à cinq (05) ans et d'une amende de 2.000.000 DA à 5.000.000 DA, ou de l'une de ces deux peines seulement, lorsque le montant des droits élundés est supérieur à 5.000.000 DA et n'excède pas 10.000.000 DA ;
- De l'emprisonnement de cinq (05) ans à dix (10) ans et d'une amende de 5.000.000 DA à 10.000.000 DA, ou de l'une de ces deux peines seulement, lorsque le montant des droits élundés est supérieur à 10.000.000 DA ». ¹⁵

3-2 les moyens organisationnels

3-2-1 La mise en valeur des ressources humaines:

Le facteur humain est d'une grande importance dans la lutte contre les manœuvres frauduleuses, et l'atteinte du plus haut niveau de civisme fiscal. C'est pour cela que l'administration fiscale c'est concentré sur la modernisation de la gestion des ressources humaines, l'amélioration de leurs performances et l'optimisation des moyens logistiques par la mise en place d'une démarche de programmation stratégique. L'objectif visé à court terme est d'assurer en matière de ressources humaines une gestion prévisionnelle des effectifs et des compétences dans la perspective de renforcer la modernisation du processus de recrutement, de promotion et de mobilité du personnel.

¹⁵Article 303-1 du CID. Edition 2017

Une attention particulière a été accordée pour la mise en valeur des ressources humaines de l'administration fiscale, il s'agit de la valorisation des compétences par des nouvelles nominations de personnes méritantes aux postes de responsabilité. Il se traduit également dans la mise en œuvre d'une démarche de participation active de ces ressources à la définition des objectifs de la direction fiscale.

Cependant, la valorisation des ressources humaines se concrétise surtout dans la mise en œuvre d'une politique de formation, repensée à la lumière des nouveaux besoins et des nouvelles contraintes.

Celle-ci s'articule autour de trois axes majeurs :

- Formation de base obligatoire pour les nouvelles recrues ;
- Formation continue pour les ressources en activité ;
- Formation développée dans le cadre de la coopération internationale.

3-2-2 L'établissement d'un système directeur informatique:

Les mutations actuelles au plan du système fiscal et de l'organisation administrative ainsi que l'évolution des technologies de l'information ont nécessité la mise en place d'un nouveau schéma directeur informatique dont les lignes directrices et les objectifs stratégiques portent sur :

3-2-2-1 L'amélioration de l'appréhension de la matière fiscale:

Cet objectif est poursuivi à travers plusieurs axes d'amélioration, notamment par la mise en place d'un système d'information construit autour d'une base de données nationale alimentée d'informations fiscales internes et externes.

3-2-2-2 Un meilleur service aux contribuables et partenaires

Enjeu primordial, cet objectif est poursuivi notamment en matière :

- D'information et de sensibilisation du contribuable;
- D'amélioration et de généralisation de l'accueil;
- De simplification des procédures pour rendre la compréhension et le paiement de l'impôt plus aisés;
- D'utilisation des nouvelles technologies de traitement de l'information pour développer des nouveaux services téléphoniques et électroniques (Internet, télé déclarations, paiements, centre d'appel, bureau d'accueil).

La lutte contre la fraude fiscale est au cœur des priorités de la DGI c'est pourquoi l'administration fiscale s'attache continuellement à en améliorer l'efficacité et l'efficience. A travers cette section nous n'avons constaté que l'administration fiscale disposait d'une large

panoplie de moyens juridique et organisationnels lui permettant de déceler les actes frauduleux et de sanctionnés par la suite les délinquants fiscaux responsables de ces actes.

Conclusion

La fraude fiscale est un phénomène social universel. Tous les pays développés ou en voie de développement, la connaissent quel que soit le niveau de civisme fiscal des citoyens. Elle représente toujours un préjudice considérable au trésor en privant l'Etat et les collectivités publiques d'énormes recettes fiscales et en créant une sorte d'iniquité fiscale entre le contribuable, il faut aussi mentionner le fait que la fraude fiscale est génératrice de distorsions de concurrence entre les entreprises.

C'est pour cet ensemble de raisons, que la lutte contre la fraude, est aujourd'hui plus que jamais, une ardente obligation. Afin de remédier à ce fléau, il ne suffit pas uniquement de le chercher, mais il faut bien avoir un arsenal de moyen de lutte aussi bien chez l'administration que chez le contribuable qui encoure le risque d'un redressement fiscal et les conséquences qui en découlent.

Le chapitre ci-dessous va porter exclusivement sur le contrôle fiscal et cela en raison de son importance dans la lutte contre le phénomène d'évitement fiscale.

Chapitre II

Chapitre II: Le contrôle fiscal

La lutte contre la fraude fiscale constitue l'un des sujets les plus confrontés actuellement dans le domaine fiscal, différentes techniques de contrôle peuvent être mises en œuvre, elles ne sont pas exclusives les unes des autres, mais plus tôt successives et complémentaires.

Avant d'être un sujet technique, le contrôle fiscal est une aventure dont le contribuable se serait bien passé et qui suscite en général exaspération et inquiétude. Ce contrôle est la contrepartie d'un système déclaratif basé sur la présomption de la bonne foi du contribuable, il intervient pour réparer les insuffisances, les erreurs et omissions commises par ce dernier lors de l'établissement de l'impôt.

Le présent chapitre sera consacré à l'étude du contrôle fiscal dans tous ses aspects on commençant par un cadre théorique, suivi du cadre légal du contrôle pour finir avec les procédures du contrôle fiscal.

Section 01 : Cadre théorique du contrôle fiscal

Ultime garant du civisme fiscal, le contrôle fiscal est l'un des moyens les plus importants de lutte contre la fraude.

Dans cette section nous allons définir le contrôle fiscal, les différentes formes de ce dernier ainsi que ses éléments déclencheurs mais aussi ses finalités.

1-1 Définition du contrôle fiscal

Les déclarations souscrites par les contribuables sont présumées exactes et sincères, jusqu'à preuve du contraire. Et pour vérifier la véracité et la sincérité de ces dernières le fisc procède à un contrôle.

«Le contrôle fiscal constitue l'ensemble des procédures et techniques prévues par le législateur permettant à l'administration de s'assurer que les contribuables se sont acquittés de leurs obligations et éventuellement de réparer le préjudice causé au trésor public par les infractions de la loi fiscale»¹⁶

Et selon Michel Bouvier le contrôle fiscal est « La contrepartie normale de l'obligation faite aux contribuables de produire des déclarations sincères et exacte de la matière imposable, il permet à l'administration de s'assurer du respect de cette obligation et de pouvoir procéder, le cas échéant aux redressements nécessaires »¹⁷

Au final le contrôle fiscal est un ensemble de procédures et de techniques mises en œuvre par l'administration fiscale ayant pour but de réparer les omissions et de déceler les

¹⁶Francis LFEFR La pratique de la vérification de la comptabilité éditions, 1997, P11

¹⁷Bouvier M, Introduction au droit fiscal et à la théorie de l'impôt, LGDJ, Paris, P 85

insuffisances et les erreurs d'impositions commises par les contribuables et d'examiner la comptabilité quel que soit le support utilisé.

1-2 Les facteurs déclencheurs du contrôle fiscal

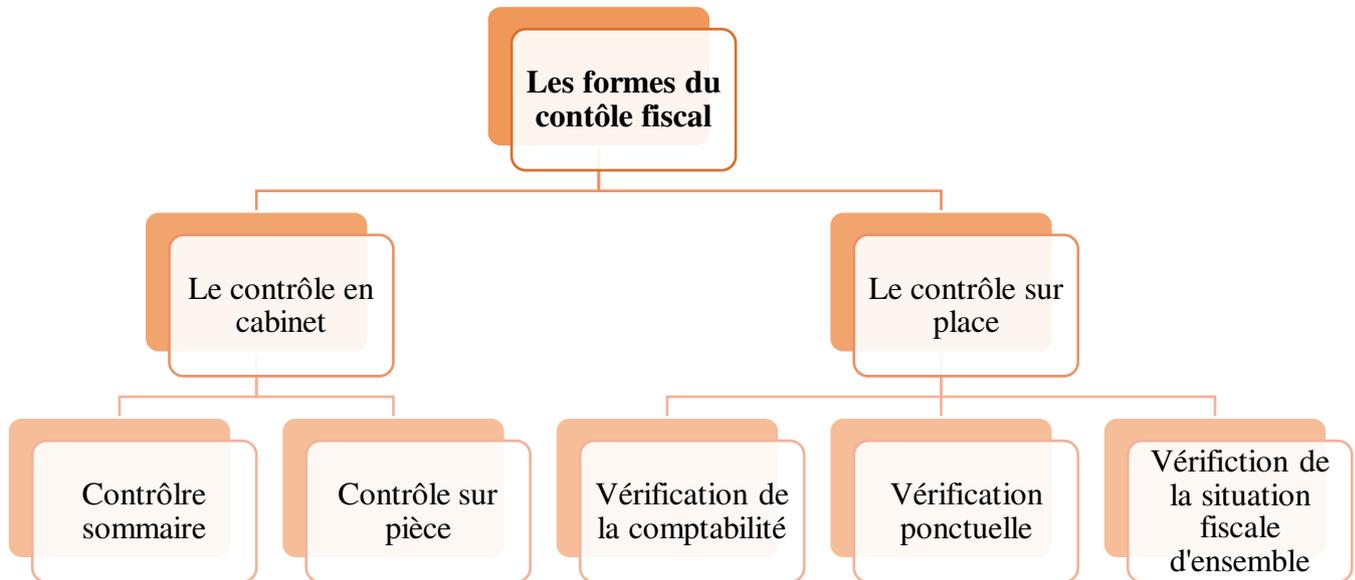
Un contrôle fiscal n'a jamais lieu par hasard, il peut être causé par des facteurs multiples et très disparates mais cela dit les facteurs les plus itératifs à déclencher une vérification sont :

- **Le fait de n'avoir jamais été vérifié :** Le fisc procède à une myriade de contrôle, et il arrive que certaines entreprises échappent au mailles du filet ces dernières sont rattrapées et vérifiées. Au final, le fait d'esquiver ses obligations fiscales pendant des années peut déclencher un contrôle, c'est une sorte d'équité.
- **Les directives de l'administration fiscale :** Chaque année, les vérificateurs reçoivent des directives nationales et locales les invitant à contrôler les secteurs d'activité ou les professions à risque susceptible de fraude ou bien d'évasion fiscale.
- **Le contrôle fiscal d'un tiers :** Le contrôle d'une entreprise est susceptible de fourni à l'administration fiscale des informations de nature à l'inciter à contrôler un donneur d'ordre ou un sous-traitant, un fournisseur, un client... .
- **Les sources de renseignements:** L'administration fiscale a un large droit de communication, donc tous les renseignements atterrissent à l'administration fiscale, soit de manière spontanée ou à la demande du fisc, parmi ces informations on peut trouver des informations provenant des organismes sociaux, des banques et autres établissements financiers assimilés.
- **L'absence ou le retard dans la souscription des déclarations:** L'administration est particulièrement attentive au respect des obligations fiscales du contribuable. Étant la matière première sur laquelle travaille le fisc, tout retard ou absence dans les déclarations fait du contribuable une personne peu rigoureuse donc intéressante, ce qui entraîne automatiquement un contrôle.
- **L'existence de déficits importants et répétés :** C'est un facteur assez important qui peut éveiller la vigilance du fisc, et qui peut de ce fait entraîner un contrôle. Car un déficit n'est pas dans tous les cas dû à une mauvaise gestion mais il peut découler d'une dissimulation des produits, des ventes non déclarées... .

- **Variations importantes dans les indicateurs de l'entreprise :** Une absence de corrélation entre certaines données de l'activité de l'entreprise comme par exemple un accroissement du chiffre d'affaire d'une année à une autre mais en revanche le bénéfice est en baisse continue cette incohérence entraîne forcément une vérification.
- **Les ratios d'activité :** L'administration fiscale dispose d'un nombre important d'indicateurs ou de « guidelines » qui lui permette de procéder à une comparaison des ratios dégagés par les entreprises appartenant au même secteur d'activité, si les indicateurs sont en deçà des paramètres ordinaires l'entreprise en question est susceptible d'être soumise à un contrôle. De manière générale l'entreprise qui accuse le résultat le plus faible ou qui représente le nombre d'anomalies le plus important est plus susceptible d'être soumise à un contrôle.
- **Demande de remboursement d'un crédit d'impôt :** Dans le cas où une entreprise demande le remboursement d'un crédit d'impôt, sachant que ce dernier constitue une dépense pour le budget de l'Etat l'administration fiscale peut être amenée à soumettre cette entreprise à une vérification.
- **La délation :** C'est des lettres de dénotations, qui interviennent à l'administration fiscale soit de la part d'un concurrent ou bien d'un associé en désaccord qui a quitté la société, en raison de leurs anonymats ces éléments sont peu utilisés par l'administration fiscale. En revanche dans le cas où cette lettre est signée, et révèle des faits et détails cohérents étayés de chiffres et de preuve, le contrôleur procède alors à un contrôle afin de vérifier la teneur des données.

1-3 Les formes du contrôle fiscal :

Schéma 1: Formes du contrôle



Source : Élaboré par nos soins à partir des documents interne à l'administration fiscale

Le contrôle fiscal prend plusieurs formes complémentaires, Les deux modalités principales pour s'assurer du respect des obligations fiscales des entreprises sont le contrôle interne ou au bureau et le contrôle sur place.

1-3-1 Le contrôle en cabinet (contrôle de bureau)

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

Ce type de contrôle peut être sommaire ou sur pièce

1-3-1-1 Le contrôle sommaire ou formel

C'est un examen qui consiste à vérifier sommairement les déclarations fiscales souscrites par le contribuable, et de corriger immédiatement les incohérences et les erreurs relevées sur ces dernières. C'est un contrôle rapide et facile à exécuter, ne nécessitant pas de

connaissances approfondies en matière comptable ou le recours à des procédures de contrôle lourdes et fastidieuses.

Le contrôle formel a pour finalité principale :

- S'assurer que tous les impôts et taxes aux quelles le contribuable est assujetti ont été déclarés ;
- Déceler les éventuelles erreurs dans les calculs ou l'application des taux ;

1-3-1-2 Le contrôle sur pièce

Le contrôle sur pièce est un examen critique et exhaustif de tous les points de la déclaration en les confrontant aux éléments du dossier du contribuable, et établir les redressements qui s'imposent.

« Il vise à détecter les contribuables défaillants, à prévenir et réparer des erreurs relevées dans les déclarations, à sélectionner des dossiers devant faire l'objet d'un contrôle plus approfondi »¹⁸

Et conformément à l'article 19 du code des procédures fiscales, l'inspecteur est en droit de demander la présentation de la comptabilité et des pièces justificatifs pour s'assurer de la sincérité des chiffres et des résultats déclarés.

1-3-2 Le contrôle sur place (Contrôle approfondi)

Il consiste en un ensemble d'opérations de contrôle devant être effectuées chez les contribuables inscrits en vérification. Ce contrôle a pour but de s'assurer du respect par les contribuables de leurs obligations déclaratifs et de la sincérité de ces dernières au cours d'une période déterminée.

Il s'agit de la vérification de la comptabilité, de la vérification ponctuelle et enfin de la vérification de la situation fiscale d'ensemble (VASF)

1-3-2-1 La vérification de comptabilité

La vérification de comptabilité concerne les personnes physiques ou morales astreintes à la tenue des documents comptables. Elle est définie comme étant un ensemble d'opérations conduisant à examiner sur place les documents comptables d'un contribuable.

Selon l'article 20-1 du CPF « La vérification des livres et documents comptables doit se dérouler sur place sauf demande contraire du contribuable, formulé par écrit et acceptée par le service ou cas de force majeure dûment constaté par le service ».

Son but est donc de rechercher à évaluer la qualité de la comptabilité, suivant des conditions de fonds et de formes édictées en la matière en vue de s'assurer :

¹⁸ Lambert, T, « Contrôle fiscal, droit ET pratique », PUF, Paris, 1991, page 14.

- Du respect des normes comptables en vigueur ;
- De la traduction comptable de toutes les opérations touchant à l'activité de l'entreprise ;
- De la concordance entre les écritures comptables et les bases d'imposition contenues dans les déclarations fiscale
- De la cohérence entre les informations fournies et les données extracomptables.

Elle permet également de rectifier les erreurs, omissions et insuffisances relevées au niveau des déclarations

1-3-2-2 La vérification ponctuelle

La vérification ponctuelle a été instituée par l'article 22 de la loi de finance de 2008, elle obéit aux mêmes règles applicables dans le cas d'une vérification de comptabilité. La seule différence réside dans le fait que la vérification comptable porte sur l'ensemble des impôts et taxes auxquels sont soumis les contribuables, or la vérification ponctuelle porte sur l'examen des pièces justificatives et comptables de quelques rubriques d'impôts et sur une période limitée qui peut même être inférieur à un exercice comptable.

Ce qui fait que cette vérification est moins exhaustive, plus rapide et de moins amplitude que la vérification de comptabilité.

2-3-2-3 La vérification de la situation fiscale d'ensemble

Introduite en Algérie par la loi de finance pour 1992 et codifiée à l'article 131 bis du CID. Elle est définie comme étant un ensemble d'opérations d'investigations et de recherches ayant pour but de vérifier la sincérité et l'exactitude des déclarations et de déceler d'éventuels écarts entre les revenus déclarés par le contribuable « personne physique » et ceux dont il dispose réellement. La VASF porte exclusivement sur L'impôt sur le revenu Global (IRG)

D'après Philippe Colin : « la VASFE est un ensemble d'opérations de contrôle visant la recherche d'une cohérence entre, d'une part les revenus déclarés et d'autre part, la situation patrimoniale, la trésorerie et les éléments du train de vie ». ¹⁹

1-4 Les finalités du contrôle fiscal

Le contrôle fiscal n'a pas pour seul finalité le descellement des actes frauduleux mais une triple finalité est assignée à ce dernier:

- Une finalité dissuasive qui consolide le civisme fiscal de tous les contribuables;

¹⁹Colin, P, LA vérification fiscale, Economica, Paris, 1979, page 69.

- Une finalité budgétaire qui vise à recouvrer avec rapidité et efficacité l'impôt éludé ;
- Une finalité répressive qui sanctionne les comportements les plus frauduleux, sur le plan financier voir sur le plan pénal.

1-4-1 Une finalité dissuasive :

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

1-4-2 Une finalité budgétaire :

Elle répond au souci de collecter au profit du budget de l'Etat et des collectivités locales les impôts et taxes éludés. Elle implique une capacité à déceler la fraude, à réaliser des redressements parfaitement fondés en le fond et en la forme et à obtenir le recouvrement le plus rapide possible des droits

1-4-3 Une finalité répressive :

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

Pour conclure, le contrôle fiscal est un ensemble de procédure engagée par l'administration fiscale afin de vérifier l'exactitude des informations transmises par le contribuable. Ce contrôle comporte plusieurs formes et à diverses finalités.

Section 02 : Cadre légal du contrôle fiscal

Le système fiscal algérien est un système déclaratif, visant à instaurer un climat de contribution active entre les citoyens et l'Administration fiscale. Une utopie assez difficile à atteindre dans la mesure où l'impôt est souvent considéré comme une contribution forcée.

Pour arriver à une certaine équité et justice fiscale, l'administration fiscale dispose d'un large pouvoir lui permettant de soumettre les contribuables à certaines obligations. Mais en revanche elle leur offre des garanties afin de les protéger d'éventuels abus de pouvoir.

2-1 Les droits de l'administration fiscale

Pour mener à bien sa mission de contrôle, l'administration fiscale dispose d'un nombre important de moyens et de dispositifs d'investigations lui permettant de réunir les renseignements utiles et les pièces justificatives visant à saisir les redevables défaillants

Parmi les droits conférés à l'administration fiscale on trouve :

2-1-1 Le droit de contrôle

Thierry Lambert précise dans son ouvrage que le droit de contrôle permet à l'administration fiscale de contrôler par plusieurs techniques et procédures si les contribuables sont fidèles à leurs obligations, et atténuer l'ampleur du préjudice causé au trésor public par les attitudes illégales de certains contribuables.²⁰

Le droit de contrôle vise à s'assurer de la sincérité des déclarations fiscales autrement dit, il permet à l'administration fiscale d'examiner et de s'assurer de l'exactitude des éléments contenus dans les déclarations fournies par des personnes physiques ou morales ayant des rapports avec la fiscalité²¹

Pour atteindre cet objectif, l'administration peut demander aux contribuables plusieurs demandes relatives aux déclarations déposées notamment :

- **Demande de renseignement** : elle vise à compléter les informations dont dispose l'administration fiscale. La simple demande n'est soumise à aucun formalisme particulier.
- **Demande d'éclaircissement** : il s'agit ici de demander des informations complémentaires pour éclairer certaines insuffisances ou contradictions relevées dans les déclarations des contribuables
- **Demande de justification** : L'administration fiscale est en droit de demander au contribuable des justifications relatives aux déclarations souscrites, ces dernières vont permettre de fixer les bases d'imposition de manière correcte et d'éclaircir des anomalies apparentes. Le délai accordé pour répondre à cette demande est de 30 jours, à défaut de réponse le contribuable encourt la rectification d'office selon l'article 19 du CPF.

2-1-2 Le droit de communication

Le droit de communication est un instrument d'aide au contrôle fiscal qui est exercé par un agent des impôts ayant le grade de contrôleur. Ce contrôle permet à l'administration fiscale de prendre connaissance au près des tiers des documents et pièces utiles à l'assiette, au contrôle et au recouvrement de l'impôt.

Il est à signaler que tout refus de communication des documents est soumis à des sanctions, selon l'article 62 du CPF qui stipule « Est puni d'une amende fiscale de 5000 DA à 50 000DA toute personne ou société qui refuse de donner communication des livres, pièces et documents prévus aux articles 45 à l'article 11 ci-dessus et auxquelles elle est tenue par la législation ou qui procède à la destruction de ces documents avant l'expiration des délais fixés pour leur conservation ».

²⁰LAMBERT, T, op cit, page 250.

²¹ Art 18 du CPF, Edition 2017

Et conformément à l'article 63 du CPF qui stipule « Cette infraction donne, en outre, lieu à l'application d'une astreinte de 100 DA au minimum par jour de retard qui commence à courir de la date du procès-verbal dressé pour constater le refus et prend fin le jour ou une mention inscrite par un agent qualifié, sur un des livres de l'intéressé, atteste que l'administration a été mise à même d'obtenir les communications prescrites. L'amende et l'astreinte sont prononcées par la juridiction administrative territorialement compétente statuant en matière de référé, sur requête présentée par le directeur des impôts de wilaya, à titre gracieux. La copie de la requête est notifiée aux parties par les soins du greffe de la juridiction, l'amende et l'astreinte sont recouvrées par le receveur des impôts ». ²²

2-1-3 Le droit de saisie ou de visite

L'administration fiscale peut autoriser les agents ayant au moins le grade d'inspecteur à effectuer des visites dans tous les 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.

Ce droit sert à détecter les achats et les ventes non facturés ou non comptabilisés, les écritures inexactes, incomplètes ou fictives... .

Il est également important de mentionner que « le droit de visite ne peut être autorisé que par une ordonnance du président du tribunal territorialement compétent ou d'un juge délégué par lui. » ²³

2-1-4 Le droit d'enquête

Le droit d'enquête est une procédure d'investigation administrative qui permet aux agents de l'administration d'intervenir dans les entreprises assujetties à la TVA. Ce droit autorise les enquêteurs à se faire communiquer toutes justifications nécessaires à la fixation du chiffre d'affaire.

Ce droit peut être exercé de huit (08) heures à vingt (20) heures dans les locaux personnels. A l'issue de chaque intervention, un PV est établi relatant les investigations opérées détaillant les manquements constatés et consignait l'inventaire des documents remis par le contribuable.

2-1-5 Le droit de reprise

C'est un droit octroyé à l'administration fiscale pour réparer les omissions ou insuffisances d'imposition décelées lors des différents contrôles.

²² Article 45 du CPF, Edition 2017

²³ Article 35 à 37, Idem

Conformément à l'article 39 du CPF le délai par lequel se prescrit l'action de l'administration sauf cas de manœuvres frauduleuses, est fixé à quatre (04) ans, pour :

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

2-2 Les obligations du contribuable

Le contrôle fiscal s'exerce dans le cadre des obligations mises à la charge des contribuables, les agents des impôts qui effectuent une vérification sont censés connaître les obligations fiscales et comptables mises à la charge des contribuables.

2-2-1 Les obligations comptables

Les contribuables relevant du régime du réel sont tenus de tenir une comptabilité régulière et probante selon le système comptable et financier SCF d'une part, d'autre part, le code de commerce exige la tenue des registres comptables suivants :

- **La tenue d'un livre journal :** « toute personnes physique ou morale ayant la qualité du commerçant, doit procéder à l'enregistrement comptable des mouvements affectant le patrimoine de l'entreprise à la condition de conserver les documents permettant de vérifier ces opérations »²⁴
- **La tenue d'un livre d'inventaire :** « elle doit également faire tous les ans un inventaire des éléments d'actif et du passif de l'entreprise et arrêter tous les comptes en vue d'établir le bilan et le compte du résultat »²⁵.

Selon de l'article 10 du code de commerce, les documents comptables doivent être conservés par l'entreprise pour une durée de dix ans. Le non-respect des obligations comptables entraîne le rejet de la comptabilité.

A signaler par ailleurs, que le livre journal et le livre d'inventaire doivent être tenu correctement sans blanc, ni écriture en marge et doivent être coté et paraphés par le tribunal conformément à l'article 14 du code de commerce.

2-2-2 Les obligations fiscales

Les contribuables doivent en plus des obligations comptables satisfaire d'autres obligations d'ordre fiscal qui consistent en la souscription et le dépôt des différentes déclarations

²⁴ Article 09 du code de commerce

²⁵ Article 10, Idem

➤ **Déclaration d'existence**

C'est une formalité importante lors de la constitution d'une société ou de l'exercice d'une activité commerciale. Cette déclaration concerne les nouveaux contribuables relevant de l'impôt forfaitaire unique ou de l'impôt sur le revenu global, ou de l'impôt sur les bénéfices des sociétés.

La déclaration d'existence doit être souscrite dans un délai de 30 jours à compter de la date du début de l'activité auprès de l'inspection des impôts dont relève le lieu d'exercice de l'activité du contribuable, elle doit comporter les renseignements nécessaires pour l'identification de ce dernier ainsi que son activité à savoir (nom et prénom des gérants, la forme juridique de l'entreprise, siège social, la nature de l'activité, la date du début de l'activité, la raison sociale, adresse du siège de l'entreprise ...).

➤ **Déclaration annuelle :**

Les contribuables assujettis à l'impôt sur le bénéfice des sociétés ou à l'impôt sur le revenu global sont tenus de souscrire et de faire parvenir une déclaration globale de leurs bénéfices et revenus auprès de l'inspection des impôts du lieu de leurs domiciles fiscaux, et cela avant le 30 avril de chaque année.

Dans le cas où le délai de dépôt expire un jour de congé légal, l'échéance est reportée au premier jour ouvrable qui suit.

Il est à noter par ailleurs que les contribuables exerçant une profession non commerciale, sont tenus de remplir une déclaration spéciale fournie par l'administration fiscale, au titre des différents revenus catégoriels, cette déclaration diffère selon le revenu et le régime d'imposition.

➤ **Déclaration trimestrielle et mensuelle :**

Les contribuables soumis au régime du réel et du forfaitaire sont tenus de souscrire une déclaration mensuelle série G50, de l'ensemble des impôts et taxes perçus au comptant ou par voie de retenue à la source. Cette déclaration doit être déposée avant le 20 de chaque mois au niveau de la recette territorialement compétente dont relève le contribuable.

➤ **Déclaration en cas de cession, cessation ou décès :**

Dans le cas d'une cession ou cessation totale ou partielle d'une entreprise, le contribuable est tenu de souscrire :

- Une déclaration globale de ses revenus ;
- Une déclaration spéciale de ses revenus catégoriels.

Ces déclarations doivent être souscrites dans un délai de 10 jours à compter de la date de cession ou de cessation.

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

- D'une déclaration globale ;
- D'une déclaration spéciale.

Ces deux déclarations doivent être souscrites par les ayants droits du défunt, dans les six mois qui suivent la date du décès.²⁶

➤ **Le numéro d'identification fiscale (NIF)**

« Toutes les personnes physiques et morales exerçant une activité industrielle, commerciale, libérale ou artisanale de mentionner leurs numéros d'identification fiscale (NIF) sur tous les documents relatifs à leurs activités »²⁷.

2-3 Les garanties du contribuable

Les pouvoirs dont dispose de fisc, en matière de contrôle, sont toutefois édulcorées par les droits et garanties accordées par le législateur aux contribuables faisant l'objet d'une vérification.

Il est à signaler par ailleurs, que le non-respect de ces garanties par l'administration fiscale entraîne automatiquement l'annulation de toute la procédure. On parlera alors de l'existence d'un vice de procédure

Les droits et garanties accordés aux contribuables dans le cadre du contrôle fiscal :

- Certains sont liés à l'exercice du droit de vérification ;
- D'autres sont liés à l'exercice du pouvoir de redressement.

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

Les garanties liées à l'exercice du droit de vérification concernent :

- l'envoi d'un avis de vérification
- l'assistance d'un conseil,
- la limitation de la durée de la vérification,
- l'impossibilité de renouveler une vérification.

²⁶Article 195 du CID, et 57 du CTVA, Edition 2020.

²⁷ Article 39 de la loi de Fiance pour 2002

- l'extinction du contrôle sur pièces postérieurement à une vérification de comptabilité ou une VASFE

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

Avant d'entreprendre une vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble, une vérification de comptabilité ou une vérification ponctuelle, l'administration fiscale doit vous en informer 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.

Ce document doit mentionner expressément :

- **Pour la vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble :**

- Le délai minimum de préparation de quinze (15) jours à compter de la date de réception de l'avis de vérification,
- La période soumise à la vérification.

- **Pour la vérification de comptabilité :**

- Le délai minimum de préparation de quinze (10) jours à compter de la date de réception de l'avis de vérification;
- La date et l'heure de la première intervention ;
- La période soumise à la vérification ;
- Les droits, impôts, taxes et redevances concernés ;
- Les documents à consulter.

- **Pour la vérification ponctuelle :**

- Le délai minimum de préparation de dix (10) jours à compter de la date de réception de cet avis.
- L'avis de vérification doit préciser en plus des éléments portés sur l'avis de vérification de comptabilité cités précédemment, le caractère ponctuel de la vérification et doit renseigner sur la nature des opérations à vérifier.

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

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

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

- **Pour la vérification ponctuelle**

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

- **Pour la vérification de comptabilité**

A compter de la date de réception ou de remise de l'avis de vérification, la vérification de comptabilité ne peut s'étendre sur une durée supérieure à :

- ✓ Trois (03) mois en ce qui concerne :

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

- ✓ Six (06) mois pour les entreprises ci-dessus lorsque leur chiffre d'affaires annuel est :

- Supérieur à 1 million de DA et inférieur ou égal à 5 millions de DA pour les prestataires de services.
- Supérieur à 2 millions de DA et inférieur ou égal à 10 millions de DA pour les autres entreprises.

- ✓ Neuf (09) mois dans tous les autres cas.

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

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

Aussi, lorsqu'une VASFE au regard de l'impôt sur le revenu est achevée, l'Administration fiscale ne peut procéder à une nouvelle **vérification ou à un contrôle sur pièces** pour la même période et pour le même impôt

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

Les garanties qui vous sont reconnues en la matière reposant principalement sur la mise en œuvre d'une procédure de redressement contradictoire qui consiste en :

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

2-3-2-1 La notification de redressement

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

La notification de redressement doit être adressée à ce dernier par lettre recommandée avec accusé de réception. Elle doit être détaillée et motivée de manière à lui permettre de reconstituer les bases d'imposition.

Le contribuable vérifié doit être informé, dans le cadre de la notification de redressement, qu'il a la possibilité de solliciter dans sa réponse l'arbitrage pour des questions de faits ou de droit, selon le cas, du Directeur des Grandes Entreprises, du Directeur des Impôts de wilaya, ou du chef du Centre des Impôts, ou Chef du Service des Recherches et Vérifications.

Une convention écrite, devant préciser la date et l'heure, est adressée au contribuable vérifié pour l'inviter à un débat contradictoire clôturant les travaux de vérification. Le contribuable vérifié peut se faire assister par un conseil de son choix.

2-3-2-2 Droit de réponse

- **Pour la vérification de comptabilité et de la vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble :**

Le contribuable dispose d'un délai de 40 jours pour formuler ses observations ou son acceptation. Avant l'expiration de ce délai, Il peut demander des explications verbales sur le contenu de la notification. Après l'expiration du délai de réponse, le contribuable est invité au débat contradictoire au nom des éléments de réponse présentés.

- **Pour la vérification ponctuelle :**

Le contribuable dispose d'un délai de 30 jours pour faire parvenir ses observations ou son acceptation à compter de la date de réception de la notification de redressement.

Pour clôturer, l'administration fiscale dispose d'un artisanal juridique très efficace lui permettant d'exécuter ses missions avec rigueur, mais en contrepartie elle offre aux contribuables des garanties pour éviter tout abus de confiance. Une administration équitable trouvera en face un contribuable loyal.

Section 03 : Les procédures de vérification de la comptabilité

La procédure de vérification revête une grande importance. Une vérification peut être frappée de nullité pour vice de procédure. Il est, donc recommander aux vérificateurs de respecter les règles et les procédures se rapportant aux vérifications de comptabilité.

La vérification de comptabilité consiste en un ensemble d'opérations dont l'objet est l'examen sur place de la comptabilité d'une entreprise. Cette vérification permet à

l'administration fiscale de s'assurer de la cohérence et de la sincérité des écritures comptables, par apport aux déclarations effectuées par les contribuables.

3-1 Phase préparatoire

La vérification proprement dite doit être précédée par une phase préliminaire ou préparatoire. A cet effet, pour pouvoir exercer une vérification, le contribuable doit faire l'objet d'une programmation au préalable.

3-1-1 Les travaux préparatoires

Avant d'entamer la vérification de comptabilité, les vérificateurs procèdent dans un premier lieu à des travaux préparatoires nécessaires à l'accomplissement de leurs vérifications.

Cette phase se résume comme suit :

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

3-1-1-1 Le retrait et l'étude du dossier fiscal

Le dossier fiscal du contribuable constitue le premier support sur lequel va se dérouler la vérification. En premier lieu le vérificateur procède au retrait de ce dossier retenu par la vérification auprès de l'inspection dont il dépend, et cela contre signature d'une décharge, l'agent chargé de la mission doit assurer que le dossier est au complet qu'il comprend l'ensemble des déclarations annuelles.

3-1-1-2 L'étude de la documentation technique

« La documentation technique professionnelle que le vérificateur peut consulter avant d'engager les travaux de vérification est essentiellement constitué par les monographies professionnelles existantes dans les branches concernées par la vérification. En effet, même si celles-ci sont anciennes, elles sont susceptibles d'apporter les éléments d'informations précieux notamment sur les formules de fabrication, les machines utilisées, la technologie employée, les relations entre les différentes matières mises en œuvre, les taux de perte admissibles, les taux de bénéfices normaux...etc.»²⁸

3-1-2 L'élaboration des documents de synthèses

Dans cette phase de vérification, il est nécessaire d'établir des documents de synthèses qui permettront au vérificateur de faire une étude comparative améliorée et de prononcer son jugement sur la régularité et la sincérité de la comptabilité tenue par le contribuable.

²⁸Guide du vérificateur de comptabilité. (2003), p 33.

Il s'agit de l'état comparatif des bilans, du relevé de la comptabilité, du relevé des chiffres d'affaires et du relevé des frais généraux.

3-1-2-1 L'état comparatif des bilans

Ce document permet de retracer l'ensemble des écritures comptables se rapportant aux comptes des bilans des quatre années non prescrites. Mais aussi d'apprécier

- L'apparition ou la disparition des postes comptables ;
- Les variations des différents comptes du bilan ;
- L'accroissement des amortissements ;
- L'évolution des provisions ;
- Les mouvements des emprunts.

3-1-2-2 Relevé de la comptabilité

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

Cet examen permet :

- D'apprécier l'évolution des chiffres d'affaires compte tenu de la variation des achats et des stocks au cours des exercices ;
- De déceler éventuellement les fluctuations anormales de certains postes de frais généraux, et comparer les réintégrations effectuées ;
- De comparer le bénéfice brut et net de chaque exercice.

3-1-2-3 Le relevé des chiffres d'affaires (état comparatifs des chiffres d'affaires)

L'établissement de ce relevé a pour finalité de permettre aux vérificateurs de connaître les chiffres d'affaires déclarés mensuellement par taux d'imposition pour toute la durée touchée par la vérification.

Il permet, à travers des rapprochements avec les factures de ventes et les factures d'achat, de s'assurer que :

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

3-1-2-4 Le relevé détaillé des frais généraux

Le relevé détaillé des frais généraux est établi dans les mêmes conditions que les précités, il permet de suivre l'évolution annuelle des charges par la nature et de relevés celles qui paraissent excessives.

Au final ces travaux vont permettre au vérificateur de déterminer les axes de recherche et de choisir une stratégie de contrôle fiscal à mettre en œuvre avant de se rendre à l'entreprise.

3-2 L'exécution de la vérification

Après l'achèvement de la phase préparatoire, qui portait sur l'étude des dossiers fiscaux mais aussi sur la collecte des informations nécessaires. Le vérificateur entame l'exécution de la vérification qui a pour but de s'assurer de la sincérité et de la régularité en la forme et en le fond de l'ensemble des documents comptables, détenue par le contribuable et des résultats dégagés par ce dernier.

Cette vérification doit commencer par une prise de contact avec les responsables de l'entreprise, la visite des lieux et la collecte de certains renseignements.

3-2-1 L'envoi de l'avis de vérification

« Une vérification de la comptabilité ne peut être entreprise sans que le contribuable en ait été préalablement informé par l'envoi ou la remise avec accusé de réception d'un avis de vérification accompagné de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié, et qu'il ait disposé d'un délai minimum de préparation de dix (10) jours à compter de la date de réception de l'avis.

L'avis de vérification doit préciser le nom, le prénom et le grade du vérificateur, la date et l'heure de la première intervention, la période à vérifier, les impôts, taxes et redevances auxquels est assujéti le contribuable, les documents à consulter et mentionner expressément sous peine de nullité de la procédure, que le contribuable a la faculté de se faire assister par un conseil de son choix au cours du contrôle. »²⁹

Le délai de 10 jours est porté à 15 jours lorsqu'il s'agit de la vérification de la situation fiscale d'ensemble.

3-2-2 La première intervention sur place

La vérification intervient sur place dès l'expiration du délai de dix jours indiquée sur l'avis de vérification.

Cette première prise de contact est d'une extrême importance pour la suite du déroulement de la procédure de vérification. Elle aboutit à l'instauration d'un climat de confiance avec le contribuable. Elle consiste en une conversation fructueuse avec les dirigeants de la société qui portera sur l'organisation générale de l'entreprise, son objet exact,

²⁹ Art 20-4du Code des Procédures Fiscales, Edition 2017

sa place sur le marché, ses difficultés et ses perspectives d'avenir et une visite des locaux de l'entreprise pour permettre au vérificateur de recueillir les renseignements qui pourront être utilisés au cours de l'examen de la comptabilité.

Cette intervention ne peut s'étendre indéfiniment, elle est limitée dans le temps est cela conformément aux dispositifs prévus par la loi.

3-2-2-1 La durée de vérification sur place

Tableau N°01: Durée de vérification sur place

La nature de l'activité	Montant du chiffre d'affaire (DA)	Durée de la vérification
Entreprise de prestation de service	CA ≤ 1 000 000	3 mois
	CA ≤ 5 000 000	6 mois
	CA > 5 000 000	9 mois
Autres entreprises	CA ≤ 2 000 000	3 mois
	CA ≤ 10 000 000	6 mois
	CA > 10 000 000	9 mois

Source : Article 20-5 du CPF

3-2-3 Examen de comptabilité

Après avoir pris connaissance de l'entreprise lors de sa première intervention sur place, le vérificateur procède à un contrôle des exigences auxquelles la comptabilité doit répondre.

Cet examen consiste à confronter la comptabilité de l'entreprise soumise à la vérification aux éléments d'exploitation et aux éléments extérieurs en vue de contrôler les déclarations souscrites et s'assurer de la sincérité de l'assiette des divers impôts dus au titre d'une activité professionnelle.

La vérification de la comptabilité consiste en l'examen de forme en premier lieu, puis de fond en second lieu.

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

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

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

- Elle doit être probante.

a. Comptabilité complète et régulière

Cette condition ne peut être satisfaite que si elle comporte l'ensemble des pièces justificatives, livres et documents obligatoires. Ceux-ci doivent être tenus suivants les prescriptions prévues aux articles 09 et 12 du code de commerce et du SCF. Ces documents doivent être cotés et paraphés, tenue chronologiquement sans ratures ni surcharges.

Le non-respect de ces prescriptions entraîne le rejet de la comptabilité et le recours à la taxation d'office avec substitution aux bases déclarées.

b. Arithmétiquement exacte

Il s'agit du contrôle de concordance entre, les pièces justificatives et les documents comptables.

Il porte également sur le pointage des additions entre les livres obligatoires, les livres auxiliaires et les documents de synthèse établis. Ce qui veut dire que le total des débits doit être égal à celui des crédits, mais aussi le total mentionné sur le journal doit être le même que celui indiqué sur le grand livre.

c. Probante

La comptabilité est probante si l'entreprise est dans la capacité de justifier l'ensemble des écritures comptables dans leurs principes et leurs quantités.

En revanche si elle est atteinte d'un vice de forme, cette dernière perd son caractère probant, par conséquent elle sera rejetée.

Le rejet de la comptabilité peut intervenir pour plusieurs motifs à savoir :

- Tenue des livres comptables non conforme aux dispositions du code de commerce et aux conditions et modalités d'application du SCF.
- Absence de pièces justificatives.
- Lorsque la comptabilité comporte des erreurs, omissions ou inexactitudes graves et répétées liées aux opérations comptabilisées.

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

Pour pouvoir fonder son opinion sur la sincérité et la régularité de la comptabilité, le vérificateur procède à sa vérification en le fond. Cette vérification consiste en un examen approfondi de la comptabilité qui se traduit par un double contrôle. Un contrôle interne touchant les documents comptables et un contrôle externe.

3-2-3-2-1 Le contrôle interne à travers les données comptables

Il touche principalement les postes comptables les plus sensibles concourant à la formation du bénéfice brut. Ces postes sont les suivant :

- Les achats
- Les stocks
- Les ventes.

1. Le contrôle des achats

Les irrégularités généralement découvertes au niveau de ce compte sont les minorations et les majorations des achats et dans les deux cas l'objectif est le même, celui de la réduction du résultat fiscal.

❖ Minoration des achats

Les minorations des achats ont pour but essentiel la minoration des recettes. Elles se traduisent donc automatiquement par une minoration du chiffre d'affaire et donc du résultat fiscal et de l'assiette de l'impôt.

Une telle fraude peut se manifester sous diverses formes à savoir :

- Achats sans facture réglée par une caisse noire ;
- Achats déguisés sous forme de frais généraux et comptabilisé dans un autre compte de charge ;
- Dissimulations des frais sur achats ;
- Achats sous fausse identité ;

Le moyen le plus efficace dont dispose l'administration pour la découverte de ce type d'irrégularité est celui des recoupements pouvant être collectés soit à l'occasion de la vérification d'autres dossiers fiscaux soit par l'exercice du droit de communication à l'égard des entreprises publiques et privées. L'agent vérificateur est également appelé à effectuer un suivi des mouvements des stocks.

❖ Majoration des achats

Les majorations des achats ont pour objectif la réduction du bénéfice brut et par conséquence directe la minoration du résultat fiscal. Elles peuvent résulter d'une fausse imputation comptable.

Les majorations des achats peuvent se présenter sous forme :

- D'une double inscription d'une facture d'achat ou l'inscription de la même facture à des dates différentes ;
- D'inscription d'achats fictifs (sans présentation de facture).
- Enregistrement des immobilisations dans le compte « charges ».

Afin de déceler ces anomalies, le vérificateur procède à une analyse critique du contenu des factures d'achats notamment des éléments relatifs au prix et à la quantité ainsi qu'à la date de la facture et la nature de la marchandise achetée, et cela en effectuons un état de rapprochement avec les données collectées auprès des fournisseurs.

2. Le contrôle des stocks

Les stocks représentent l'ensemble des biens qui interviennent dans le cycle d'exploitation d'une entreprise, ils sont constitués de marchandises, de matières premières et de produits semi-ouvertsEtc.

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

Les minoration des stocks se traduisent par une diminution de la valeur des stocks par la fixation d'un prix de revient inférieur à la réalité. Ou bien une diminution des quantités qui consiste à inventorier une partie uniquement des produits en stocks.

La manipulation de ce compte peut porter également sur une maximisation des stocks, ce qui influence corrélativement sur le niveau du CA.

Quelle que soit la méthode utilisée elle aboutit forcément à une minoration du bénéfice brut Pour remédier à ce problème, le vérificateur doit procéder à un contrôle des stocks qui se traduit par une analyse profonde des mouvements des marchandises par référence à l'inventaire réel retracé par le livre d'inventaire, afin de conduire à des résultats satisfaisant en ce qui concerne la régularité des stocks déclarés.

3. Le contrôle des ventes

Dans le cas des ventes, le vérificateur doit traquer les irrégularités suivantes :

- L'omission pure et simple de déclaration des ventes :
- La non facturation de toutes les quantités et notamment celles relatives aux ventes au comptant;
- Enregistrement au débit de compte vente de retour fictif de marchandises ou ristournes exagérées ;
- Comptabilisation d'une vente au crédit d'un compte du bilan.

Afin de s'assurer de la sincérité des factures, le vérificateur doit examiner les documents qui se rattachent à la vente (commandes reçues, bons de livraison, registre du magasinier) retraçant les entrées et sorties des marchandises et cela par le recours à des recoupements

auprès des principaux clients de l'entreprise, mais aussi auprès des entreprises de transport chargées du transport des produits transformés ou commercialisés par l'assujettie.

4. Contrôle des charges

La norme comptable générale définit les comptes de charges comme étant ceux qui enregistrent les charges par nature se rapportant aux activités ordinaires de l'entreprise et aux éléments extraordinaires. Ces comptes peuvent faire l'objet d'une manipulation, ces manipulations prennent les formes suivantes:

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

3-2-3-2-2 Contrôle externe

Les contrôles externes sont d'une grande nécessité pour attester de la sincérité et de l'exactitude de la comptabilité en le fond. Ils peuvent de ce fait approuver ou désapprouver l'authenticité de celle-ci.

Ce contrôle permet également de:

- ✓ Déceler les opérations non enregistrées dans la comptabilité;
- ✓ S'assurer que les revenus, devant faire l'objet d'une déclaration n'ont pas échappé à l'impôt

3-3 La conclusion de la vérification

Après avoir effectué tous les contrôles nécessaires, et une fois que l'examen de la comptabilité est achevé, le vérificateur peut conclure et porter un jugement sur la sincérité et la véracité de celle-ci.

Cette vérification peut aboutir à l'une des situations suivantes :

- 1- La confirmation des déclarations déposées par le contribuable ;
- 2- La constatation et la découverte d'irrégularité commises par le contribuable.

Dans les deux cas, l'administration est tenue de notifier au contribuable par écrit les résultats de la vérification.

3-3-1 Appréciation générale

On se référant aux dispositions législatives et réglementaires du SCF et du code du commerce ainsi que des diverses codes fiscaux, l'agent vérificateur doit prononcer son appréciation de la comptabilité qui peut être soit l'acceptation ou le rejet de celle-ci.

3-3-1-1 Acceptation de la comptabilité

Une comptabilité est acceptée si elle est conforme aux prescriptions qui régissent sa tenue et si elle satisfait les conditions de forme et de fond et que les anomalies relevées ne peuvent enlever son caractère probant.

3-3-1-2 Le rejet de la comptabilité

« Le rejet de la comptabilité est une décision de l'administration qui doit être motivée par un ensemble d'infractions ou d'irrégularités graves et répétées qui enlève à la comptabilité toute sa force probante »³⁰

Le rejet de la comptabilité ne peut intervenir que suite à des motifs précis et sérieux permettant de la considérer comme non probante.

A cet effet, l'article 43 du code des procédures fiscales stipule que « Le rejet de la comptabilité à la suite d'une vérification de comptabilité, ne peut intervenir que dans le cas où l'administration démontre son caractère non probant lorsque

- la tenue des livres, documents comptables et pièces justificatives n'est pas conforme aux dispositions des articles 9 à 11 du code du commerce, au système comptable financier et autres législations et réglementations en vigueur ;
- la comptabilité comporte des erreurs, omissions ou inexactitudes répétées liées aux opérations comptabilisées ».³¹

3-4 Les procédures de redressement

Les procédures de redressement dépendent du respect ou non des obligations fiscales et comptable par le contribuable,

Ces redressements fiscaux peuvent se faire dans le cadre de deux types de procédures :

- Procédure contradictoire
- Procédure unilatérale.

3-4-1 Procédure contradictoire

Cette procédure est un droit offert aux contribuables ayant respectés leurs obligations fiscales et comptables.

³⁰Lefebvre, La pratique de la vérification de la comptabilité, édition Francis Lefebvre, Paris, 1997, page 252.

³¹Art 43, Codes des Procédures Fiscales, 2020.

Il s'agit de l'engagement d'un débat écrit entre l'administration et le contribuable vérifié, un échange d'arguments et de justifications des positions de chacun et de clarification des points de désaccord.

De ce fait l'administration fiscale doit notifier les résultats de vérification au contribuable même en absence de redressement. La notification doit être adressée par une lettre recommandée avec accusé de réception ou remise au contribuable contre accusé de réception, celle-ci doit être détaillée et motivée pour permettre au contribuable qui dispose d'un délai de 40 jours pour faire parvenir son acceptation ou formuler ses observations, l'absence de réponse sera prise pour une acceptation tacite.

Dans le cas où les observations du contribuable sont rejetées par le vérificateur celui-ci doit l'informer par une correspondance également motivée et détaillée.

3-4-2 Procédure unilatérale

Lorsque le contribuable n'a pas satisfait aux obligations qui lui incombent ou, quand il refuse le contrôle, l'administration en tenant compte de cette situation, doit mener à terme la vérification.

L'administration doit justifier son recours à la procédure unilatérale et informer le contribuable des modalités de détermination des bases d'imposition mais aussi des résultats obtenus.

Les procédures utilisées dans ce cas sont :

3-4-2-1 La taxation d'office

C'est le droit attribué à l'administration de fixer unilatéralement les bases d'impositions sans recourir au débat contradictoire, elle est utilisée dans les cas :

- De défaut de déclaration ou dépôt tardif ;
- Refus de réponse à la demande d'éclaircissement ou de justification ;
- Défaut de communication.

3-4-2-2 L'évaluation d'office

L'évaluation d'office intervient dans le cas où le contribuable refuse de se soumettre au contrôle, cette opposition peut être active (empêchement) comme elle peut être passive (refus de communication de documents comptables).

Et selon l'article 321 du CID « Si le contrôle fiscal ne peut avoir lieu du fait du contribuable ou de tiers, il est procédé à l'évaluation d'office des bases d'imposition.

3-4-3 La reconstitution des bases d'impositions

A la suite du rejet de la comptabilité, le vérificateur choisit la méthode à suivre afin de reconstituer le chiffre d'affaires et le bénéfice du contribuable, cette méthode dépend essentiellement de la nature de l'activité, du degré de respect des perceptions légales et des obligations fiscales mais aussi de l'ampleur des erreurs et des inexactitudes relevées.

Les méthodes de reconstitution les plus utilisées sont :

3-4-3-1 La reconstitution du CA à partir des éléments quantitatifs

C'est la méthode la plus utilisée en raison de sa simplicité, mais cette méthode n'est pas applicable à tout type d'entreprise comme par exemple les professions libérales et les grandes entreprises. Son objectif est de faire ressortir un pourcentage de dissimulation qui sera appliqué au chiffre d'affaire déclaré, et cela en établissant un compte matière soit pour l'ensemble des produits commercialisés, soit pour un échantillon de produits.

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

- Le compte matière pour une entreprise d'achat, revente est figuré par l'équation suivante :

$$\begin{aligned} & \text{Stock initiale} + \text{achat} - \text{Stock final} = \text{Consommations reconstituées} \\ & \text{Consommations reconstituées} - \text{Consommations déclarées} = \text{Différence, perte ou dissimulation} \end{aligned}$$

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

Stock initial de matière première
 + Achat réel
 - stock final de matière première

= Consommation brute des matières premières
 - pertes en %

= Consommation nette de matières premières à reconvertir en produits finis
 + Stock initial de produits finis reconverti en matières premières
 - Stock final de produits finis reconverti en matières première

= Consommations reconstituées de produits finis
 - Consommations déclarées

= Différence ou dissimulation

3-4-3-2 Reconstitution du CA à partir des recettes et de la facturation

- **A partir des recettes :** Cette reconstitution nécessite l'utilisation du compte financier, qui reprendra l'ensemble des débits de la caisse ainsi que les soldes créditeurs des comptes bancaires de l'entreprise au début et à la fin de l'exercice.

Ce compte financier se présente comme suite

Caisse (total des débits)
 + Comptes bancaires
 + Avances clients au 01 janvier
 - Avances clients au 31 décembre
 - Solde clients au 01 janvier
 + Solde clients au 31 décembre

= Chiffre d'affaires reconstitué.

➤ **A partir de la facturation :**

Cette méthode est utilisée par les entreprises de travaux bâtiments, dont les facturations constituent la base en matière d'impôt direct. Elle permet non seulement la vérification des soldes et des avances, mais encore des encaissements et des facturations déclarées.

3-4-3-3 Reconstitution du chiffre d'affaires à partir des charges de la production

Les vérificateurs peuvent à partir de certaines charges liées à la production, reconstituer les recettes ou les chiffres d'affaires réalisés.³²

A cet effet, le vérificateur compare par exemple : les salaires attribués au personnel avec le chiffre d'affaire déclaré et la production de l'entreprise avec la consommation d'électricité. Il doit dégager le même rapport par exercice sauf en cas de changement de matériel de fabrication

3-4-3-4 Reconstitution à partir des ratios

Les ratios sont des relations entre deux éléments, dont le rapport normal est au moins approximativement connu. Les ratios expriment une continuité dans l'espace, la comparaison entre plusieurs entreprises.³³

A cet effet, le vérificateur peut par exemple : dégager des rapports entre certains éléments constituant le prix de revient, et les comparer ensuite avec ceux ressortant des données comptables, ce qui va lui permettre de reconstituer les quantités dissimulées.

La méthode des ratios implique généralement l'application d'une autre technique, à savoir « la méthode des constants ». Le vérificateur recherche les variations anormales de certains coefficients d'un exercice à l'autre, il peut par exemple évaluer le chiffre d'affaire en se basant sur :

- Le calcul du pourcentage recettes/achats pour quatre catégories de produits au sein d'une pharmacie, puis d'un pourcentage moyen global tenant compte des remises et des vols ;
- La base du montant moyen des horaires d'une consultation pour un médecin à partir des comptes bancaires et au regard du nombre d'actes figurant dans les relevés de la sécurité sociale.

³²LAMBERT, T, contrôle fiscal, édition PUF, 1991, page 265.

³³LAMBERT, T, contrôle fiscal, opcit. Page 268.

3-5 Notification des résultats

L'administration fiscale doit obligatoirement notifier les résultats aux contribuables et ce, même en cas de rejet de comptabilité ou en cas d'absence de redressement.

Une fois que le vérificateur a notifié les résultats de la vérification et que le contribuable selon le cas, a répondu ou non dans le délai de 40 jours, après l'examen de cette réponse qui peut être prise en considération ou être rejeté le vérificateur doit procéder à une notification définitive, rédaction d'un rapport de vérification et une émission des rôles supplémentaires.

3-5-1 La notification définitive :

La notification définitive annonce l'achèvement de la vérification, elle intervient après l'expiration du délai de 40 jours, les redressements maintenus doivent être suffisamment justifié et motivé et également pour ceux abandonnés. Aucun délai n'est fixé pour la notification définitive mais en général avant le 31/12 de l'exercice en cours.

3-5-2 Rédaction d'un rapport de vérification :

Ce rapport est conçu pour permettre aux différentes structures d'exercer leurs attributions en matière de contrôle, il contient les éléments d'exécution de la vérification.

Par soucis d'uniformisation, un modèle normalisé est utilisé par toutes les structures de contrôle.

Les rapports de vérification sont utilisés pour l'élaboration de brochures, guides et à des fins de contrôle. Une copie du rapport est mise dans le dossier fiscal du contribuable, tandis qu'une autre est transmise à la DRI pour analyse et sommation.

3-5-3 Emissions de rôles supplémentaires :

Ces rôles constituent l'aboutissement des opérations de contrôle, ils fixent les droits et pénalités rappelés, les délais de paiement et le point de départ du délai de recours devant le directeur des impôts.

Conclusion

Le contrôle fiscal est à la fois un instrument de développement économique et un moyen de redistribution équitable des richesses, et pour atteindre cet objectif l'administration fiscale ne doit pas cesser de sensibiliser et 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 de gestion de l'entreprise plutôt que de le voir comme une charge lourde dont il doit en fuir.

A travers ce chapitre nous avons pu décrire le processus du contrôle fiscal ainsi que les peines encourues par le redevable en cas de non-respect de ses obligations fiscales.

Chapitre III

Chapitre III : Contrôle fiscal illustration par un cas pratique de vérification de comptabilité

Après avoir présenté le phénomène de la fraude fiscale et le moyen de lutte contre ce dernier qui est le contrôle. Nous avons jugé nécessaire d'appuyer ces notions théoriques par une illustration chiffrée remise par le centre des impôts de la wilaya de Bejaia.

Cette étude débutera par la présentation de l'organisme du centre des impôts de la wilaya de Bejaia.

En second lieu nous allons présenter l'étude de cas que nous avons effectué concernant une vérification de comptabilité d'un dossier d'un contribuable pour une période allant de 2015 jusqu'à 2018.

Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil

Le CDI est un centre de gestion unique regroupant, sous l'autorité du chef de centre toutes les fonctions de gestion, de recouvrement, de contrôle et de contentieux actuellement exercées par les inspections, les recettes et les Directions des Impôts de Wilaya. Il constitue, à ce titre, l'interlocuteur fiscal unique pour les contribuables relevant du régime réel d'imposition (à l'exception de celles relevant de la DGE).

En effet le CDI est un service extérieur opérationnel de la DGI, il est directement rattaché à la DIW dans le but de renforcer les compétences de la DRI.

1-1 Les fonctions du CDI

Le CDI exerce les fonctions suivantes :

1-1-1 En matière d'accueil et d'information :

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

1-1-2 En matière d'assiette :

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

1-1-3 En matière de recouvrement :

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

1-1-4 En matière de contrôle :

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

1-1-5 En matière de contentieux :

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

1-2 Les différents services du CDI

Le CDI comprend (06) services :

1-2-1 Le service principal de gestion, est chargé de:

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

Il gère:

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

- Le service de la fiscalité du secteur des professions libérales.

1-2-2 Le service principal du contrôle et de la recherche, est chargé de:

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

Il gère :

1-2-2-1 Le service des fichiers et recoupements, est chargé de :

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

1-2-2-2 Le service de la recherche de la matière imposable, fonctionnant en brigades, est chargé de:

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

1-2-2-3 Le service des interventions, fonctionnant en brigades, est chargé de:

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

1-2-2-4 Le service du contrôle, fonctionnant en brigades, est chargé de:

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

1-2-3 Le service principal du contentieux, est chargé de:

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

Il gère:

1-2-3-1 Le service des réclamations, est chargé de:

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

1-2-3-2 Le service des commissions de recours et du contentieux judiciaire, est chargé de:

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

1-2-3-3 Le service des notifications et de l'ordonnancement, est chargé notamment:

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

1-2-4 La recette, est chargée de:

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

Elle gère:

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

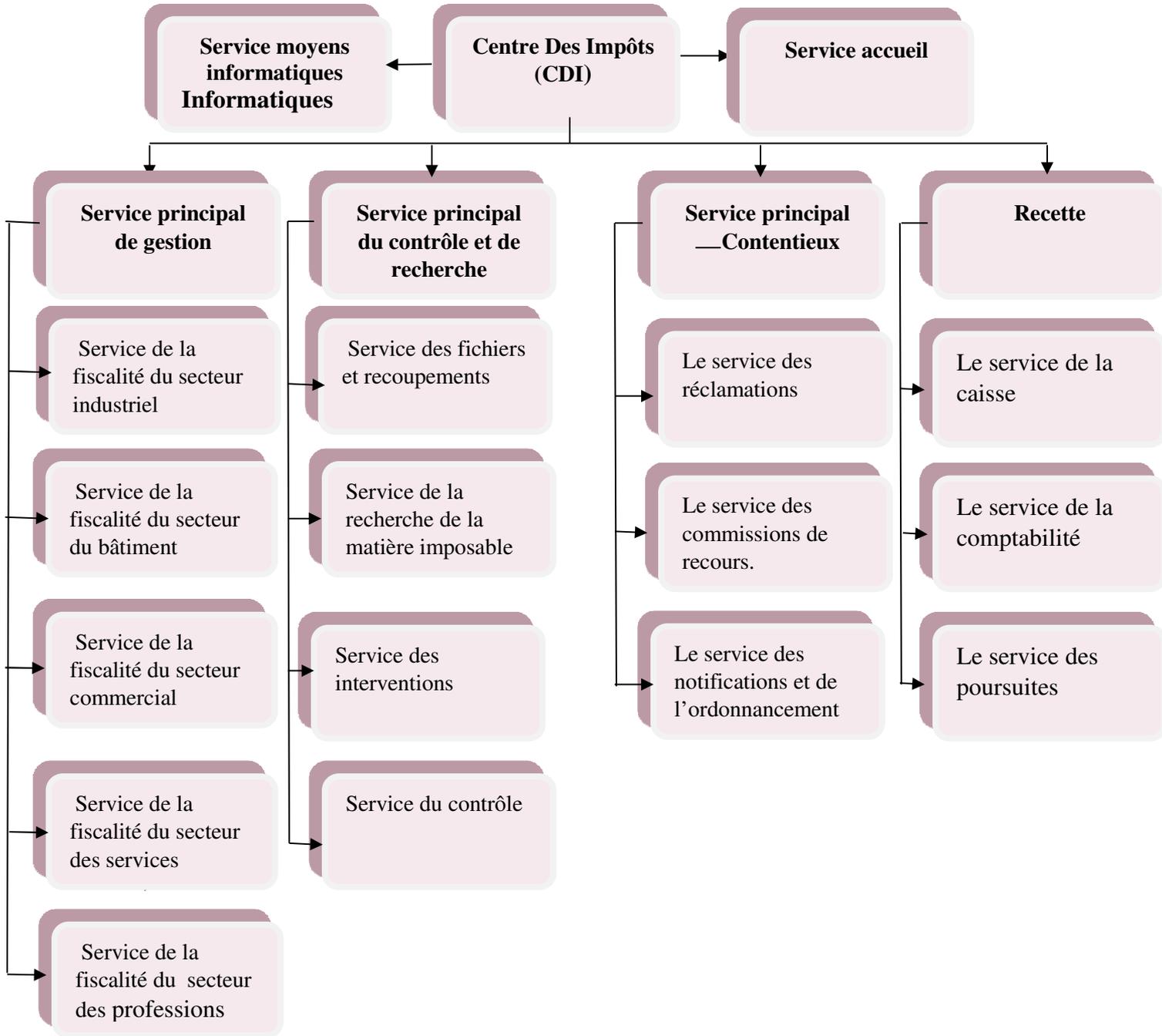
1-2-5 Le service d'accueil et d'information, est chargé de:

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

1-2-6 Le service de l'informatique et des moyens, est chargé de :

- ✓ L'exploitation et la sécurisation des applications informatiques, ainsi que de la gestion des habilitations et des autorisations d'accès correspondantes;
- ✓ Du recensement des besoins des services en matériel et autres fournitures, ainsi que de la prise en charge de la maintenance des équipements;

Figure N °02 : Organigramme du centre des impôts de la Wilaya de Bejaia



Source: Élaboré par nos soins à partir des documents internes à l'administration fiscale

Section 02: Étude du dossier d'un contribuable

Le cas à étudier s'agit d'une personne physique, exerçant l'activité de commerce de gros en produits alimentaires, qui a fait l'objet d'une vérification de la comptabilité pour les exercices 2015, 2016, 2017 et 2018. Se rapportant aux impôts, droits et taxes qui sont la TVA, TAP, IRG/Salaire, IRG/BP.

2-1 Les procédures de vérification

2-1-1 Les travaux de vérification préliminaires

Avant l'intervention sur place, le vérificateur procède en premier lieu au retrait du dossier du contribuable au près du service principale de gestion et cela par une décharge qui doit être signé par les deux vérificateur chargé de la mission et le chef du SPG responsable du dossier « Annexe 01 ». Par la suite, il établira les documents de synthèses (l'état comparatif des bilans Annexe 02, le relevé de comptabilité Annexe 03) des quatre exercices sur lesquels portera la vérification, pour tirer une opinion sur le patrimoine de cette personne.

2-1-1-1 La position fiscale:

Suivant le statut juridique et le régime d'imposition de l'activité exercée, le contribuable est soumis aux impôts et taxes suivants :

:

- A la TAP, conformément à l'article 217 du CID.
- A la TVA, conformément à l'article 02 du code de taxes sur le chiffre d'affaires.
- A l'IRG/BP, conformément aux articles : 01,02 et 104 du code des impôts directs.
- A l'IRG/ Salaire, conformément à l'article 66 et 67 du code des impôts directs.
- A la taxe de formation continue conformément à l'article 79 de la loi de finances 2007
- A la taxe d'apprentissage conformément à l'article 80 de la loi de finances 2007
- Et aux droits de timbre, conformément à l'article 100 du code timbre.

2-1-2 Déroulement de la vérification de la comptabilité

2-1-2-1 L'envoi d'un avis de vérification « Annexe04 »

Une fois les travaux préparatoire achevés. La vérification comptable et fiscale de l'activité est entamée suivant l'avis de vérification N°812 du 14/07/2019, qui a été remis en mains propres le 22/07/2019, contre accusé de réception, accompagné de la charte du contribuable vérifié, modifie dans les conditions qui suivent, les bases d'impositions initialement déclarées en matière des impôts et taxes aux titres des exercices : 2015, 2016, 2017 et 2018.

2-1-2-2 L'intervention sur place

L'intervention sur place a été programmé pour le 04/08/2019, mais cette dernière n'a pas eu lieu est cela en raison de la contestation du contribuable par l'envoi d'une demande de domiciliation des travaux de vérification, cette demande a été étudiée par les agents de l'administration fiscales et a été acceptée. Cela veut dire que la vérification va être effectué dans les locaux de l'administration fiscale, le contribuable est donc dans l'obligation d'exporter tous les documents comptables nécessaire à la vérification.

2-1-2-3 Examen de la comptabilité

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

A. En la forme

- ✓ Un livre d'inventaire coté et paraphé le 23/02/2005 par le tribunal d'Akbou, sous le numéro 42/05, pour recevoir les écritures, de l'exercice 2003 à l'exercice 2018.
- ✓ Un livre centralisateur coté et paraphé le 26/04/2005 par le tribunal d'Akbou, sous le numéro 42/05, pour recevoir les écritures, de l'exercice 2003 à l'exercice 2010.
- ✓ Un livre centralisateur coté et paraphé le 29/07/2019 par le tribunal d'Akbou, pour recevoir les écritures, de l'exercice 2010 à l'exercice 2018.
- ✓ Un livre de paye coté et paraphé par le tribunal d'Akbou le 10/02/2015, sous le numéro 45/15, pour recevoir les écritures de la période allant de 2007 à 2017.
- ✓ Un livre de paye coté et paraphé par le tribunal d'Akbou le 06/03/2017, sous le numéro 152/17, pour recevoir les écritures de la période allant de 2017

B. En le fond :

Après l'examen de la comptabilité en la forme, le vérificateur a procédé par la suite à la vérification de la comptabilité en le fond est cela en effectuant un état de rapprochement entre les déclarations souscrites par le contribuable et les éléments comptable présenté par ce dernier.

Cette vérification à dégagé les anomalies ci-après :

B.1 Détection des anomalies

➤ **Au titre de l'exercice 2015**

Le contribuable a procédé à la récupération de la TVA sur une facture d'achat alors que cette dernière n'a pas été comptabilisée

Tableau N°02: Facture d'achat non comptabilisé au titre de l'exercice 2015

N°	Date	HT	TVA	TTC	Déduction
4	05/07/2015	541 743	(17%) 92 096	633 839	Juillet

La source : établie par nos soins à base des documents fournis par l'administration fiscale.

La régularisation :

La TVA du montant de 92 096 DA déduite par le contribuable doit faire l'objet d'un reversement suivant l'article 29 du CTCA.

Le chiffre d'affaire correspondant à ses achats non déclarés doit faire l'objet d'une régularisation en lui appliquant une marge de 10%

Tableau N°03: Reconstitution du CA de l'achat non comptabilisé

Exercice	2015
Achats non déclarés	541 743
Marge	10%
Chiffre d'affaire	595 910

La source : établie par nos soins à base des documents fournis par l'administration fiscale.

➤ **Au titre de 2017**

✓ **En matière de TVA**

Comptabilisation d'une facture d'achat non liée à l'activité

Tableau N°04: Facture d'achat non liée a l'activité au titre de l'exercice 2017

N°	Date	HT	TVA	TTC	Déduction
480	22/01/2017	166 848	(19%) 31701	198 549	Février

La source : établie par nos soins à base des documents fournis par l'administration fiscale.

La TVA déduite doit être reversé

Chapitre III : Contrôle fiscal illustration par un cas pratique de vérification de comptabilité

Comptabilisation d'une facture au journal d'achat en TTC alors que cette dernière devait être comptabilisé en HT.

Tableau N°05: Facture d'achat comptabilisé en TTC au titre de l'exercice 2017

N°	Date	HT	TVA	TTC	Déduction
47	15/05/2017	1814 827	(19%) 344 817	2 159 644	Mai

La source : établie par nos soins à base des documents fournis par l'administration fiscale.

La comptabilisation de cette facture en TTC signifie que la TVA est incluse dans le prix, elle est donc considérée comme une charge déductible, ce qui n'est pas le cas. Le vérificateur a donc procédé à la réintégration de cette TVA du montant de 344 817 DA au résultat fiscal de l'année en cours à savoir 2017.

✓ **En matière de TAP :**

Tableau N°06: les insuffisances de déclarations relevées dans les déclarations souscrites par le contribuable en matière de TAP au titre de l'exercice 2017 « Annexe 05 » :

Unité : DA.

Période	CA brut	CA avec réfaction	CA sans réfaction	Total imposable	Droits dus	Droits déclarés	Écart à régulariser
Août	15486230	1 433 630	14052600	15056141	301 123	112 204	188 919
Septembre	20256690	10437 960	9818730	17125302	342 506	36 131	306 375
Octobre	35577130	1822080	33755050	35030506	700 610	97 600	603 010
Novembre	58122170	276100	57846070	58039340	1160 787	43 148	1 117639
Décembre	35517820	--	35517820	35517820	710 356	50 000	660 356
TOTAL							2 876299

La source : établie par nos soins à base des documents fournis par l'administration fiscale

Au titre de cette même année le vérificateur a relevé une constatation d'immobilisation en cours c/232 d'un montant de **12000 000 DA**. Cette opération n'est pas justifiée par une pièce comptable. De ce fait ce montant est considéré comme des revenus non déclarés qui feront l'objet d'une réintégration au résultat fiscal au titre de l'année 2018.

➤ **Au titre de l'exercice 2018**

✓ **En matière de TVA**

Comptabilisation d'une facture d'achat non liée à l'activité

Tableau N°07 : Facture d'achat non liée à l'activité au titre de l'exercice 2018 Unité : DA

N°	Date	HT	TVA	TTC	Déduction
481	22/01/2018	166 848	(19%) 31701	198 549	Février

La source : établie par nos soins à base des documents fournis par l'administration fiscale.

Chapitre III : Contrôle fiscal illustration par un cas pratique de vérification de comptabilité

La TVA déduite doit être reversé

Le contribuable a procédé à la récupération de la TVA des factures d'assurance alors que ces dernières n'ont pas été comptabilisée dans ce cas il est dans l'obligation de reverser la TVA relative à ces factures.

Tableau N°08: Factures d'assurances non comptabilisées au titre de l'exercice 2018
Unité : DA

N°	Date	HT	TVA	TTC
142	20/11/2018	29 454	4664	34118
141	20/11/2018	113348	17168	130516

La source : établie par nos soins à base des documents fournis par l'administration fiscale.

Tableau N°9: Constatation d'écart d'achats à partir des recoupements émanant des fournisseurs pour les 4 exercices vérifiés:

Unité : DA

Fournisseur	Exercice	Achats recoupés	Achat declares	Écart non déclarés
01	2015	16 331 391	15 459 095	872 296
	2016	4 015 177	3 685 005	330 172
02	2016	6 935 350	6 654 962	280 388
	2017	6 055 706	5 755 707	299 999
03	2015	5 222 150	1 706 650	3 515 500
	2016	3 603 500	192 359	3 411 141
04	2015	41 339 610	40 803 894	535 716
	2016	0	0	0
	2017	0	0	0
05	2015	82 349 120	56 529 950	25 819 170
	2016	113 117 999	87 099 789	26 018 210
	2017	12 819 633	0	12 819 633
	2018	3 204 123	0	3 204 123

La source : établie par nos soins à base des documents fournis par l'administration fiscale.

Le vérificateur a procédé à la reconstitution du chiffre d'affaire issu des écarts d'achats non déclarés on leur appliquant une marge de 10%

Tableau N°10: Détermination du chiffre d'affaire dissimulé

Unité : DA

	Récapitulation			
	2015	2016	2017	2018
Écart non déclaré	31 072 855	29 709 739	13 119 632	3 204 123
Marge retenue	10%	10%	10%	10%
CA déterminé	34 180 139	32 680 710	14 431 590	3 524 530

La source : établie par nos soins à base des documents fournis par l'administration fiscale.

La réponse de l'administration fiscale:

« Malgré les anomalies relevées, votre comptabilité est dans l'ensemble régulière, les nouvelles bases d'impositions seront rectifiées par la méthode contradictoire, et ce conformément à l'article 42 du code des procédures fiscale.

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

Vous avez la possibilité de solliciter dans votre réponse l'arbitrage de monsieur le directeur des impôts de wilaya de Bejaia ou de monsieur le chef de centre des impôts de Bejaia, conformément à l'art 20-6 du code des procédures fiscales.

B.2 Reconstitution des bases imposables :

➤ **Chiffre d'affaire:**

Les chiffres d'affaire sont rectifiés à partir de ceux déclarés et de ceux reconstitués provenant des recoupements et des factures non enregistré.

Tableau N°11: Reconstitution du CA

	Unité : DA			
Désignation	2015	2016	2017	2018
Chiffre d'affaires déclaré	221 062 380	260 615 320	224 468	33 922 690
Chiffre d'affaires issues des achats non déclarés	34 776 050	32 680 710	14 431 590	3 524 530
Chiffre d'affaire rectifié	255 838 430	293 296 030	238 900 560	37 447 220
Rehaussement du chiffre d'affaire	34 776 050	32 680 710	14 431 590	3 524 530

La source : établie par nos soins à base des documents fournis par l'administration fiscale.

➤ **Chiffre d'affaires issues des achats non déclarés**

Pour l'exercice 2015

$$34\,776\,050 = 34\,180\,139 + 595\,910$$

Pour l'exercice 2016

$$32\,680\,710 = 32\,680\,710 + 00$$

Pour l'exercice 2017

$$14\,431\,590 = 14\,431\,590 + 00$$

Pour l'exercice 2018

$$3\,524\,530 = 3\,524\,530 + 00$$

➤ **Chiffre d'affaires rectifié = Chiffre d'affaires déclaré + Chiffre d'affaire issus des achats non déclarés.**

Pour l'exercice 2015

$$255\,838\,430 = 221\,262\,380 + 34\,776\,050$$

Pour l'exercice 2016

$$293\,296\,030 = 260\,615\,320 + 32\,680\,710$$

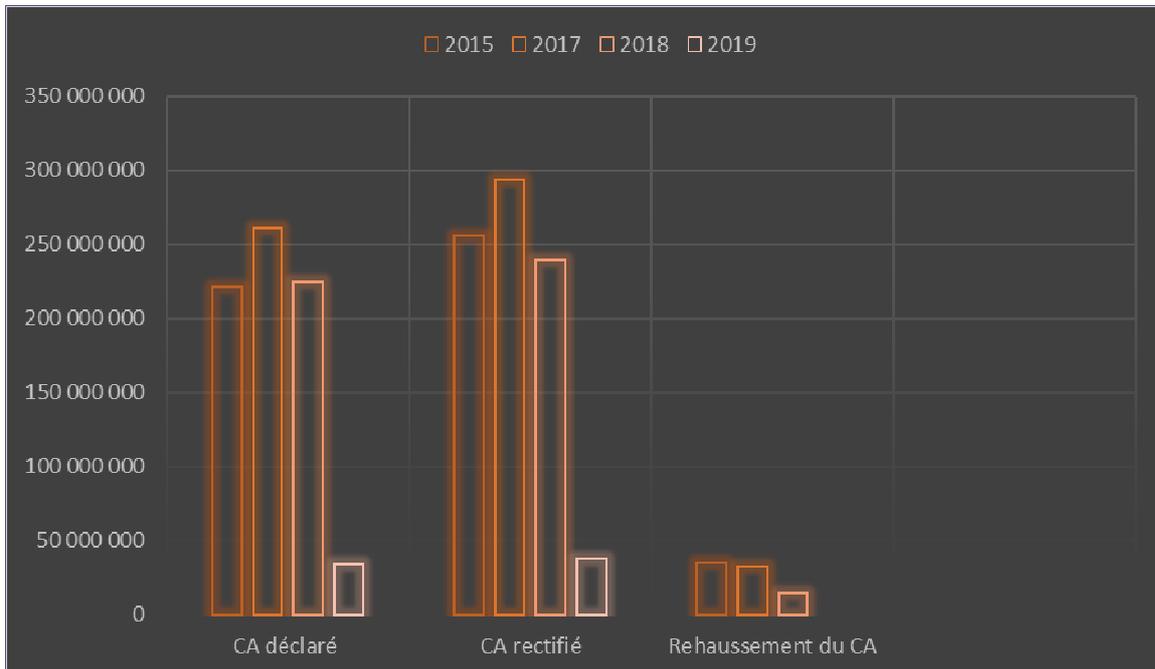
Pour l'exercice 2017

$$238\,900\,560 = 224\,468\,97 + 14\,431\,590$$

Pour l'exercice 2018

$$37\,447\,220 = 33\,922\,690 + 3\,524\,530.$$

Figure N°03: Représentation graphique de l'ensemble des chiffres d'affaires



Source: Élaboré par nos soins à travers les données du tableau N°7

La figure ci-dessus représente le montant du chiffre d'affaires déclaré par la personne qui a fait l'objet de la vérification, le chiffre d'affaires rectifié ou reconstitué et l'écart entre ces deux derniers, qui représente une dissimulation des chiffres d'affaires qui serviront ensuite comme des bases imposables pour le calcul des impôts en matière de TAP et de TVA.

A travers cette figure nous constatant que cette personne ne cesse de dissimuler les montants des chiffres d'affaires réalisés durant les 4 années, ce qui démontre le caractère intentionnel de la manœuvre frauduleuse.

➤ **Taxe sur l'activité professionnelle (TAP):**

Les rehaussements imposables sont taxés au taux de 02% conformément à l'article 217 du CID.

Les droits non déclarés en matière de TAP concernant l'année 2017 sont additionnés.

Chapitre III : Contrôle fiscal illustration par un cas pratique de vérification de comptabilité

Tableau N°12: Reconstitution de la TAP

Unité : DA

Désignation	2015	2016	2017	2018
Chiffre d'affaires sans réfaction déclaré (G50)	199 316550	245 652100	199 099 820	24 364 990
Chiffre d'affaires avec réfaction déclaré(G50)	22496040	14 963 210	25 369 140	9 557 700
chiffre d'affaires exonéré déclaré	0	0	0	0
TOTAL CHIFFRE D'AFFAIRES DECLARE	221 812590	260 615310	224 468 960	33 922 690
Droits TAP déclarés (01)	4 301 276	5 122 527	1 460 865	621 108
Chiffre d'affaires sans réfaction rectifié	234 092600	278 332810	213 531 410	27 889 520
Chiffre d'affaires avec réfaction rectifié	22 496 040	14 963 210	25 369 140	9 557 700
Chiffre d'affaires exonéré rectifié	0	0	0	0
TOTAL CHIFFRE D'AFFAIRES RECTIFIE	256 588640	293 296020	238 900 550	37 447 220
Droits TAP rectifiés (02)	4 996 797	5 776 141	4 625 796	691 598
REHAUSSEMENT IMPOSABLE	34 776 050	32 680 710	14 431 590	3 524 530
Droits TAP (02%) (02) - (01)	695 521 (25%)	653 614 (25%)	3 164 931 (25%)	70 491 (15%)
Majorations	173 880	163 404	791 233	10 574
TOTAL DROITS ET MAJORATIONS	869 401	817 018	3 956 163	81 064

La source : Établie par nos soins à base des documents fournis par l'administration fiscale.

L'administration fiscale a procédé à la reconstitution des bases imposables en matière de TAP en additionnant le chiffre d'affaires déclaré par le contribuable dans ses déclarations G50 et le rehaussement du chiffre s (dissimulation du CA).

En suite elle a procédé à l'application de majorations pour insuffisance de déclaration suivant l'article 139 du CIDTA. Les taux appliqués sont en fonction du montant des droits dissimulés.

{	0 à 50 000 DA	10 %
	50 000 à 200 000 DA	15 %
	≥ 200 000 DA	25

Chapitre III : Contrôle fiscal illustration par un cas pratique de vérification de comptabilité

➤ **Taxe sur la valeur ajoutée (TVA):**

Tableau N°13: Reconstitution de la TVA

Unité : DA

Désignation	2015	2016	2017	2018
Chiffre d'affaires au taux normal déclaré	130 877 780	150 756 480	130 829 360	20 066 750
Chiffre d'affaires au taux réduit déclaré	21 140 030	15 693 380	10 232 750	2 001 500
Chiffre d'affaires exonéré déclaré	69 044 420	94 165 440	83 386 850	11 854 430
TOTAL CHIFFRE D'AFFAIRES DECLARE	221 062 230	260 615 300	224 448 960	33 922 680
Chiffre d'affaires au taux normal rectifié	161 786 780	179 684 930	145 260 950	23 591 280
Chiffre d'affaires au taux réduit rectifié	21 140 030	15 693 380	10 232 750	2 001 500
Chiffre d'affaires exoné rérectifié	72 911 470	97 917 700	83 386 850	11 854 430
TOTAL CHIFFRE D'AFFAIRES RECTIFIE	255 838 280	293 296 010	238 880 550	37 447 210
Rehaussement imposable au taux normal	30 909 000	28 928 450	14 431 590	3 524 530
Rehaussement imposable au taux réduit	0	0	0	0
TOTAL REHAUSSEMENT IMPOSABLE	30 909 000	28 928 450	14 431 590	3 524 530
Droits TVA surhaussement	5 254 530	4 917 837	2 742 002	669 661
Pénalité	1 313 632	1 229 459	685 501	167 415
Droits TVA à reverser	0	0	31 701	53 533
Pénalités sur TVA reversée	0	0	3 170	8 030
TOTAL DROITS TVA	5 254 530	4 917 837	2 773 703	723 194
TOTAL DES PENALITES	1 313 632	1 229 459	688 671	175 445
TOTAL DROITS ET PENALITES	6 568 162	6 147 296	3 462 374	898 639

La source : Établie par nos soins à base des documents fournis par l'administration fiscale.

Chapitre III : Contrôle fiscal illustration par un cas pratique de vérification de comptabilité

➤ **LES BENEFICES/DEFICITS**

Tableau N°14: Reconstitution du benifice

Unité : DA

Désignation	2015	2016	2017	2018
Résultat fiscal déclaré	13 749 830	4 269 100	-14 845 770	-30 533900
(+) Rehaussementchiffred'affaires	34 776 050	32 680 710	14 431 590	3 524 530
(+) Réintégration de charges	0	0	344 817	12 000 000
Consommationsd'achats	31 072 855	29 709 739	13 119 632	3 204 123
(-) Droits TAP à déduire	695 521	653 614	3 164 931	70 491
(-) Report déficitaire				16 353 920
Résultat fiscal rectifié	16 757 496	6 586 450	-16 353 920	-34 637900
Rehaussement	3 007 666	2 317 350	0	0

La source : Établie par nos soins à base des documents fournis par l'administration fiscale.

➤ **Impôt sur le revenu global (IRG/BP)**

Les droits en matière l'IRG sont calculés suivant le barème progressif conformément à l'article 104 du code des impôts directs et taxes assimilées.

Tableau N°15: Reconstitution de l'impôt sur le revenu globale des bénéfices professionnel

Désignation	2015	2016	2017	2018
Résultatimposé	12 337 800	-1 473 220	-14 469 430	-33 123360
Rehaussement	3 007 666	2 317 350	0	0
Résultat imposable rectifié	15 345 466	844 130	-14 469 430	-33 123 360
Droits IRG sur résultat imposable (barème)	5 238 913	193 239		
Droits IRG sur résultat déclaré (barème)	4 186 230	10 000		
Droits IRG à rappeler	1 052 683	183 239	0	0
Majoration	263 171	45 810	0	0
Total droits et majorations	1 315 854	229 049	0	0

La source : Établie par nos soins à base des documents fournis par l'administration fiscale. Unité : DA

2-1-3 Notification des résultats « Annexe 06 »

A la fin de la vérification, l'administration fiscale est dans l'obligation de notifier les résultats par lettre recommandée avec accusé de réception. Le contribuable dispose d'un délai de 40 jours pour formuler son observation, en cas d'absence de réponse, l'administration fiscale maintiendra les bases imposables calculées dans la notification primitive.

Dans notre cas de figure, le contribuable a répondu à la première notification n°1463/19 du 03/12/2019 avant l'expiration du délai accordé.

Chapitre III : Contrôle fiscal illustration par un cas pratique de vérification de comptabilité

Après l'exploitation des éléments de réponse qui sont parvenus à l'administration fiscale, celle-ci a communiqué les bases d'impositions, définitivement retenues.

A. Examen de la comptabilité en la forme (Aucun changement)

- ✓ Un livre d'inventaire coté et paraphé le 23/02/2005 par le tribunal d'Akbou, sous le numéro 42/05, pour recevoir les écritures, de l'exercice 2003 à l'exercice 2018.
- ✓ Un livre centralisateur coté et paraphé le 26/04/2005 par le tribunal d'Akbou, sous le numéro 42/05, pour recevoir les écritures, de l'exercice 2003 à l'exercice 2010.
- ✓ Un livre centralisateur coté et paraphé le 29/07/2019 par le tribunal d'Akbou, pour recevoir les écritures, de l'exercice 2010 à l'exercice 2018.
- ✓ Un livre de paye coté et paraphé par le tribunal d'Akbou le 10/02/2015, sous le numéro 45/15, pour recevoir les écritures de la période allant de 2007 à 2017.
- ✓ Un livre de paye coté et paraphé par le tribunal d'Akbou le 06/03/2017, sous le numéro 152/17, pour recevoir les écritures de la période allant de 2017

B. Examen de la comptabilité en le fond

Après la notification primitive des résultats, le contribuable a justifié les anomalies détectées par le vérificateur lors de son examen.

B1. Observations faites par le contribuable

➤ Au titre de l'exercice 2015:

- Pour la facture d'achat n'ayant fait l'objet de comptabilisation (F N°4)

La réponse du contribuable

La comptabilisation de cette facture d'achat qui porte sur les produits de large consommation a été omise

Position définitive du service

Concernant cette facture d'achat, n'ayant pas fait l'objet de déclaration (comptabilisation) et portant sur le vinaigre et Eau de fleur qui ne sont pas des produits de large consommation, par conséquent, l'anomalie demeure maintenue avec l'application d'une marge de 08% pour la détermination des chiffres d'affaires correspondant.

Tableau N°16: Reconstitution du CA de l'achat non comptabilisé

Exercice	2015
Achats non déclarés	541 743
Marge	8%
Chiffre d'affaire	585 080

La source : Établie par nos soins à base des documents fournis par l'administration fiscale.

➤ Au titre de l'exercice 2017

- ✓ **En matière de TVA**

- Comptabilisation d'une facture d'achat non liée à l'activité (F N°480)

La réponse du contribuable

La TVA concernant cette facture a fait l'objet d'un reversement sur G50 de décembre 2017

Position définitive du service

Dans la déclaration G50 de Décembre 2017, aucun reversement n'a été effectué à ce titre, par conséquent, l'anomalie demeure maintenue.

- Comptabilisation d'une facture en TTC (FN°47)

Réponse du contribuable :

Effectivement, la facture en question a été comptabilisée en TTC puisque le montant HT est le même que celui en TTC.

Position définitive du service

S'agissant d'une facture d'achats dont la TVA a été déduite sur la déclaration du mois de Mai 2017 par conséquent, l'anomalie demeure maintenue.

✓ En matière de TAP

La réponse du contribuable

Le contribuable sollicite la déduction de cet écart (TAP) du résultat imposable.

Position définitive du service

La déduction a été déjà accordée conformément à l'article 319 du code des impôts directs, lors de la détermination des résultats imposables.

- Concernant la constatation d'immobilisation en cours du montant de 12000 000 DA, le contribuable n'a émis aucune réponse donc l'anomalie sera maintenue.

➤ Au titre de l'exercice 2018

✓ En matière de TVA

- Factures d'assurance non comptabilisées

Réponse du contribuable

Le contribuable a joint les copies de facture

Position définitive du service

Pour les factures d'assurance non comptabilisées, après vérification, la TVA y relative n'a pas été déduite. Par conséquent, son reversement est abandonné.

- **Constatation d'écart d'achats à partir des recoupements émanant des fournisseurs pour les 4 exercices vérifiés.**

Réponse du contribuable

Les écarts d'achats relevés sont justes, hormis l'écart concernant (ex 2015) d'un montant de 535 716 DA, ce dernier a été comptabilisé par erreur.

D'autre part il sollicite la révision de la marge retenue de 10%, particulièrement concernant les produits de large consommation pour lesquels il a présenté les factures justifiant l'écart non déclaré, notamment celles d'un fournisseur portant sur les huiles, exonéré de TVA, excepté celles de 2018 portant sur la margarine soumise à la TVA.

Position définitive du service

Après vérification et suite à la séance d'arbitrage avec monsieur le directeur des impôts, l'écart d'achat de l'ordre de 535 716 DA (ex 2015) a été comptabilisé par erreur au nom d'un autre fournisseur suivant la facture N°494 comptabilisée le 29/06/2015, par conséquent la régularisation de cet écart d'achat est abandonnée.

Concernant la révision de la marge de 10% retenue, elle sera ramenée à 05% pour les écarts d'achats portant sur des produits réglementés, à savoir la semoule et les huiles, et de 08% pour les écarts d'achats d'autres produits.

En outre, après vérification, les achats déclarés en 2016 sont de l'ordre de 88 453 389 au lieu de 87 099 789. La régularisation des produits issus des écarts d'achats des huiles établis avec ce même fournisseur est abandonnée (s'agissant des produits exonérés de TVA)

Chapitre III : Contrôle fiscal illustration par un cas pratique de vérification de comptabilité

B2. Rectification des bases imposables

Tableau N° 17: Reconstitution des chiffres d'affaires définitifs

Unité : DA

Fournisseur	Exercice	Achats recoupés	Achats déclarés	Écart non déclarés	Marge retenue	CA Déterminé
01	2015	16 331 391	15 459 095	872 296	8%	942 070,00
02	2015	4 015 177	3 685 005	330 172	8%	356 580,00
	2016	6 935 350	6 654 962	280 388	8%	302 810,00
	2017	6 055 706	5 755 707	299 999	8%	323 990,00
03	2015	5 222 150	1 706 650	3 515 500	5%	3 691 270,00
	2016	3 603 500	192 359	3 411 141	5%	3 581 690,00
04	2015	82 349 120	56 529 950	25 819 170	5%	27 110 120,00
	2016	113 117 999	88 453 389	24 664 610	5%	25 897 840,00
	2017	12 819 633	0	12 819 633	5%	13 460 610,00
	2018	3 204 123	0	3 204 123	8%	3 460 450,00
05	2015	541 743	0	541 743	8%	585 080,00

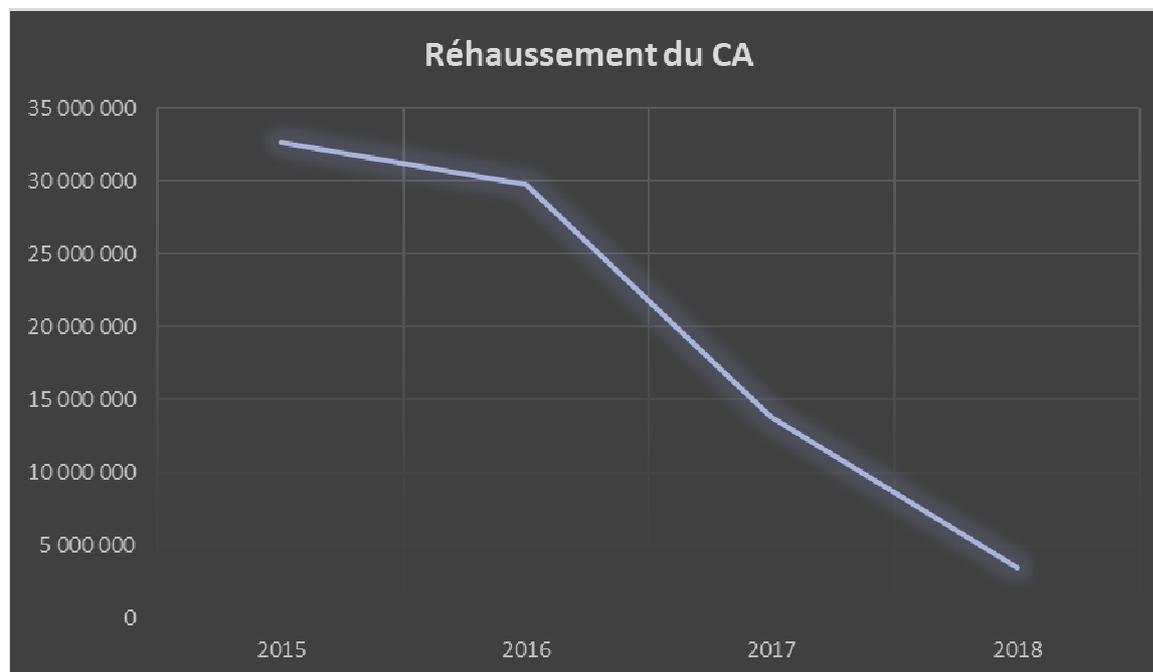
La source : Établie par nos soins à base des documents fournis par l'administration fiscale.

Tableau N°18: Récapitulatif des chiffres d'affaire reconstitués

Désignation	2015	2016	2017	2018
Chiffre d'affaires déclaré	221 062 380	260 615 320	224 468 970	33 922 690
Chiffre d'affaires issues des écarts d'achats non déclarés	32 685 120	29 782 340	13 784 600	3 460 450
Chiffre d'affaires rectifié	253 747 500	290 397 660	238 253 570	37 383 140
Rehaussement chiffre d'affaires	32 685 120	29 782 340	13 784 600	3 460 450

La source : Établie par nos soins à base des documents fournis par l'administration fiscale

Figure N°04: Le rehaussement du chiffre d'affaires pour les exercices vérifiés



Source : Établie par nos soins à partir du tableau N°19

Commentaire

A travers ce diagramme, nous constatons que le contribuable n'a pas cessé de sous-évaluer les chiffres d'affaire déclarés durant les 4 exercices. Néanmoins cette dissimulation est en baisse continue, mais la dissimulation des revenus est considéré comme un acte de mauvaise foi quel que soit le montant dissimulé qui sera réprimé par l'administration fiscale.

Chapitre III : Contrôle fiscal illustration par un cas pratique de vérification de comptabilité

Tableau N° 19: Reconstitution de la TAP définitif

Unité : DA

Désignation	2015	2016	2017	2018
Chiffre d'affaires sans réfaction déclaré	199 316 550	245 652100	199 099 820	24364990
Chiffre d'affaires avec réfaction déclaré	22 496 040	14 963 210	25 369 140	9 557 700
Chiffre d'affaires exonéré déclaré	0	0	0	0
TOTAL CHIFFRE D'AFFAIRES DECLARE	221 812 590	260615310	224 468 960	33922690
Droits TAP déclarés (01)	4 301 276	5 122 527	1 460 865	621 108
Chiffre d'affaires sans réfaction rectifié	232 001 670	275434440	212 884 420	27825440
Chiffre d'affaires avec réfaction rectifié	22 496 040	14 963 210	25 369 140	9 557 700
Chiffre d'affaires exonéré rectifié	0	0	0	0
TOTAL CHIFFRE D'AFFAIRES RECTIFIE	254 497 710	290397650	238 253 560	37383140
Droits TAP rectifiés (02)	4 881 153	5 646 540	4 612 856	690 317
REHAUSSEMENT IMPOSABLE	32 685 120	29 782 340	13 784 600	3 460 450
Droits TAP (02%) (02) - (01)	579 877 (25%)	524 013 (25%)	3 151 991 (25%)	69 209 (15%)
Majorations	144 969	131 003	787 998	10 381
TOTAL DROITS ET MAJORATIONS	724 846	655 016	3 939 989	79 590

La source : Établie par nos soins à base des documents fournis par l'administration fiscale.

Commentaire

Suite aux anomalies détectées en matière de CA, une régularisation en matière de TAP s'impose pour les exercices 2015, 2016, 2017 et 2018 étant donné que cet impôt est un impôt sur le chiffre d'affaire. Ce tableau résume également le montant des droits et majorations

Chapitre III : Contrôle fiscal illustration par un cas pratique de vérification de comptabilité

Tableau N° 20: Reconstitution de la TVA définitive

Unité : DA

Désignation	2015	2016	2017	2018
Chiffre d'affaires au taux normal déclaré	130 877 780	150 756480	130 829 360	20 066 750
Chiffre d'affaires au taux réduit déclaré	21 140 030	15 693 380	10 232 750	2 001 500
Chiffre d'affaires exonéré déclaré	69 044 420	94 165 440	83 386 850	11 854 430
TOTAL CHIFFRE D'AFFAIRES DECLARE	221 062 230	260 615300	224 448 960	33 922 680
Chiffre d'affaires au taux normal rectifié	132 761 510	151 059290	131 153 350	23 527 200
Chiffre d'affaires au taux réduit rectifié	21 140 030	15 693 380	10 232 750	2 001 500
Chiffre d'affaires exonéré rectifié	99 845 810	123 644970	96 847 460	11 854 430
TOTAL CHIFFRE D'AFFAIRES RECTIFIE	253 747 350	290 397640	238 233 560	37 383 130
Rehaussement imposable au taux normal	1 883 730	302 810	323 990	3 460 450
Rehaussement imposable au taux réduit	0	0	0	0
TOTAL REHAUSSEMENT IMPOSABLE	1 883 730	302 810	323 990	3 460 450
Droits TVA sur rehaussement	320 234	51 478	61 558	657 486
Pénalité	80 059	7 722	9 234	164 371
Droits TVA à reverser	0	0	31 701	53 533
Pénalité sur TVA reversée	0	0	3 170	8 030
TOTAL DROITS TVA	320 234	51 478	93 259	711 019
TOTAL DES PENALITES	80 059	7 722	12 404	172 401
TOTAL DROITS ET PENALITES	400 293	59 199	105 663	883 420

La source : Établie par nos soins à base des documents fournis par l'administration fiscale.

Commentaire:

Concernant la TVA, les droits éludés sont majorés d'une pénalité selon l'article 193-1 du CID. La rectification de la TVA s'est faite à partir des rehaussements des chiffres d'affaires provenant des achats non déclarés

Chapitre III : Contrôle fiscal illustration par un cas pratique de vérification de comptabilité

Tableau N° 21: Reconstitution du bénéfice/déficit définitif

Unité : DA

Désignation	2015	2016	2017	2018
Résultat fiscal déclaré	13 749 830	4 269 100	-14 845 770	-30 533 900
(+) Rehaussement chiffre d'affaires	32 685 120	29 782 340	13 784 600	3 460 450
(+) Réintégration de charges	0	0	344 817	12 000 000
Consommations d'achats	31 078 881	28 356 139	13 119 632	3 204 123
(-) Droits TAP à déduire	579 877	524 013	3 151 991	69 209
(-) Report déficitaire				16 987 970
Résultat fiscal rectifié	14 776 186	5 171 284	-16 987 970	-35 334 750
Rehaussement	1 026 356	902 184	0	0

La source : Établie par nos soins à base des documents fournis par l'administration fiscale.

Tableau N° 22: Reconstitution de IRG/BP définitif

Unité : DA

Désignation	2015	2016	2017	2018
Résultat imposé	12 337 800	Déficit	-14 469 430	-33 123 360
Rehaussement	1 026 356	902 180	0	0
Résultat imposable rectifié	13 364 156	902 180	-14 469 430	-33 123 360
Droits IRG sur résultat imposable (barème)	4 545 454	210 654		
Droits IRG sur résultat déclaré (barème)	4 186 230	10 000		
Droits IRG à rappeler	359 224	200 654	0	0
Majoration	89 806	50 163	0	0
Total droits et majorations	449 031	250 817	0	0

La source : Établie par nos soins à base des documents fournis par l'administration fiscale.

Tableau N°23: Récapitulatif des droits et majorations

Unité : DA

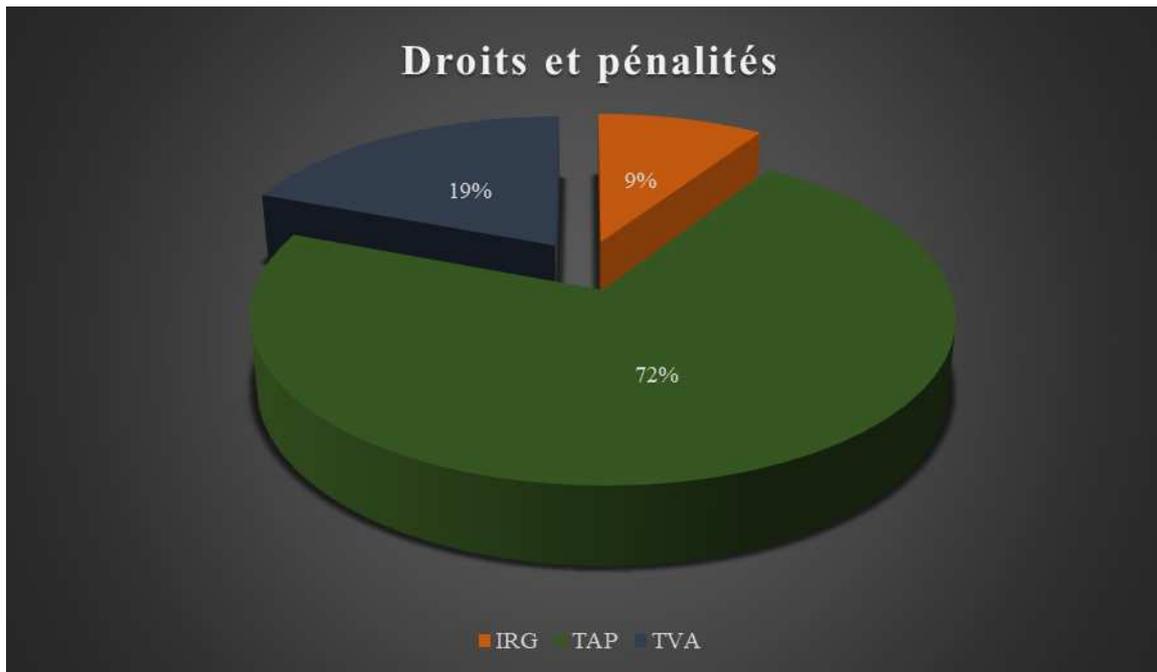
	Récapitulation des droits et majorations			
	Exercice	Droits	Majoration	Total
IRG	2015	359 224	89 806	449 031
	2016	200 654	50 163	250 817
TAP	2015	579 877	144 969	724 846
	2016	524 013	131 003	655 016
	2017	3 151 991	787 998	3 939 989
	2018	69 209	10 381	79 590
TVA	2015	320 234	80 059	400 293
	2016	51 478	7 722	59 199
	2017	93 259	12 404	105 663
	2018	711 019	172 401	883 420
TOTAL GENERAL		6 060 958	1 486 907	7 547 864

La source : Établie par nos soins à base des documents fournis par l'administration fiscale.

Commentaire

Ce tableau récapitule l'ensemble des droits reconstitués et la majoration appliquée au titre des exercices vérifiés. Cette vérification a permis de générer un rappel des droits et pénalités de 7 547 864, ces derniers seront notifiés au contribuable sous forme de rôle à payer

Figure N°05: Diagramme en secteur représentant le récapitulatif des droits et pénalités



Source : Établie par nos soins à partir du tableau récapitulatif en matière de droits et majorations pour chaque exercice.

D'après ce diagramme nous constatons que la proportion des droits et majorations en matière de TAP excède largement celle relative à la taxe sur la valeur ajoutée et l'impôt sur le revenu global. L'importance des droits et majorations relatifs à la TAP est justifiée par le nombre important d'infractions commises par le contribuable

2-1-4 Elaboration du rapport de vérification « Annexe 07 »

Le rapport de vérification est un document par lequel les vérificateurs clôturent définitivement la vérification. Il doit comporter l'ensemble des renseignements et des éléments chiffrés permettant de s'assurer du respect des procédures, d'apprécier et d'évaluer le résultat du contrôle opéré.

2-1-5 Émission du rôle « Annexe 08 »

A l'issue de l'opération du contrôle fiscal, le vérificateur a adressé un rôle dans lequel il a fixé le montant définitif des droits et pénalités rappelées par nature d'impôt.

Le rôle établi est adressé au chef d'inspection des impôts pour prise en charge qui le transmettra au directeur des impôts de la wilaya pour homologation et notification au contribuable par le billet de la recette des impôts territorialement compétente.

Conclusion

Après l'examen de la comptabilité de ce contribuable, l'administration fiscale a constaté que cette dernière était régulière en la forme, mais en revanche l'examen en le fond a relevé des erreurs non significatives qui ont conduit à un simple redressement sans rejet de comptabilité. Le montant des droits et majorations à payer pour les quatre exercices s'élève à **7 547 864 DA**, un montant assez conséquent ce redressement a permis une rentrée d'argent au trésor public ce qui démontre que le contrôle fiscal permet de réparer les préjudices causés au trésor.

Conclusion générale

Conclusion générale

La fraude fiscale est aussi vieille que l'impôt. Pas plus que nous, nos ancêtres n'appréciaient guère d'être privés de leurs ressources au profit de quelqu'un d'autre, qu'il s'agisse d'une personne physique ou d'une collectivité. Cette réaction d'incivisme porte atteinte non seulement à l'Etat et aux collectivités publiques en les privant d'un nombre considérable de recettes mais touche également au bien-être de la population en réduisant l'offre des services de l'ordre public.

La lutte contre ce fléau est devenue un enjeu économique et social qui est de plus en plus significatifs. Les fraudeurs contrarient l'efficacité et l'équité de la collecte des ressources publiques, et pour remédier à ce phénomène qui confronte l'Etat aux contribuables, l'administration fiscale dispose d'un outil redoutable nommé le contrôle fiscal, constituant ainsi la contrepartie du système déclaratif. Il englobe les différentes procédures qui permettent à l'Administration fiscale de contrôler la véracité et l'exactitude des données portées sur les déclarations souscrites, de réparer les omissions, les insuffisances et d'adresser aux fraudeurs les sanctions fiscales et/ou pénales correspondantes à la nature de l'infraction.

Au-delà de la réparation de la transgression de la règle fiscale, l'action du contrôle fiscal en matière de dissuasion et de répression de la fraude contribue fortement à la promotion du civisme fiscal et au rétablissement de l'équité fiscale.

Pour mener à bien cette mission de contrôle l'administration fiscale est sensée mettre en place une procédure à suivre, qui débute par l'envoi d'un avis de vérification suivie de la charte du contribuable et achevée par un rôle de régularisation.

Il faut noter par ailleurs qu'il existe diverses formes de contrôle. La forme la plus efficace est la vérification de la comptabilité, car en effet cette dernière a une double finalité elle permet non seulement une vérification approfondie des documents comptables mais aussi un examen critique de toute la comptabilité tenue par le contribuable. Ce contrôle ne doit en aucun cas briser la relation de confiance qui existe entre le contribuable et l'administration fiscale bien au contraire elle doit être renforcée, c'est pour cela que la législation fiscale a prévu un ensemble de garanties pour protéger le contribuable contre tout abus de confiance.

Le travail réalisé nous a permis de confirmer de manière partielle notre hypothèse de départ, car en effet la vérification de la comptabilité permet réellement de réduire les préjudices causés au trésor public, cela a pu être démontré à travers notre étude de cas qui a permis de mener à une collecte des recettes fiscales éludées par le contribuable soumis à la vérification. Mais en revanche concernant le rôle du contrôle fiscal dans la lutte contre les actes frauduleux cette partie-là n'a pas été démontrée en raison de la complexité du phénomène de la fraude, car on ne peut pas vérifier ce qui n'existe, mais aussi en raison de l'insuffisance dont souffre l'administration fiscale que ce soit en matière de ressources humaines ou bien matérielles,

A travers notre étude de cas nous avons constaté que le choix des dossiers admis en vérification de la comptabilité n'est pas fait de manière opportune, une meilleure programmation des dossiers permet un gain de temps qui sera consacré à la vérification d'un nombre important de dossiers.

En définitive, ce qui est recherché c'est de faire jouer pleinement au contrôle fiscal son rôle budgétaire, dissuasif et répressif, et pour parvenir à ces objectifs nous pouvons mettre en lumière certaines suggestions.

- ✓ L'amélioration des procédures de contrôle fiscal ;
- ✓ L'amélioration et le renforcement des moyens humains en augmentant l'effectif des vérificateurs experts et polyvalents dans toutes les disciplines, et la formation des anciens vérificateurs ;
- ✓ Le recours à l'outil informatique plutôt qu'à l'outil manuscrit pour les enregistrements, le traitement et les transitions des données ;
- ✓ L'application des sanctions plus sévères envers les fraudeurs dans le but de décourager les autres contribuables qui désirent fuir l'impôt ;
- ✓ L'intégration du civisme fiscal à la société algérienne par le renforcement de la transparence fiscale de l'administration, la simplification du système fiscal mais aussi par le maintien de la stabilité des lois et règlements ;
- ✓ Améliorer les procédés du choix de la programmation des dossiers à vérifier, par la sélection de critères scientifiques et objectifs qui tiennent compte de la mesure du risque fiscal
- ✓ « Trop d'impôt tue l'impôt », il faut donc essayer de rationaliser la pression fiscale par une réduction d'imposition.

La réalisation de ce mémoire n'a malheureusement pas été facile vu le manque d'ouvrages et revues traitant du contrôle fiscal et la fraude fiscale, nous n'avons pas pu épuiser tous les aspects de cette étude est cela en raison de la pandémie qui a touché l'ensemble de la planète qui a mener à l'annulation de notre stage pratique, nous nous sommes donc contenté d'une simple étude de cas attribuer par le CDI de la wilaya de Bejaia, ce qui n'es pas suffisant vu l'ampleur du sujet abordé.

Bibliographie

Bibliographie

Ouvrage :

- BIEVENU.J.J et LAMBERT.T, « Droit fiscal», édition PUF, Paris, 2003
- BOUVIER M, « Introduction au droit fiscal et à la théorie de l'impôt », LGDJ, Paris, 2005.
- COLIN P, « LA vérification fiscale », Economica, Paris ,1979
- COSSON J, « Les industrielles de la fraude fiscale », Paris 1971.
- JARVENIC, J-P, Droit Fiscal International, Economica, Paris France, 1986.
- LAMBERT, T, « Contrôle Fiscal, Droit Et Pratique », PUF, Paris 1991.
- LEFEBVRE F, « La pratique de la vérification de la comptabilité », édition Francis Lefebvre, Paris, 1997.
- LUCIEN. M, « Sciences et techniques fiscales », Tomes II, Collection « Thémis ». Presses universitaires de France. In André, 1959
- MARCHAT.D, « Droit fiscal et fiscalité de l'entreprise», Édition L'hermès, Paris, 1994.
- MARGAIRAZ.A, «La fraude et ses succédanées», Édition vaudoise Lausanne, Suisse, 1972.
- MARTINEZ.J.C, « La fraude fiscale », Édition PUF, Paris, 1990

Mémoires et thèses :

- BENZAOUZ K et BENKHELIFA S « l'impact du contrôle fiscal sur la fraude fiscale », université de Bejaia, 2013.
- KHARROUBI K, « le contrôle fiscal comme un outil de lutte contre la fraude », université d'Oran, 2011.
- MADANI O et RAHMANI A, « Le contrôle fiscal d'une société : recherche - intervention au niveau d'un établissement touristique », université de Bejaia, 2017.

Codes et guides fiscaux :

- Code des procédures fiscales 2017.
- Codes des taxes sur chiffre d'affaires 2020.
- Codes des impôts directs et taxes assimilés 2017.
- Code de commerce.
- Code pénal.
- Loi de finance 2020.
- Guide du vérificateur de comptabilité.

Sites internet :

- www.mfdgi.gov.dz
- www.commerce.gov.dz
- www.memoireonline.com
- www.erudit.org
- www.elwatan.com

Annexes

Liste des annexes

Annexe N°01 : Décharge

Annexe N°02 : État comparatif des bilans

Annexe N°03 : Relevé de la comptabilité

Annexe N°04 : Avis de vérification

Annexe N°05 : Les G50 pour l'exercice 2017

Annexe N°06 : Notification de redressement définitif

Annexe N°07 : Rapport de vérification

Annexe N°08 : Rôle a pays

Annexe N°9 : Etat détaillé des clients

Annexe N°10 : Fiche récapitulatif de TVA Et TAP

Table des matières

Table des matières

Remerciements

Dédicaces

Liste des abréviations

Liste des tableaux et figures

Introduction

générale.....1

Chapitre I: Les aspects de la fraude fiscale.....3

Section 1 : Cadre théorique sur la fraude fiscale.....3

1-1 Définition de la fraude.....3

1-2 Les éléments de la fraude.....4

1-2-1 L'élément matériel.....4

1-2-2 L'élément intentionnel.....4

1-2-3 L'élément légal.....5

1-3 Classification de la fraude.....6

1-3-1 Classification juridique.....6

1-3-1-1 Fraude légale.....6

1-3-1-2 Fraude illégale.....6

1-3-2 Classification matérielle.....6

1-3-2-1 Fraude simple.....6

1-3-2-2 Fraude qualifiée.....6

1-3-3 Classification géographique.....7

1-3-3-1 Fraude nationale.....7

1-3-3-1 Fraude internationale.....	7
Section 02 : Manifestations, causes et conséquences de la fraude fiscale.....	8
2-1 Les manifestations de la fraude fiscale.....	8
2-1-1 Dissimulations matérielle.....	8
2-1-2 Dissimulation comptable.....	8
2-1-2-1 La pratique d'un double bilan.....	9
2-1-2-2 La minoration des recettes.....	9
2-1-2-3 Majoration des charges.....	10
2-2 Les causes de la fraude fiscale.....	11
2-2-1 Les causes socio-économiques.....	11
2-2-1-1 Les causes économiques.....	12
2-2-1-2 Les causes psychologiques et historiques.....	15
2-2-2 Les causes juridico-administratives.....	16
2-2-2-1 Les causes administratives.....	16
2-2-2-2 Les causes juridiques.....	16
2-3 Les conséquences de la fraude fiscale.....	17
2-3-1 Conséquences économique.....	17
2-3-2 Conséquences financières.....	17
2-3-3 Conséquences sociales.....	18
Section 03 : Les moyens de lutte contre la fraude fiscale.....	18
3-1 Les moyens juridiques.....	18
3-1-1 Le contrôle fiscal.....	18
3-1-2 La flagrance fiscale.....	19

3-1-3 Fichier national des fraudeurs.....	20
3-1-4 Les sanctions appliquées.....	21
3-1-4-1 Sanctions fiscales.....	21
3-1-4-2 Sanctions pénale	22
3-2 Les moyens organisationnels.....	22
3-2-1 La mise en œuvre des ressources humaines.....	22
3-2-2 L'établissement d'un système directeur informatique	23
3-2-2-1 L'amélioration de l'appréhension de la matière fiscale.....	23
Chapitre II: Le contrôle fiscal.....	25
Section 01 : Cadre théorique du contrôle fiscal.....	25
1-1 Définition du contrôle fiscal.....	25
1-2 Les facteurs déclencheurs du contrôle fiscal.....	26
1-3 Les formes du contrôle fiscal.....	28
1-3-1 Le contrôle en cabinet (contrôle de bureau).....	28
1-3-1-1 Le contrôle sommaire ou formel.....	28
1-3-1-2 Le contrôle sur pièce	29
1-3-2 Le contrôle sur place (Contrôle approfondit).....	29
1-3-2-1 La vérification de comptabilité	29
1-3-2-2 La vérification ponctuelle.....	30
2-3-2-3 La vérification de la situation fiscale d'ensemble.....	30
1-4 Les finalités du contrôle fiscal.....	30
1-4-1 Une finalité dissuasive.....	31
1-4-2 Une finalité budgétaire.....	31
1-4-3 Une finalité répressive	31
Section 02 : Cadre légal du contrôle fiscal.....	31

2-1 Les droits de l'administration fiscale.....	31
2-1-1 Le droit de contrôle.....	32
2-1-2 Le droit de communication.....	32
2-1-3 Le droit de de saisie visite.....	33
2-1-4 Le droit d'enquête.....	33
2-1-5 Le droit de reprise.....	33
2-2 Les obligation du contribuable.....	34
2-2-1 Les obligations comptables.....	34
2-2-2 Les obligations fiscales.....	34
2-3 Les garanties du contribuable.....	36
2-3-1 Garanties liées à l'exercice du droit de vérification.....	36
2-3-1-1 Envoi d'un avis de vérification.....	37
2-3-1-2 Assistance d'un conseil.....	37
2-3-1-3 Limitation de la durée de vérification.....	38
2-3-1-4 Impossibilité de renouveler une vérification.....	38
2-3-2 Garanties liées à l'exercice du pouvoir du redressement.....	38
2-3-2-1 La notification de redressement.....	39
2-3-2-2 Droit de réponse.....	39
Section 03 :Les procédures de vérification de la comptabilité.....	39
3-1 Phase préparatoire	40
3-1-1 Travaux préparatoires.....	40
3-1-1-1 Retrait et étude du dossier fiscal.....	40
3-1-1-2 Elaboration des documents de synthèses	40
3-1-1-2-1 Etat comparatif des bilans.....	41

3-1-2-2 Relevé de la comptabilité.....	41
3-1-2-3 Relevé du chiffre d'affaire.....	41
3-1-2-4 Relevé détaillé des frais généraux.....	42
3-2 L'exécution de la vérification.....	42
3-2-1 L'envoi d'un avis de vérification.....	42
3-2-2 La première intervention sur place.....	42
3-2-2-1 La durée de vérification	43
3-2-3 Examen de la comptabilité.....	43
3-2-3-1 Examen en la forme.....	43
3-2-3-2 Examen en le fond	45
3-3 Conclusion de la vérification.....	47
3-3-1 Appréciation générale.....	47
3-3-1-1 Acceptation de la comptabilité.....	48
3-3-1-2 Rejet de la comptabilité.....	48
3-4 Procédures de redressement.....	48
3-4-1 Procédure contradictoire.....	48
3-4-2 Procédure unilatérale	49
3-4-2-1 La taxation d'office	49
3-4-2-2 L'évaluation d'office	49
3-4-3 La reconstitution des bases d'impositions	50
3-4-3-1 La reconstitution du CA à partir des éléments quantitatifs	50
3-4-3-2 Reconstitution du CA à partir des recettes et de la facturation...51	
3-4-3-3 Reconstitution du chiffre d'affaires à partir des charges de la production.....	52
3-4-3-4 Reconstitution à partir des ratios.....	52

3-5 Notification des résultats.....	53
3-5-1 Notification définitive.....	53
3-5-2 Rédaction du rapport de vérification.....	53
3-5-3 Emission du rôle supplémentaire.....	53

Chapitre III : Contrôle fiscal ; illustration par un cas pratique de vérification de comptabilité.....54

Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil.....54

1-1 Les fonctions du CDI.....	54
1-1-1 En matière d'accueil et d'information.....	54
1-1-2 En matière d'assiette.....	55
1-1-3 En matière de recouvrement.....	55
1-1-4 En matière de contrôle	55
1-1-5 En matière de contentieux	55
1-2 Les différents services du CDI.....	55
1-2-1 Le service principal de gestion.....	55
1-2-2 Le service principal du contrôle et de la recherche.....	56
1-2-3 Le service principal du contentieux.....	57
1-2-4 La recette.....	57
1-2-5 Le service d'accueil et d'information.....	58
1-2-6 Le service de l'informatique et des moyens	58

Section 02 : Etude du dossier d'un contribuable.....60

2-1 Procédures de vérification	60
2-1-1 Travaux de vérification préliminaires	60
2-1-1-1 Position fiscale	60
2-1-2 Déroulement de la vérification.....	60
2-1-2-1 L'envoi d'un avis de vérification.....	60

2-1-2-2 L'intervention sue place	61
2-1-2-3 Examen de la comptabilité	61
2-1-3 Notification des résultats.....	70
2-1-4 Elaboration du rapport de vérification	79
2-1-5 Emission de rôle.....	80
Conclusion générale.....	81
Bibliographie	
Annexes	

République Algérienne Démocratique et Populaire

Ministère des Finances
Direction Générale des Impôts
DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA DE BEJAIA
DIRECTION DU CONT FISCAL

Avis de Vérification de Comptabilité

Référence N° :

A. M.

Lettre
avec A.R.

Le 20 ..

Nous avons l'honneur de vous faire connaître que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre

Le à heures, à l'effet de vérifier au titre des exercices

L'ensemble de vos déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés :

Nous vous saurons gré de bien vouloir tenir à notre disposition vos documents comptables et pièces justificatives et dans la mesure où votre comptabilité est informalisée, l'ensemble des informations, données et traitements visés à l'article 20-3 du code des procédures fiscales.

Au cours de ce contrôle, vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix et de demander toutes les précisions sur la conduite de cette vérification.

Si le contrôle fiscal envisagé ne peut être effectué en raison de votre opposition ou celle de tiers, il sera procédé en vertu des dispositions de l'article 44/1 du CPF à l'évaluation d'office de vos bases d'imposition sans préjudice de l'application des sanctions prévues par la législation fiscale en vigueur.

(1) Préalablement à l'examen au fond de vos documents comptables nous vous proposons de procéder dès la remise du présent avis à la constatation matérielle des éléments physiques de l'exploitation, de l'existence et de l'état des documents comptables (dispositions de l'article 20 du C.P.F.).

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

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

Le chef de Brigade

Noms et Grades des
Vérificateurs

(1) à cocher en cas de contrôle inopiné.

* voir texte au verso.

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

DIRECTION DES IMPOTS DE BEJAIA

Centre Des Impôts de Bejaia/ Service du contrôle

A

Référence N°: 1463/19

Lettre avec A.R. N°

Bejaia Le 03/12/2019

Notification de Redressement Suite à la vérification de comptabilité

Suite à l'envoi de l'avis de vérification n° 812 du 11 juil. 19, vous avez fait l'objet d'une vérification de comptabilité au titre des exercices 2015, 2016, 2017, 2018, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés : TAP, TVA, IRG/BP, IRG/Salaires et DT.

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

Vous disposer, à compter de la réception de la présente notification, d'un délai de 40 jours pour formuler vos observations ou faire part de votre acceptation des propositions de redressement envisagées. Le défaut de réponse dans ce délai vaudra accord tacite de votre part (Art 20-6 du Code des Procédures Fiscales).

Vous pouvez également dans le cadre de votre réponse, solliciter l'arbitrage pour des questions de fait ou de droits, selon le cas, du Directeur des grandes entreprises, du directeur des impôts de willaya, du chef du centre des impôts ou du chef de service des recherches et vérifications en vertu des dispositions l'article 20-6 du Code des Procédures Fiscales.

Nous attirons votre attention que les droits rappelés dans ce cadre seront assortis des sanctions fiscales fixées par la loi. Sur votre demande et avant expiration du délai de réponse, vous pouvez solliciter toutes explications verbales utiles sur le contenu de la notification.

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

La présente notification comporte 06 feuillets y compris celui-ci.
Veuillez agréer Madame, monsieur l'expression de notre parfaite considération.

Chef de brigade

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

DIRECTION DES IMPOTS DE BEJAIA

CDI/SPCR/SC DE BEJAIA

Référence N°:

105/20

A

Activité: commerce de gros de produits alimentaires

Adresse: Route du marché de gros - Akbou

Lettre avec
A.R.

N°

Le 16 févr. 20

Notification de redressement définitive
Suite à la vérification de comptabilité
(Réponse aux observations du contribuable)

Madame, Monsieur,

Nous avons pris connaissance des observations que vous avez formulées en date du 13 janv. 20
 et du / en réponse à la notification de redressement N° 1463 du 3 déc. 19 et la
 notification complémentaire / rectificative N° / du /

Après un examen de ma part, je vous informe que :

- Les éléments qui ont été notifiés initialement sont abandonnés en totalité ;
 Les éléments qui ont été notifiés initialement sont maintenus partiellement ;
 Les éléments qui ont été notifiés initialement sont maintenus en totalité.

Les résultats notifiés ci-dessous sont définitifs.

En cas de contestations de votre part, vous avez la possibilité d'introduire une requête, dans le cadre du recours préalable, auprès de l'administration des impôts, selon le cas, au Directeur des Grandes Entreprises ou au Directeur des Impôts de Wilaya, et ce conformément aux dispositions de l'article 71 du Code des Procédures Fiscales.

La présente lettre comporte 08 feuilles, y compris celle-ci.

Veuillez agréer, madame, monsieur, l'assurance de ma considération distinguée.

Chef de brigade

Nom, Prénom et Grade
des vérificateurs

VERIFICATEUR:

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

ETAT COMPARATIF DES BILANS

CONCERNANT

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

DESIGNATION DES COMPTES	2014	2015	2016	2017	2018
BILAN (ACTIF)					
Autres immobilisations corporelles brut	37.586.225,00	32.548.980,00	32.548.980,00	32.548.980,00	32.548.980,00
amortissement	3.239.740,00	5.295.039,00	11.463.809,00	17.632.579,00	23.801.349,00
net	34.346.485,00	27.253.941,00	21.085.171,00	14.916.401,00	8.747.631,00
Immobilisations en cours				12.000.000,00	
Stocks et encours	100.134.485,00	136.650.530,00	233.706.347,00	262.038.537,00	258.333.968,00
Clients		4.361.822,00	5.398.725,00	11.387.826,00	5.963.692,00
Impôts et assimilés		1.991.379,00	8.339.408,00	8.303.833,00	12.319.142,00
autres debiteur	14.717.985,00			1.555.720,00	1.007.999,00
Trésorerie	1.477.907,00	13.004.846,00	2.279.276,00	3.205.820,00	1.389.864,00
TOTAL GENERAL ACTIF	150.676.862,00	183.262.518,00	270.808.927,00	313.408.137,00	287.762.296,00
BILAN (PASSIF)					
Capital émis	140.002.323,00	131.600.000,00	142.308.128,00	131.525.332,00	101.286.778,00
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)	7.274.539,00	10.708.128,00	213.499,00	-19.057.360,00	-34.973.764,00
Emprunts et dettes financières		14.133.597,00	10.707.046,00	8.489.755,00	35.824.690,00
Fournisseurs et comptes rattachés		21.038.250,00	27.580.254,00	11.513.877,00	938.699,00
Impôts	3.400.000,00	1.857.160,00		3.036.533,00	3.014.161,00
Autres dettes			90.000.000,00	97.900.000,00	112.793.104,00
Trésorerie Passif		3.925.383,00		80.000.000,00	68.878.630,00
TOTAL GENERAL PASSIF	150.676.862,00	183.262.518,00	270.808.927,00	313.408.137,00	287.762.296,00

RELEVÉ DE COMPTABILITE

Activité exercée:
GROS EN PRODUIT
ALIMENTAIRE

DIRECTION DES IMPOTS
DE WILAYA DE BEJAIA
SOUS DIRECTION DU

CONCERNANT:

DESIGNATION DES COMPTES	2015	2016	2017	2018	OBSERVATIONS
MARGE BRUTE					
Vente de marchandises	221.062.381	260.615.320	224.468.975	33.922.697	
Marchandises consommées	195.630.426	234.788.577	204.062.705	32.002.544	
BENEFICE BRUT (1)	25.431.955	25.826.743	20.406.270	1.920.153	
POURCENTAGE BRUT	11,50%	9,91%	9,09%	5,66%	
MARGE BRUTE	13,00%	11,00%	10,00%	6,00%	
VALEUR AJOUTEE					
Production vendue					
Prestations de services					
Vente de travaux					
Produit annexes					
Production stokée					
Variations des stocks					
Production immobilisées					
Subventions d'exploitation					
RRR obtenus sur achats				30.862	
RRR obtenus sur services extérieurs					
TOTALE CREDIT	221.062.381	260.615.320	224.468.975	33.953.559	
RRR accordés					
Matières premières				1.316.538	
Autres approvisionnements					
Variations des stocks					
Production déstockée					
Achats d'études et de PS					
Autres consommations					
Sous-traitance générale					
Locations	96.000	576.000	508.500	498.000	
Entretien, réparations et maintenance		1.123.694	1.507.308	313.544	
Primes d'assurances	720.632	942.364	947.878	893.034	
Personnel extérieur à l'entreprise					
Rémunération d'interméd et honorai	50.000	60.000	60.000	790.700	
Publicité		271.142			
Déplacements, missions et réceptions					
Autres services				379.089	
TOTAL DU DEBIT	866.632	2.973.200	3.023.686	4.190.905	
BENEFICE BRUT (2)	24.565.323	22.853.543	17.382.584	-2.239.890	
POURCENTAGE BRUT	11%	9%	8%	-7%	
RESULTAT D'EXPLOITATION					
Bénéfices brut total (1)+(2)	24.565.323	22.853.543	17.382.584	-2.239.890	
Autres produits opérationnels					
Reprise sur pertes de valeur et provis					
Produits financiers					
TOTAL CREDIT	24.565.323	22.853.543	17.382.584	-2.239.890	
Charges de personnel	4.257.442	6.718.773	6.213.222	5.733.961	
Impôts et taxes et versements assimilés	4.301.273	5.212.306	1.460.863	871.104	
Autres charges opérationnelles					
Dotations aux amortissements	3.589.911	6.168.770	6.168.770	6.168.770	
Provision					
Pertes de valeur					
Charges financières	1.708.569	4.540.195	22.597.090	19.960.039	
TOTAL DU DEBIT	13.857.195	22.640.044	36.439.945	32.733.874	
RESULTAT NET D'EXPLOITATION					
Solde du résultat d'exploitation	10.708.128	213.499	-19.057.361	-34.973.764	
Eléments extraordinaires (produits)					
TOTALE CREDIT	10.708.128	213.499	-19.057.361	-34.973.764	
Solde du résultat d'exploitation					
Eléments extraordinaires (Charges)					
Impôts exigibles sur résultats					
Impôts différés (variations) résultats					
TOTAL DU DEBIT	0	0	0	0	
BENEFICE NET	10.708.128	213.499	-19.057.361	-34.973.764	
POURCENTAGE NET	4,84%	0,08%	-8,49%	-103,10%	

TABLEAU N° 09				
	2015	2016	2017	2018
amortissement leasing	3.041.706	4.055.608	4.211.591	4.439.865
TOTAL REINTEGRATION	3.041.706	4.055.608	4.211.591	4.439.865
TOTAL DEDUCTION	0	0	0	0
RESULTAT FISCAL	13.749.830	4.269.100	-14.845.770	-30.533.900

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTIONS DES IMPOTS DE LA
WILAYA DE BEJAIA

INSPECTION DES IMPOTS

DE: **D'AKBOU**
RECETTE DES IMPOTS
DE: **D'AKBOU**
COMMUNE DE: **AKBOU**

ARTICLE D'IMPOSITION

Identifiant fiscal

F. J.
I I I

A RAPPELEZ
OBLIGATOIREMENT

2006.....
2006.....
Mois :..... **AOÛT 2017**

**IMPOTS ET TAXE PERCUS AU COMPTANT
OU PAR VOIE DE RETENUE A LA SOURCE
DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU-AVIS DE VERSEMENT**

M
Activité/profession **GROD EN PRODUITS ALIMENT**
Adresse **AKBOU WILAYA BEJAIA**

(Nom et prénom - raison sociale)

Série G.N°50 (2001)

ATTENTION

La présente déclaration doit être
déposée à la recette des impôts
dans les **VINGT PREMIERS**
JOURS DU MOIS

CODE ACTIVITE

Nature des impôts	Code	Opérations imposables	chiffre d'affaires brut	chiffre d'affaires imposable recettes professionnelles imposables	Taux	Montant à payer (enDA)
TAP	C1A11	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 50%			2,00%	
	C1A12	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 30%	1 433 630	1 003 541	2,00%	20 070
	C1A13	Affaires sans réfaction	14 052 600	14 052 600	2,00%	92 134
	C1A14	Affaires exonérées			0,00%	
	C1A20	Recettes professionnelles (Professions libérales)			2,00%	
1		TOTAL	15 486 230	15 056 141		112 204 1
API/BS	E1M10	Acomptes et solde I.B.S				
	E1M20Acompte provisionnel Solde de liquidation				
2		Détermination des acomptes et du solde de liquidation				
V.F.	C1C10	Catégories de revenus soumis au versement forfaitaire			Taux	A payer (DA)
		Traitements, salaires, émoluments, rémunérations diverses			1%	
3		TOTAL				Neant
IRGSalaires Autres retenues à la source I.R.G Retenues à la source I.B.S	E1L20	Catégories de revenus soumis à une retenue à la source I.R.G ou I.B.S		Revenu imposable	Taux	A payer (DA)
	E1L30	IRG / Traitements salaires, pensions et rentes viagères		540 045	Barème	78 741
	E1L40	IRG / Revenus des Créances, dépôt et Cautionnements (titres nominatifs)			10%	
	E1L60	IRG / Bénéfices distribués par les sociétés de capitaux et assimilées			20%	
	E1L80	IRG / Revenus des bons de caisse anonymes			30%	
	E1M30	IRG / Autres retenues à la source			15%	
E1M40	IBS / Revenus des Entreprises Etrangères non installées (Prest. De services) (1)			24%		
4		TOTAL			10%	78 741 4

(1) Jandrai relievé détaillé des retenues

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTIONS DES IMPOTS DE LA
WILAYA DE BEJAIA

2006.....
2006.....
Mois : SEPTEMBRE 2017

INSPECTION DES IMPOTS

A RAPPELÉZ
OBLIGATOIREMENT

IMPOTS ET TAXE PERÇUS AU COMPTANT
OU PAR VOIE DE RETENUE A LA SOURCE
DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEAU-AVIS DE VERSEMENT

DE: D'AKBOU
RECETTE DES IMPOTS
DE: D'AKBOU
COMMUNE DE: AKBOU

Identifiant fiscal
F. J.
1 1 1

M
Activité/profession
Adresse
(Nom et prénom - raison sociale)

Le présent déclaration doit être
déposée à la recette des impôts
dans les VINGT PREMIERS
JOURS DU MOIS

CODE ACTIVITE
1 1 1

Nature des Impôts	Code	Opérations imposables	chiffre d'affaires brut	chiffre d'affaires imposable recettes professionnelles imposables	Taux	Montant à payer (en DA)		
TAP	C1A11	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 50%			2,00%	-		
	C1A12	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 30%	10 437 960	7 306 572	2,00%	36 131		
	C1A13	Affaires sans réfaction	9 818 730	9 818 730	2,00%	-		
	C1A14	Affaires exonérées			0,00%	-		
	C1A20	Recettes professionnelles (Professions libérales)			2,00%	-		
		TOTAL	20 256 690	17 125 302		36 131		
		Préciser le taux de réduction le cas échéant						
AP/IBS	E1M10	Accomptes et solde I.B.S						
	E1M20, Accompte provisionnel Solde de liquidation						
		TOTAL				2		
V.F.	C1C10	Catégories de revenus soumis au versement forfaitaire						
		Revenu imposable	Taux	A payer (DA)				
IRG/Salaires Autres retenues à la source I.R.G Retenues à la source I.B.S	E1L20 E1L30 E1L40 E1L60 E1L80 E1M30 E1M40	IRG / Traitements, salaires, pensions et rentes viagères	558 805	Barème	10%	81 562		
		IRG / Revenus des Créances, dépôt et Cautionnements (titres nominatifs)			20%			
		IRG / Bénéfices distribués par les sociétés de capitaux et assimilées,			30%			
		IRG / Revenus des bons de caisse anonymes			15%			
		IRG / Autres retenues à la source			24%			
		IBS / Revenus des Entreprises Etrangères non installées (Prest. De services) (1)			10%			
		IBS / Autres retenues à la source						
		TOTAL					3	
				TOTAL				4

(1) Jendre relevé détaillé des revenus

22 OCT 2011

Seite G.N.50 (2001)
ATTENTION

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
 DIRECTIONS DES IMPOTS DE LA
 WILAYA DE BEJAJA
 INSPECTION DES IMPOTS

2006.....
 2006.....
 Mois : OCTOBRE 2017

A RAPPELEZ
 OBLIGATOIREMENT

**IMPOTS ET TAXE PERCUS AU COMPTANT
 OU PAR VOIE DE RETENUE A LA SOURCE
 DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU-AVIS DE VERSEMENT**

M
 Activité/profession **GROD EN PRODUITS ALIMENT**
 Adresse **AKBOU WILAYA BEJAJA**

(Nom et prénom - raison sociale)

Série G.N°50 (2007)
ATTENTION
 La présente déclaration doit être
 déposée à la recette des impôts
 dans les **VINGT PREMIERS**
JOURS DU MOIS

DE: **D'AKBOU**
 RECVTE DES IMPOTS
 DE: **D'AKBOU**
 COMMUNE DE: **AKBOU**

ARTICLE D'IMPOSITION

Identifiant fiscal

F. J.
 I I I

Nature des impôts	Code	Opérations imposables	chiffre d'affaires brut	chiffre d'affaires imposable (recettes professionnelles imposables)	Taux	Montant à payer (enDA)		
TAP	C1A11	Affaires bénéficiant d'une réduction de 50%			2,00%	-		
	C1A12	Affaires bénéficiant d'une réduction de 30%	1 822 080	1 275 456	2,00%	25 509		
	C1A13	Affaires sans réduction	33 755 050	33 755 050	2,00%	72 091		
	C1A14	Affaires exonérées		-	0,00%	-		
	C1A20	Recettes professionnelles (Professions libérales)		-	2,00%	-		
1		Preciser le taux de réduction le cas échéant	TOTAL	35 577 130		35 030 506	97 600	1

AP/IBS	E1M10 E1M20	Accomptes et solde I.B.S.Accompte provisionnel Solde de liquidation	Revenu imposable	Taux	A payer (DA)
2		Détermination des acomptes et du solde de liquidation			
		TOTAL			

V.F.	C1C10	Catégories de revenus soumis au versement forfaitaire Traitements, salaires, émoluments, rémunérations diverses	Revenu imposable	Taux	A payer (DA)
3				1%	
		TOTAL			

IRG/Salaires Autres retenues à la source I.R.G	E1L20 E1L30 E1L40 E1L60 E1L80	IRG / Traitements, salaires, pensions et rentes viagères IRG / Revenus des Créances, dépot et Cautionnements (titres nominatifs) IRG / Bénéfices distribués par les sociétés de capitaux et assimilés IRG / Revenus des bons de caisse anonymes IRG / Autres retenues à la source	Revenu imposable	Taux Barème	A payer (DA)
4	E1M30	IRG / Revenus des Entreprises Etrangères non installées (Prest. De services) (1)		24%	-
	E1M40	IBS / Autres retenues à la source		10%	-
		TOTAL	511 060		59 309

(1) Journa rélevé détaillé des retenues

ATTENTION

**IMPOTS ET TAXE PERCUS AU COMPTANT
OU PAR VOIE DE RETENUE A LA SOURCE
DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU-AVIS DE VERSEMENT**

2006.....
2006.....
Mois : **NOVEMBRE 2017**

**A RAPPELEZ
OBLIGATOIREMENT**

(Nom et prénom - raison sociale)
M
Activité/profession **GROD EN PRODUITS ALIMENT**
Adresse **AKBOU WILAYA BEJAIA**

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTIONS DES IMPOTS DE LA
WILAYA DE BEJAIA
INSPECTION DES IMPOTS

DE: **D'AKBOU**
RECETTE DES IMPOTS
DE: **D'AKBOU**
COMMUNE DE: **AKBOU**

F. J.

Identifiant fiscal

I I I I

ARTICLE D'IMPOSITION

CODE ACTIVITE

I I I I I

La présente déclaration doit être
déposée à la recette des impôts
dans les **VINGT PREMIERS**
JOURS DU MOIS

Nature des impôts	Code	Opérations imposables	chiffre d'affaires brut	chiffre d'affaires Imposable recettes professionnelles imposables	Taux	Montant à payer (enDA)
TAP	C1A11	Affaires bénéficiant d'une réduction de 50%			2,00%	-
	C1A12	Affaires bénéficiant d'une réduction de 30%	276 100	193 270	2,00%	3 865
	C1A13	Affaires sans réduction	57 846 070	57 846 070	2,00%	39 283
	C1A14	Affaires exonérées			0,00%	-
	C1A20	Recettes professionnelles (Professions libérales)			2,00%	-
1		TOTAL	58 122 170	58 039 340		43 148 1

Préciser le taux de réduction le cas échéant

Acomptes et solde I.B.S		Détermination des acomptes et du solde de liquidation	
AP/IBS	E1M10 F1M20Acompte provisionnel	
2		Solde de liquidation	
		TOTAL	2

V.F.		Catégories de revenus soumis au versement forfaitaire	
3	C1C10	Traitements, salaires, émoluments, rémunérations diverses	Taux 1%
		TOTAL	3

IRG/Salaires		Catégories de revenus soumis à une retenue à la source I.R.G ou I.B.S	
	E1L20	IRG / Traitements, salaires, pensions et rentes viagères	Taux Barème 77 040
Autres retenues à la source I.R.G	E1L30	IRG / Revenus des Créances, dépôt et Cautionnements (titres nominatifs)	10%
	E1L40	IRG / Bénéfices distribués par les sociétés de capitaux et assimilées	20%
	E1L60	IRG / Revenus des bons de caisse anonymes	30%
Retenues à la source I.B.S	E1L80	IRG / Autres retenues à la source	15%
	E1M30	IBS / Revenus des Entreprises Etrangères non installées (Prest. De services) (1)	24%
	E1M40	IBS / Autres retenues à la source	10%
4		TOTAL	544 291
		TOTAL	77 040

(1) Jandra relevé détaillé des retenues

ATTENTION

IMPOTS ET TAXE PERCUS AU COMPTANT
OU PAR VOIE DE RETENUE A LA SOURCE
DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU-AVIS DE VERSEMENT

La présente déclaration doit être
 déposée à la recette des impôts
 dans les **VINGT PREMIERS**
JOURS DU MOIS

2006
 2006
 Mois **DECEMBRE 2017**

A RAPPELEZ
OBLIGATOIREMENT

(Nom et prénom - raison sociale)

M
 Activité/profession
GROD EN PRODUITS ALIMENT
 Adresse
AKBOU WILAYA BEJAIA

F. J.
 | | | |

Identifiant fiscal

AKBOU

ARTICLE D'IMPOSITION

CODE ACTIVITE
 | | | | |

Nature des impôts	Code	Opérations imposables		Taux	Montant à payer (en DA)
		chiffre d'affaires brut	chiffre d'affaires imposable recettes professionnelles imposables		
TAP	C1A11	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 50%		2,00%	-
	C1A12	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 30%		2,00%	-
	C1A13	Affaires sans réfaction	35 517 820	2,00%	50 000
	C1A14	Affaires exonérées		0,00%	-
	C1A20	Recettes professionnelles (Professions libérales)			2,00%
1		TOTAL	35 517 820		50 000

Préciser le taux de réfaction le cas échéant

Acomptes et solde I.B.S		Détermination des acomptes et du solde de liquidation	
AP/IBS	E1M10 E1M20	Revenu imposable	A payer (DA)
2Acompte provisionnel Solde de liquidation		
		TOTAL	-

V.F.		Catégories de revenus soumis au versement forfaitaire		Taux	A payer (DA)
	C1C10	Traitements, salaires, émoluments, rémunérations diverses	Revenu imposable	1%	
3					
		TOTAL	-		Neant

IRG/Salaires		Catégories de revenus soumis à une retenue à la source I.R.G ou I.B.S		Taux	A payer (DA)
	E1L20 E1L30 E1L40 E1L60 E1L80 E1M30 E1M40	IRG / Traitements, salaires, pensions et rentes viagères IRG / Revenus des Créances, dépôt et Cautionnements (titres nominatifs) IRG / Bénéfices distribués par les sociétés de capitaux et assimilées IRG / Revenus des bons de caisse anonymes IRG / Autres retenues à la source IBS / Revenus des Entreprises Etrangères non installées (Prést. De services) (1) IBS / Autres retenues à la source	Revenu imposable	Barème 10% 20% 30% 15% 24% 10%	67 015
4		TOTAL	494 573		67 015

(1) Joindre relevé détaillé des retenus

AVIS A PAYER DU ROLE INDIVIDUEL

N° : _____ Année: _____

CODE ACTIVITE

DATE DE MISE EN RECOURVREMENT

DATE D'EXIGIBILITE

RECETTE DES IMPOTS

D

(Cachet d'identification)

M. (nom prénom ou raison sociale)

Activité ou profession

Adresse : Rue de marché de gros - Akbon

Article d'imposition

NIS

NIF

(Les bases imposables et les droits sont arrondés en Dinars)

IMPOT - TAXE - DROITS ou Produits à Recouvrer	ANNEE de l'impôt	BASE Imposable	BASE Imposée	MONTANT Règlement	TAUX	DROITS RESULTANT		MONTANT des droits supportés	PENALITES		TOTAL des droits et pénalités à payer
						De la base imposable	De la base imposable		Taux	Montant	
IRG	2015	13.364,150	12.337,800	1.026,350	B	4.545,452,00	4.186,230,00	359,222,00	25%	89,805,00	449,027,00
	2016	902,180	902,180	902,180	B	210,654,00	10,000,00	200,654,00	25%	50,163,00	250,817,00
	2017										
	2018										
TVA	2015	132.761,510	130.877,780	1.883,730	17%	22.569,456,00	22.249,222,00	320,234,00	25%	80,058,00	400,292,00
	2016	151.059,290	150,756,480	302,810	17%	25,680,079,00	25,628,601,00	51,478,00	15%	7,721,00	59,199,00
	2017	131.153,350	130,829,360	323,990	19%	24,919,136,00	24,857,578,00	61,558,00	15%	9,233,00	70,791,00
	2018	23.527,200	20,066,750	3,460,450	19%	4,470,168,00	3,812,682,00	657,486,00	25%	164,371,00	821,857,00
Réintégration TVA	2015								15%		
	2016								15%		
	2017							31,701,00	10%	3,170,10	34,871,10
	2018							53,533,00	15%	8,029,00	61,562,00
TAP	2015	228,310,400	199,316,550	28,993,850	2%	4,566,208,00	3,986,331,00	579,877,00	25%	144,969,00	724,846,00
	2016	271,852,750	245,652,100	26,200,650	2%	5,437,055,00	4,913,042,00	524,013,00	25%	131,003,00	655,016,00
	2017	356,699,370	199,099,820	157,599,550	2,00%	7,133,987,00	3,981,996,00	3,151,991,00	25%	787,997,00	3,939,988,00
	2018	27,825,440	24,364,990	3,460,450	2,00%	556,508,00	487,299,00	69,209,00	15%	10,381,00	79,590,00
IRG	2015		0	0	barem						
	2016		0	0	barem						
	2017		0	0	barem						
	2018		0	0	barem						
TAXE D'APPRENTISSAGE	2015		0	0	1%				25%		
	2016		0	0	1%				25%		
	2017		0	0	1%				10%		
	2018		0	0	1%				15%		
TAXE DE FORMATION PRO	2015		0	0	1%				25%		
	2016		0	0	1%				25%		
	2017		0	0	1%				10%		
	2018		0	0	1%				15%		
TOTAL GENERAL			100,088,703	94,112,981			6,060,956			1,486,900	7,547,856

DESIGNATION:
ACTIVITE: Gros en produits alimentaires
ADRESSE:

TAP 2015

PERIODE	Chiffre d'affaires				Total base imposable	Montant des droits
	CA brut	CA exonéré	CA avec	CA sans réfaction		
janvier	10.513.320	0	0	10.513.320	10.513.320	210.266
février	11.074.940	0	0	11.074.940	11.074.940	221.499
mars	6.292.450	0	0	6.292.450	6.292.450	125.849
avril	10.024.660	0	0	10.024.660	10.024.660	200.493
mai	8.259.260	0	0	8.259.260	8.259.260	165.185
juin	8.853.610	0	0	8.853.610	8.853.610	177.072
juillet	10.246.430	0	0	10.246.430	10.246.430	204.929
août	10.410.210	0	0	10.410.210	10.410.210	208.204
septembre	11.458.160	0	6.439.210	5.018.950	9.526.397	190.528
octobre	13.311.340	0	5.266.870	8.044.470	11.731.279	234.626
novembre	57.650.710	0	5.182.110	52.468.600	56.096.077	1.121.922
décembre	63.717.500	0	5.607.850	58.109.650	62.035.145	1.240.703
TOTAL	221.812.590	0	22.496.040	199.316.550	215.063.778	4.301.276

TVA 2015

PERIODE	Chiffre d'affaires			Droit bruts	déductions	TVA reversée	Précompte antérieur	TVA à payer	A précompter	precompte ante	PREC déclaré
	Taux17%	Taux7%	exonéré								
janvier	4.670.550	1.753.760	4.089.010	916.757	1.674.772		99.821	-857.836	857.836		
février	6.100.050	1.363.680	3.711.210	1.132.466	668.707		857.836	-394.077	394.077		
mars	3.542.700	212.550	2.537.190	617.138	1.281.118		394.077	-1.058.058	1.058.058		
avril	4.775.940	1.102.780	4.145.940	889.104	1.797.573		1.058.058	-1.966.526	1.966.526		
mai	4.758.050	713.390	2.787.820	858.806	1.875.696		1.966.526	-2.983.417	2.983.417		
juin	4.409.710	884.030	3.559.870	811.533	757.600		2.983.417	-2.929.484	2.929.484	1.966.529	1.912.596
juillet	5.317.310	773.680	4.155.430	958.100	1.749.750		2.929.484	-3.721.133	3.721.133		
août	6.367.280	1.464.260	2.578.670	1.184.936	408.496		3.721.133	-2.944.694	2.944.694		
septembre	7.114.890	1.320.810	3.022.460	1.301.988	1.119.348		2.944.694	-2.762.054	2.762.054		
octobre	9.400.890	1.707.600	2.202.850	1.717.683	871.743		2.762.054	-1.916.113	1.916.113		
novembre	36.300.787	3.340.720	17.158.673	6.404.984	6.426.218		1.916.113	-1.937.347	1.937.347		
décembre	38.119.630	6.502.770	19.095.300	6.935.531	6.893.140		1.937.347	-1.315.077	1.315.077		298.192
TOTAL	130.877.787	21.140.030	69.044.423	23.729.026	25.524.161		23.570.560				

ecart
1.016.888

DESIGNATION:
ACTIVITE: Gros en produits alimentaires
ADRESSE:

TAP 2016

PERIODE	Chiffre d'affaires				Total base imposable	Montant des droits
	CA brut	CA exonéré	CA avec réfaction	CA sans réfaction		
janvier	12.283.020		1.875.560	10.407.460	11.720.352	234.407
février	13.025.050		3.508.710	9.516.340	11.972.437	239.449
mars	13.613.740		763.733	12.850.007	13.384.620	267.692
avril	19.548.780		1.038.927	18.519.853	19.240.102	384.802
mai	21.070.280		1.142.565	19.927.715	20.727.511	414.550
juin	23.237.880		975.130	22.262.750	22.945.341	458.907
juillet	25.756.110		529.730	25.226.380	25.597.191	511.944
août	26.304.840		1.083.790	25.221.050	25.979.703	519.594
septembre	26.871.580		1.696.659	25.174.921	26.362.582	527.252
octobre	26.249.210		936.410	25.312.800	25.968.287	519.366
novembre	25.505.220		522.830	24.982.390	25.348.371	506.967
décembre	27.149.610		899.167	26.250.443	26.879.860	537.597
TOTAL	260.615.320	0	14.963.211	245.652.109	256.126.357	5.122.527

TVA 2016

PERIODE	Chiffre d'affaires		Droit bruts	déductions	Précompte antérieur	TVA à payer	A précompter	precompt antier déclaré	precompt déclaré	ecart precompte
	Taux17%	Taux7% exonéré								
janvier	6.032.110	1.512.450	4.738.460	1.131.330	298.192	118.451	0			
février	5.967.660	1.246.900	5.810.490	1.101.785	0	-168.331	168.331			
mars	7.210.377	1.129.937	5.273.426	1.304.860	168.331	-175.508	175.508			
avril	7.719.296	1.048.390	10.781.093	1.385.668	175.508	-509.799	509.799			
mai	11.805.382	2.219.628	7.045.270	2.162.289	509.799	-22.249	22.249			
juin	13.555.424	1.966.563	7.715.893	2.442.081	22.249	-2.102.564	2.102.564			
juillet	17.052.773	1.225.707	7.477.630	2.984.771	2.102.564	-1.584.104	1.584.104			
août	16.680.471	1.311.460	8.312.909	2.927.482	1.584.104	-435.053	435.053			
septembre	16.641.660	1.721.355	8.508.565	2.949.577	435.053	-1.226.922	1.226.922			
octobre	16.705.315	1.405.925	8.137.970	2.938.318	1.226.922	-2.627.303	2.627.303			
novembre	15.494.386	159.050	9.851.784	2.645.179	2.627.303	-6.706.873	6.706.873	0	4.079.572	2.627.303
décembre	15.891.628	746.024	10.511.958	2.771.107	6.706.873	-10.966.708	10.966.708		8.339.408	
TOTAL	150.756.482	15.693.389	149.063.097	26.744.448	15.856.897		26.525.413			

DESIGNATION:
ACTIVITE:
ADRESSE:

TAP 2017

PERIODE	Chiffre d'affaires				Total base imposable	Montant des droits
	CA brut	CA exonéré	CA avec réfaction	CA sans réfaction		
	janvier	6.214.330		899.850		
février	8.354.230		1.118.430	7.235.800	160.374	
mars	8.976.230		2.235.471	6.740.759	166.112	
avril	8.985.670		1.012.940	7.972.730	173.636	
mai	8.990.020		3.149.190	5.840.830	160.905	
juin	8.991.380		1.620.310	7.371.070	170.106	
juillet	8.997.070		1.363.181	7.633.889	171.762	
août	15.486.230		1.433.630	14.052.600	301.123	
septembre	20.256.690		10.437.960	9.818.730	342.506	
octobre	35.577.130		1.822.080	33.755.050	700.610	
novembre	58.122.170		276.100	57.846.070	1.160.787	
décembre	35.517.820			35.517.820	710.356	
TOTAL	224.468.970	0	25.369.142	199.099.828	216.858.227	4.337.165

TVA 2017

PERIODE	Chiffre d'affaires				Droit brut	déductions	Précompte antérieur	TVA à payer	A précompter	droits bruts déclarés	ecart	precompt déclaré
	Taux 19%	Taux 9%	exonéré	Total								
	janvier	1.604.177	252.550	4.337.601								
février	1.966.878	294.642	6.092.710	8.354.230	400.225	983.753	8.819.013	9.402.541	360.886	39.339	9.471.506	
mars	4.285.049	537.183	4.153.998	8.976.230	862.506	1.370.756	9.402.541	9.910.791			9.979.756	
avril	4.340.168	572.227	4.073.276	8.985.671	876.132	1.110.436	9.910.791	10.145.095	789.329	86.803	10.300.864	
mai	4.111.390	378.032	4.500.598	8.990.030	815.187	2.385.797	10.145.095	11.715.705	732.958	82.229	11.953.702	
juin	4.371.135	469.535	4.150.710	8.991.380	872.774	1.349.040	11.715.705	12.191.971	785.351	87.423	12.517.391	
juillet	4.222.008	557.658	4.217.404	8.997.070	1.222.487	12.191.971	12.562.088	767.930	84.441	12.971.948		
août	10.330.820	1.407.237	3.748.173	15.486.230	2.089.507	1.230.637	12.562.088	11.693.217			12.123.329	
septembre	9.584.420	1.029.408	9.642.861	20.256.689	1.913.687	1.933.937	11.693.217	11.713.468			15.547.648	
octobre	22.605.434	2.113.207	10.858.400	35.577.131	4.485.221	7.909.540	11.713.468	15.137.787			8.122.224	
novembre	40.624.960	1.857.270	15.639.940	58.122.170	7.885.897	460.472	15.137.787	7.712.362			6.313.987	
décembre	22.782.922	763.810	11.971.089	35.517.821	4.397.498	3.001.721	7.712.362	6.316.585				
TOTAL	130.829.361	10.232.759	83.366.850	224.448.970	25.778.527	23.755.704						

DESIGNATION:
ACTIVITE: Gros en produits alimentaires
ADRESSE:

TAP 2018

PERIODE	Chiffre d'affaires				Total base imposable	Montant des droits
	CA brut	CA exonéré	CA avec réduction	CA avec réduction		
janvier	1.500.000	0	1.500.000	1.500.000	30.000	
février	1.537.110	0	1.537.110	1.537.110	30.742	
mars	3.361.230	3.106.150	255.080	2.429.385	48.588	
avril	2.292.520	337.570	1.954.950	2.191.249	43.825	
mai	2.126.960	1.313.000	1.993.920	2.087.048	41.711	
juin	3.248.981	2.602.702	646.279	2.468.170	49.363	
juillet	3.496.470	2.521.000	975.466	2.740.169	54.803	
août	3.319.810	580.158	2.730.672	3.143.083	62.862	
septembre	3.259.800	0	3.259.800	3.259.800	65.196	
octobre	3.289.080	27.599	3.261.481	3.280.800	65.616	
novembre	3.274.550	179.714	3.094.816	3.230.630	64.413	
décembre	3.216.170	60.746	3.155.424	3.197.946	63.959	
TOTAL	33.922.701	0	9.557.703	24.364.998	31.055.300	621.000

TVA 2018

PERIODE	Chiffre d'affaires		Droits bruts	déductions	TVA REVERSE	Précompte antérieur	TVA à payer	A précompter	droits bruts déclarés	ecart	précompt déclaré	ecart précompte antérieur
	Taux19%	Taux0%										
janvier	906.790	290.787	1.500.000	198.751	0	8.401.484	-8.202.733	8.292.733	180.571	18.177	8.310.216	2.177.407
février	1.413.349	55.923	1.537.110	273.576	0	8.292.733	-8.019.157	8.019.157	273.575	1	8.989.927	
mars	2.059.437	533.996	2.657.999	419.513	646.013	8.019.157	-8.225.638	8.225.638			2.100.471	
avril	1.832.207	162.781	2.052.520	362.010	216.221	7.919.615	-8.047.006	8.047.006			8.798.425	
mai	1.729.017	158.695	2.392.199	342.796	470.217	7.919.615	-8.047.006	8.047.006			8.921.847	
juin	1.995.676	436.114	3.171.909	328.980	418.429	8.047.006	-7.696.970	7.696.970			8.571.781	
juillet	3.472.570	13.610	3.496.471	656.265	642.051	7.696.970	-7.682.756	7.682.756			8.557.567	
août	1.475.976	36.185	1.807.669	331.930	303.361	7.682.756	-7.702.425	7.702.425			8.577.237	
septembre	1.300.170	70.065	1.809.560	283.692	303.361	7.702.425	-7.470.215	7.470.215			8.345.028	
octobre	1.173.904	42.037	2.074.141	226.825	21.129	7.470.215	-7.264.519	7.264.519			8.139.332	
novembre	1.368.290	61.787	1.841.473	265.806	103.548	7.264.519	-7.102.261	7.102.261			7.977.075	
décembre	1.366.360	335.440	1.714.353	321.615	126.311	7.102.261	-7.345.135	7.345.135			8.219.950	
TOTAL	20.066.720	2.001.509	11.854.434	3.992.818	3.133.014	93.914.808	-93.914.808	93.914.808				

Résumé

Afin de construire et bâtir un État moderne et développé, notre pays fut contraint d'instaurer une fiscalité juste et équitable par la mise en place d'un système déclaratif qui permet au contribuable de déclarer son impôt par lui-même, en contrepartie il offre à l'administration fiscale le pouvoir de contrôler ce dernier. A travers ce mémoire nous avons essayé d'analyser le contrôle fiscal et son rôle dans la lutte contre les actes frauduleux. Pour cela, nous avons effectué une recherche bibliographique et documentaire d'une part et une étude de cas d'un dossier d'un contribuable relevant du centre des impôts de la wilaya de Bejaia d'autre part. Grâce à cette étude nous avons démontré que le contrôle fiscal permet de reconstituer les impôts éludés quand ce dernier est correctement réalisé, car le non-respect des procédures est considéré comme un vice de procédure.

Mots clés :

Système déclaratif, Contribuable, Impôt, Fraude fiscale, Contrôle fiscal, Administration fiscale.

Summary

In order to build a modern and developed state, our country was forced to establish a fair and equitable tax system by setting up a declaration system which allows the taxpayer to declare his tax by himself, in return for gives the tax administration the power to control it. Through this thesis we have tried to analyze the tax audit and its role in the fight against fraudulent acts. To do this, we carried out a bibliographic and documentary research on the one hand and a case study of a file of a taxpayer under the tax office of the wilaya of Bejaia on the other hand. Thanks to this study we have shown that the tax audit makes it possible to reconstitute the evaded taxes when the latter is correctly carried out, because non-compliance with procedures is considered a procedural defect

Keywords:

Declaration system, Taxpayer, Tax, Tax evasion, Tax audit, Tax administration.