

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



Mémoire de fin de cycle

En vue de l'obtention du diplôme de Master en sciences de gestion
Spécialité : finance et comptabilité
Option : Comptabilité et Audit

Thème

*Le rôle du contrôle fiscal
dans la lutte contre
la fraude fiscale*

Réalisé par :

M^{elle} MELLALI YASMINE

M^{elle} LOUCIF SABRINA

Jury composé de :

Président :

Examineur :

Rapporteur :

Promotrice :

M^{me} MEKHMOUKH SAKINA

Promotion juin 2019



Remerciements

*Nos remerciements s'adressent en premier lieu à Dieu,
Pour le courage, la patience et la santé qui nous ont
été utiles tout le long de notre parcours.*

*Nous remercions également notre promotrice, M^{me}
MEKHEMOUKH.S qui nous a suivis tout au long
de notre étude.*

*Nous redressons aussi nos vifs et sincères
remercîment à notre maitre de stage M^r
ICHALLALEN.A, qui nous a aidé et bien orienté
tout au long de notre stage par ses précieux conseils.*

*Nous tenons aussi à remercier également M^r
DAHMOUN.N pour sa disponibilité même à
distance. Il fut d'une aide précieuse dans les moments
les plus délicats, merci encore « que dieu vous protège
et vous accorde son aide et soin ».*

*Nous remercions infiniment Mr TOUAHRI.CH et
Mr MEGHAOUI.Z, qui ont mis à notre disposition
les différentes documentations nécessaires pour
l'enrichissement de ce mémoire.*

*Comme on tient à remercier toutes les personnes qui
ont contribué à la réalisation de ce travail.*

MERCI





Dédicaces

À La mémoire de mon cher Papa HAMID

Je dédie ce modeste travail à :

Ma chère Maman FARIDA

Mes frères : MASSINISSA et MUSTAPHA

Ma sœur SAMIHA

À mes princesses nièces : AICHA ET NAYLA

*À tous mes cousins et cousines surtout NINICHOV, HALIM,
LYDIA, KATIA, RANA et DJIDJI*

Et Toute la famille MELLALI et BENMANSOUR

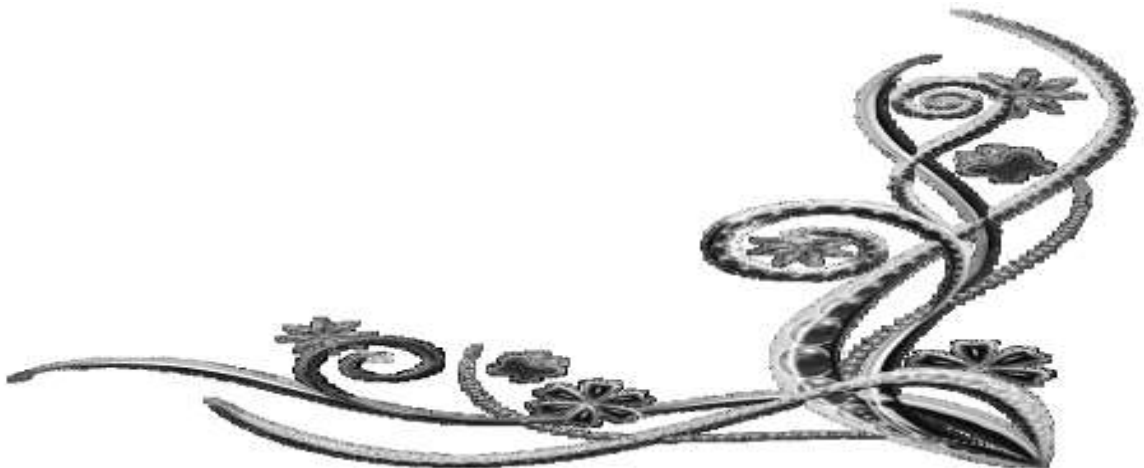
*À mes chères copines: SARAH, LEILA, SYLIA, SAKINA,
KARIMA, YASMINE, LILIA et ASSIA.*

Mes amis: MAHMOUD, TAHAR et YACINE.

Sans oublier ma binôme SABRINA

Et tous ceux qui ont participé de près ou de loin

MELLALI YASMINE





Dédicaces

A la mémoire de mon grand-père SLIMAN

Je dédie ce modeste travail à :

*Mes chers parents : MD AREZKI et NOUARA pour leurs
soutien, amours et courages qui mon donnée*

Et pour toutes leurs affections

Et ma grand-mère melaz

Mes frères : NASSIM et MASSINISSA.

Mes sœurs : LYNDIA, KARIMA, NASSIMA.

*Mes neveux et nièces: OUASSIM, MELISSA, YASMINE,
SYRINE et THELLELI.*

A tous mes cousins et cousines

Et Toute la famille LOUCIF et ABADOU

A mon amis: YACINE

*A mes amies : SISSA, KARIMA, SAIDA, RADIA,
YASMINE, SONIA et LILIA.*

Sans oublier ma binôme YASMINE

Et tous ceux qui ont participé de près ou de loin

LOUCIF SABRINA



LA LISTE DES ABRÉVIATIONS

- ❖ **Art** : Article
- ❖ **BI** : Base D'imposition
- ❖ **CA** : Chiffre D'affaire
- ❖ **CC** : Code De Commerce
- ❖ **CDI** : Centre Des Impôts
- ❖ **CDIWB** : Centre Des Impôts De La Wilaya De Béjaia
- ❖ **CID** : Code Des Impôts Directs
- ❖ **CIDTA** : Code Des Impôts Directs Et Taxes Assimilées.
- ❖ **CII** : Code Des Impôts Indirects
- ❖ **CP** : Contrôle Ponctuel
- ❖ **CPF** : Code Des Procédures Fiscales.
- ❖ **CSP** : Contrôle Sur Pièce
- ❖ **CTCA** : Code Des Taxes Sur Chiffre D'affaire
- ❖ **D.G.I** : Direction Générale Des Impôts
- ❖ **D.I.W.B** : Direction Des Impôts De La Wilaya De Bejaia
- ❖ **DGE** : Direction Des Grandes Entreprises
- ❖ **DIW** : Direction Des Impôts De La Wilaya
- ❖ **DRI** : Direction Régionale Des Impôts
- ❖ **DRV** : Direction De Recherche Et De Vérification
- ❖ **E** : Entrées
- ❖ **I.F.U** : Impôt Forfaitaire Unique
- ❖ **IBS** : Impôts Sur Le Bénéfice Des Sociétés.
- ❖ **INP** : Impôt Non Payé
- ❖ **IRCM** : Impôt Sur Le Revenu Des Capitaux Mobilier
- ❖ **IRCM** : Impôts Sur Les Revenus Des Capitaux Mobiliers
- ❖ **IRG** : Impôts Sur Le Revenu Global
- ❖ **JOD** : Journal Des Opérations Diverses
- ❖ **LF** : Loi De Finance
- ❖ **LFC** : Loi De Finance Complémentaire
- ❖ **Mt** : Montant

- ❖ **PF** : Pression Fiscale
- ❖ **PFL** : Potentiel Fiscal Légal
- ❖ **PFR** : Potentiel Fiscal Réel
- ❖ **PIB** : Produit Intérieur Brut
- ❖ **PME** : Petites Et Moyennes Entreprises
- ❖ **PV** : Procès-Verbal
- ❖ **S** : Sorties
- ❖ **SARL** : Société A Responsabilité Limité
- ❖ **SCF** : System Comptable Et Financier
- ❖ **SF** : Stock Final
- ❖ **SI** : Stock Initial
- ❖ **SPC** : Service Principal Contentieux
- ❖ **SPCF** : Service Principale De Contrôle Fiscal
- ❖ **SPCR** : Service Principal Du Contrôle Et De La Recherche
- ❖ **SPG** : Service Principale De Gestion
- ❖ **TAP** : Taxe Sur L'activité Professionnelle.
- ❖ **TCR** : Tableau Des Comptes De Résultat
- ❖ **TIC** : Taxe Intérieure De Consommation
- ❖ **TPP** : Taxe Sur Les Produits Pétroliers
- ❖ **TVA** : Taxe Sur La Valeur Ajoutée.
- ❖ **VASFE** : Vérification Approfondie De La Situation Fiscale D'ensemble.
- ❖ **VC** : Vérification De Comptabilité

SOMMAIRE

Introduction générale.....	01
Chapitre I : Le cadre général de la fraude fiscale.....	04
Section 01 : La fraude fiscale.....	04
Section02 : Mesure de l'ampleur du phénomène de la fraude fiscale	16
Section 03 : Les moyens de lutte contre la fraude fiscale.....	20
Chapitre II : Le cadre conceptuel du contrôle fiscal.....	23
Section 01 : Le cadre organisationnel du contrôle fiscal.....	23
Section02 : Le cadre légal du contrôle fiscal	31
Section03 : Les procédures de la vérification.....	40
Chapitre III : La vérification de comptabilité : illustration par le cas d'une SARL...54	
Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil (centre des Impôts de la Wilaya de Bejaïa)	54
Section 02 : Etude d'un dossier de contribuable.....	63
Conclusion générale	88
Bibliographie	
Annexes	
Liste des tableaux et figures	
Table des matières	

La fiscalité joue un rôle très important comme un régulateur socio-économique, du fait que l'Etat l'utilise pour faire face à ses engagements.

La fiscalité Algérienne est essentiellement de type déclaratif, dans le cadre de ce système, les contribuables déterminent eux-mêmes leurs bases d'imposition et les déclarent spontanément à l'administration fiscale, mais sont généralement enclin à diminuer ces bases, ce qui engendre nécessairement une moins-value pour le trésor. Au même temps, les administrations fiscales sont plus en plus tenues d'accroître leurs productivités, non seulement vis-à-vis de l'opinion publique, qui attend d'avantage d'efficacité et de responsabilité de la part des services fiscaux, mais également dans la perspective du maintien et de la préservation des recettes budgétaires de l'Etat.

L'administration fiscale dispose d'un large pouvoir de contrôle visant la recherche des redevables défaillants et la détection des pratique frauduleuses.

Cependant, cette recherche d'informations fiscales est au cœur du contrôle fiscal.

Ce dernier, comme un outil parmi d'autres dont dispose l'administration fiscale afin de gérer les différents risques fiscaux, joue un rôle clé dans l'élaboration de stratégies plus intégrées et qui peut être défini comme toute forme de traitement passant par l'examen des dossiers fiscaux au titre duquel, les déclarations fiscales sont présumées sincères et exactes et la comptabilité tenue régulière et probante jusqu'à preuve du contraire.

Par ailleurs, le contrôle fiscal peut se définir comme le pouvoir reconnu à l'administration fiscale de réparer les omissions, les insuffisances ou les erreurs d'imposition commises par les contribuables. Il est le corollaire logique et indispensable de tout système déclaratif. En effet, le fait pour une entreprise de ne pas se conformer à la règle fiscale l'expose à des sanctions en cas de contrôle. Ce risque de contrôle retient d'autant plus l'attention de l'entreprise que l'administration assorti du pouvoir de contrôle, dispose d'un pouvoir de redressement et de sanction.

Autour du concept de fraude fiscale, il s'agit des omissions volontaires de déclaration, des inexactitudes et insuffisances commises de mauvaise foi par le contribuable dans sa déclaration. Ces manœuvres frauduleuses peuvent être faites soit d'une manière légale

(l'évasion fiscale) ou illégale (fraude fiscale), dont elles donnent lieu à l'application de pénalités et des amendes prévues par les différents codes fiscaux.

A cet effet, le législateur fait en sorte de rendre plus efficace la législation et les techniques de contrôle fiscal afin de déceler et de rectifier les erreurs, insuffisances ou omissions, ce qui permettra la réduction de l'évasion fiscale et la répression de la fraude fiscale.

L'objectif de ce travail est de cerner au mieux le phénomène de fraude fiscale ainsi que le concept du contrôle fiscal. Pour cela, la problématique posée dans notre étude **est de savoir si réellement le contrôle fiscal peut réduire le risque de fraude fiscale.**

Poser, ainsi le problème, nous pousse à réfléchir sur un nombre de questions subsidiaires suivantes :

- En quoi consiste la notion de fraude fiscale ?
- En quoi consiste le contrôle fiscal ?
- Le contrôle fiscal est-il un instrument efficace de lutte contre la fraude fiscale ?

Pour ce faire, notre problématique s'articule autour des hypothèses suivantes :

➤ Hypothèse 01 : La fraude fiscale est une pratique illicite par laquelle le contribuable tend à réduire l'impôt dû, en dissimulant une partie du chiffre d'affaire.

➤ Hypothèses 02 : 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 à la loi fiscale.

➤ Hypothèse 03 : Le renforcement du contrôle fiscal est indispensable puisqu'il constitue un moyen de garantie des intérêts du trésor public, qui implique son efficacité dans la lutte contre la fraude fiscale.

Dans le but de confirmer ou infirmer les hypothèses précédentes, nous avons adopté une démarche méthodologique qui comporte deux niveaux d'analyse :

Le premier correspond à la recherche bibliographique et documentaire relative au thème, dans l'objectif de rédiger une revue de littérature sur le sujet traité.

Le deuxième niveau correspond au volet empirique qui constitue en l'analyse de données collectées relatives aux procédures de contrôle fiscal et issues du centre des impôts de la wilaya de Bejaia.

Le plan de notre travail est scindé en trois chapitres à savoir :

Le premier chapitre, intitulé « le cadre général de la fraude fiscale », consiste à définir le concept de fraude fiscale et d'expliquer la mesure de son ampleur ainsi de citer les moyens de lutte contre cette dernière.

Le second chapitre, intitulé « le cadre conceptuel du contrôle fiscal » sera consacré à la présentation de cadre organisationnel et le cadre légal du contrôle fiscal ainsi les procédures de la vérification.

Le dernier chapitre, concerne la partie pratique, qui a pour objet de présenter l'organisme d'accueil (C.I.W.B) et d'illustrer par une étude d'un dossier de contribuable à vérifier.

Enfin, nous clôturerons notre travail par une conclusion générale.

Tout Etat a intérêt à faire appel à des bases fiscales stables, facile à recouvrir pour assurer le financement de l'action publique. Cependant la forte croissance des dépenses publiques a conduit à une charge fiscale toujours plus élevée et à des systèmes fiscaux de plus en plus complexes.

Rappelant de la citation de ARTHUR LAFFER « trop d'impôt tue l'impôt », explique que toute une augmentation des taux d'imposition décourage les contribuables et les induit de se soustraire frauduleusement à l'établissement ou au paiement de l'impôt, pour cette raison l'administration fiscale est dans l'obligation de lutter contre ce comportement afin d'instaurer une certaine justice fiscale.

Dans ce chapitre, qui a pour objectif de mieux cerner le phénomène de la fraude fiscale, nous tenterons d'expliquer sa contribution dans la réduction des recettes de l'Etat. Pour ce faire, nous commençant par une description des différents concepts relatifs à la fraude fiscale, et cela dans une première section, puis nous traiterons la mesure de l'ampleur de ce phénomène dans une seconde section. Enfin, nous aborderons dans une dernière section, les différents moyens de lutte contre la fraude fiscale.

Section 01 : concepts relatifs à la fraude fiscale

La fraude fiscale est constituée du manque à gagner provenant des sommes que l'Etat n'a pas perçues du fait de la violation du droit. En effet, La volonté d'éluder l'impôt diffère selon la gravité de la fraude.

On essayera dans cette section, de définir la fraude fiscale tout en mettant l'accent sur ses éléments constitutifs, ainsi que les diverses formes de la fraude fiscale notamment les causes poussant les contribuables à user des manœuvres frauduleuses. Enfin nous analyserons les conséquences de la fraude fiscale.

1.1. Définition de la fraude fiscale

Il est amplement difficile de donner une définition exacte au concept de la fraude fiscale et pour entourer cette notion, nous allons essayer de rappeler les définitions retenues par les différents théoriciens de la fiscalité.

Pour 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 »¹.

Pour MARGAIRAZ.A « 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 »².

Et selon BEINVENU.J.J ET LAMBERT.T « quiconque s'est frauduleusement soustrait ou tenter de 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'autre manœuvre au recouvrement de l'impôt, soit en agissant de toute autre manœuvre frauduleuse »³.

Pour PESTIEAU, la fraude fiscale désigne l'ensemble des pratiques illégales qui permettent d'échapper en partie ou totalement à l'impôt. Ces pratiques sont passibles de peines administratives voire pénales⁴.

En général, la fraude fiscale est présentée comme une des formes de résistance à l'impôt. Elle procède d'un antifinalisme individuel exprimant le refus de l'impôt d'une

¹Lucien.M.(1959). « Sciences et techniques fiscales », Tomes II, Collection « Thémis ». Presses universitaires de France. In André, P733.

²Margairaz.A. (1977).la fraude et ses succédanées. Edition vaudoise Lausanne, p 15.

³Bienvéne.J.J et Lambert.T. (2003). Droit fiscal. Edition PUF. Paris, p 212.

⁴Pestieau, (1989) cité par Youghourta BELLACHE, « l'économie informelle en Algérie : une approche par enquêteauprès des ménages-cas de Bejaia », Thèse de doctorat, université paris-est Créteil, 2010, p 72.

personne physique ou morale n'ayant d'autre objectif que de limiter le montant que lui demande l'Etat .

1.2. Les éléments constitutifs de la fraude fiscale

Pour qu'il y ait une fraude fiscale, trois(03) éléments doivent être réunis :

1.2.1. L'élément légal :

Toute une tentative de fraude par le contribuable implique une violation à la loi fiscale, dans ce cas il est sévèrement sanctionné par la loi.

Les comportements considérés comme manœuvres frauduleuses sont définis par l'article 118 du CTCA, qui stipule « Pour l'application des dispositions de l'article 117 du présent code, sont notamment considérées comme manœuvres frauduleuses :

- La dissimulation ou la tentative de dissimulation par toute personne, des sommes ou produits auxquels s'appliquent la taxe sur la valeur ajoutée dont elle est redevable et, plus particulièrement, les ventes sans facture ;
- 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 prévus en faveur de certaines catégories de redevables ;
- Le fait d'avoir sciemment omis de passer ou de faire passer des écritures, ou d'avoir passé ou fait passer des écritures inexactes ou fictives, au livre journal et au livre d'inventaire prévus par les articles 9 et 10 du code de 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;
- L'omission ou l'insuffisance de déclaration de revenus mobiliers ou de chiffre d'affaires commis sciemment ;
- 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 taxes sur le chiffre d'affaires exigible tel qu'il ressort des déclarations déposées ».

Cet élément résulte du principe de la légalité, qui constitue la garantie fondamentale. Il est traduit dans la législation Algérienne par l'article 303-1 du code des impôts directs qui stipule « 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 ».

Cet article, même si ne définit pas expressément la fraude fiscale, détermine les sanctions qu'encourt un contribuable qui ne déclare pas ses revenus ou qui les déclare insuffisamment. Ces sanctions consistent essentiellement en des pénalités ou en des majorations d'impôts à payer en sus des droits simples. Sur le plan pénal, la fraude fiscale étant un délit peut être aussi l'objet de répression devant les tribunaux pouvant engendrer des peines d'incarcérations.

1.2.2. L'élément matériel :

L'élément matériel consiste donc à augmenter les charges et/ou à réduire les recettes de l'entreprise. Cet élément doit être montré par les services des impôts en cas de contrôle. Ainsi, pour qu'il y ait fraude, il faut une infraction à la loi où le contribuable ne respecte pas ses obligations déclaratives, matérialisées par une omission ou insuffisance de déclaration,

une dissimulation des sommes imposables, une organisation d'insolvabilité ou autres manœuvres de passation d'écriture fictives.

En fait, ce comportement passif peut s'expliquer par erreur, un oubli ou tout simplement une négligence ou même une mauvaise interprétation de la loi.

Autrement dit cet élément amène à une minoration du montant réel de l'impôt du fait de contournement de dispositions légales ou de fournir les éléments erronés ou inexacts à l'administration fiscale.

1.2.3. L'élément intentionnel :

C'est l'élément le plus difficile à prouver dans l'infraction, car il consiste de connaître la moralité du contribuable à qui l'on rapproche la fraude. Il s'agit alors de distinguer dans l'application de la loi fiscale la bonne et la mauvaise foi du contribuable, dont la bonne foi étant l'erreur involontaire et la mauvaise étant l'acte frauduleux.

De ce fait, il n'y aura de fraude que si l'abstention du contribuable s'accompagne de circonstances qui peuvent laisser penser que son auteur avait « l'intention » de se soustraire illégalement à l'impôt.

1.3. Les formes de la fraude fiscale

La fraude fiscale prend plusieurs formes à savoir :

1.3.1. La fraude légale et illégale

- **La 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 frapper par la législation fiscale en vigueur »⁵. Il ne ferait que contourner le texte légal sans le violer.

On peut donner à cette forme de fraude une autre appellation qui est l'évasion fiscale. Cette dernière est définie comme étant une action par laquelle un contribuable réduit sa charge fiscale de façon licite, dont il exploite les failles et les ambiguïtés et les lacunes des lois fiscales pour réduire ses bases d'imposition.

⁵Margairaz.A. (1977).la fraude et ses succédanées. Edition vaudoise Lausanne, p 29.

- **La fraude illégale :**

Elle consiste en la violation directe à la loi fiscale. Le contribuable commet une fraude flagrante en s'opposant en connaissance de cause à la loi. Cette forme de fraude est sévèrement condamnée.

1.3.2. La fraude simple et qualifiée

- **La fraude simple :**

Elle se définit comme « tout action ou omission commise de bonne foi pour se soustraire à l'impôt »⁶. Cette forme de fraude traduit une simple répression fiscale, sans sanction pénal avec application de majorations et amendes prévues par les différents codes fiscaux.

- **La fraude qualifiée :**

On parle de la fraude qualifiée lorsque le contribuable cherche à se soustraire volontairement à l'impôt en appliquant des manœuvres frauduleuses. Selon l'article 193-2 du CIDTA, Sont considérées comme manœuvres frauduleuses:

- La dissimulation ou la tentative de dissimulation par toute personne, des sommes ou produits auxquels s'appliquent la taxe sur la valeur ajoutée dont elle est redevable et, plus particulièrement, les ventes sans facture;
- 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 ou d'avoir passé ou fait passer des écritures inexactes ou fictives, au livres journal et au livre d'inventaire prévus par les articles 9 et 10 du code de 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;

⁶Jean Claude Martinez. (1984).la fraude fiscale. Ed PUF. Paris, p 98.

- Tout acte, manœuvre ou comportement impliquant l'intention manifeste d'é luder 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. La fraude nationale et internationale

- **La fraude nationale :**

Elle est dite nationale lorsque les actes frauduleux ont lieu à l'intérieur des frontières d'un seul pays, ou le contribuable utilise des moyens frauduleux pour échapper aux obligations fiscales de son Etat, dont il se trouve toujours en face des autorités fiscales de son pays.

- **La fraude internationale :**

Celle-ci a un champ d'application très vaste. Cette forme comporte des manœuvres et des agissements qui visent à échapper aux impositions fiscales de plusieurs pays, ces possibilités se multiplient du fait de développement des transactions commerciales et internationales. Elle porte atteinte aussi bien à la législation interne qu'aux conventions internationales.

1.4. Les causes et les conséquences de la fraude fiscale

1.4.1. Les causes de la fraude fiscale

1.4.1.1. les causes politiques :

Les systèmes fiscaux sont évolutifs, et sont le reflet des caractéristiques culturelles, sociales et politiques de chaque pays. Ainsi les structures fiscales diffèrent selon les pays mais également selon les périodes.

Le système fiscal des pays en développement implique un mouvement de diversification des ressources et types d'imposition en liaison avec le processus de développement économique. Cependant, les pays en voie de développement sont caractérisés par un degré élevé de fraude et par la faiblesse de leur administration fiscale.

1.4.1.2. Les causes économiques :

Le prélèvement de l'impôt repose fortement sur l'économie. Plus l'économie d'un pays est performante, plus les recettes fiscales sont importantes.

L'impôt est payé en fonction de la faculté contributive de chaque contribuable, cela signifie que le degré de fraude diffère lorsqu'on passe d'une activité à une autre, et d'un revenu à un autre. Ainsi que ces causes sont liées à la situation conjoncturelle et la situation individuelle.

❖ La situation conjoncturelle :

L'influence de la conjoncture de la fraude fiscale se manifeste dans la mesure où elle a une influence sur le phénomène de répression. En période d'expansion, le contribuable n'est guère incité à la fraude car la situation économique lui permet de répercuter l'impôt ; en revanche, en période de récession économique, les contribuables ont plus la tendance d'éluder l'impôt qui implique une réaction plus hostile à l'impôt.

❖ La situation individuelle :

La situation économique du contribuable a une grande influence sur son attitude vis-à-vis de l'impôt et l'incite à son devoir fiscal. « le contribuable rationnel, conscient de la charge fiscale qu'il supporte, ne sera tenté de frauder que si l'impôt excède son revenu marginal, c'est-à-dire la proportion de son revenu qui sans l'impôt, il paraît utilisé à une satisfaction minimum »⁷.

1.4.1.3. Les causes psychologiques :

La psychologie des contribuables n'est pas toujours favorable à l'impôt, cela implique que la moralité des contribuables est importante, car leur attitude vis-à-vis de leurs obligations fiscales diffère selon l'état de la morale et de la discipline fiscale. On entend par le terme de morale le devoir du citoyen vis-à-vis de la collectivité, dont la morale privée règle les rapports entre les particuliers alors que la morale publique règle les rapports entre l'Etat et les citoyens.

L'incivisme fiscal constitue un facteur important dans la création du climat psychologique favorable à la fraude fiscale, duquel peu de contribuables qui se font une idée exacte de l'impôt et de l'ampleur des privilèges qu'ils peuvent bénéficier grâce au

⁷Margairaz.A. (1977).la fraude et ses succédanées. Edition vaudoise Lausanne, p 10.

prélèvement fiscal car selon la plus part les prélèvements auxquels ils doivent répondre sont toujours consacrés à un mauvais emploi fait par l'Etat.

En plus de ces causes, on trouve parmi d'autres :

La pression fiscale :

La pression fiscale implique l'accroissement de l'impôt qui entraîne une diminution de la matière imposable, elle favorise excessivement 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 ».

Plus l'impôt est lourd et plus ceux qui doivent le payer essayent d'y échapper d'une manière ou d'une autre, c'est d'ailleurs très répandu « trop d'impôts tuent l'impôt » et « le taux mange l'assiette » c'est-à-dire un impôt exagéré détruit la base sur laquelle il porte.

La pression fiscale nationale peut être définie comme le rapport entre l'ensemble des prélèvements fiscaux et le revenu national (PIB). Cette relation entre la pression fiscale, l'impôt et le revenu peut être présentée par l'équation suivante:

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

PF: La Pression Fiscale

PIB: Produit Intérieur Brut

Le souci de tout Etat est, d'une part, de faire peser sur le citoyen le moins de charges fiscales possibles et, d'autre part, de se procurer le maximum de ressources pour financer ses services publics et sociaux et assurer la rémunération de ses fonctionnaires.

Une pression fiscale trop forte a des effets négatifs sur le comportement des agents économiques qui, pour échapper à des charges fiscales excessives, peuvent recourir à des pratiques frauduleuses dont les plus usitées sont la dissimulation d'une partie des revenus et/ou l'exagération des charges d'exploitation, c'est le constat de ARTHUR LAFFER, économiste républicain, USA, qui a schématisé cette relation par la célèbre courbe de LAFFER.

Les recettes fiscales

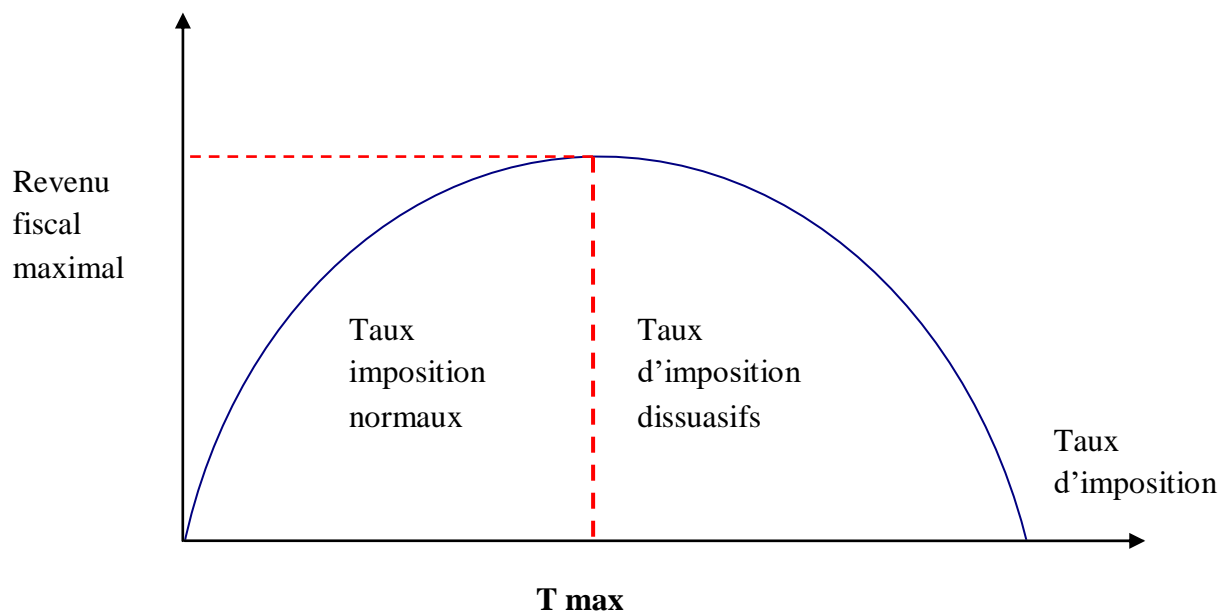


Figure 1: La courbe de LAFFER

Interprétation :

Cette courbe porte principalement sur l'idée de base dans le lien entre les taux d'imposition et les recettes fiscales et qui a pour objet d'illustrer l'expression « trop d'impôt tue l'impôt ».

Elle explique qu'il est nécessairement vrai que lorsque le taux d'imposition est nul, les recettes fiscales sont nulles elles aussi. Un effet arithmétique se manifeste c'est-à-dire lorsqu'en adoptant des taux d'impositions normaux, les taux d'imposition augmentent et les recettes budgétaires seront augmentées dans la même proportion et l'inverse est vrai lorsqu'en adoptant des taux d'imposition dissuasifs.

Le point d'inflexion de cette courbe correspond au taux maximum d'imposition (T max) au-delà duquel l'effet des incitatifs de l'impôt l'emporte. A supposer qu'il soit constant dans le temps et dans l'espace, aucune étude empirique ne réussit à connaître ce taux optimal. La courbe de LAFFER se base sur les très microéconomiques effets de substitution et effet de revenu.

1. La hausse des taux d'imposition entraîne un effet de substitution :

Un accroissement de la fiscalité entraîne une baisse des salaires effectivement perçus ce qui revient à une diminution du coût du loisir et conduit le contribuable à réduire son offre de travail.

2. La hausse des taux d'imposition entraîne un effet de revenu :

Les ménages souhaitent maintenir leur niveau de compensation. Ils vont donc compenser la perte de revenu liée à la hausse de la fiscalité par une offre de travail plus abondante.

En général, le principe reconnu par les économistes qu'un système à taux faible sur une assiette large est préférable à un système à taux élevé sur une assiette réduite. Hélas, les responsables politiques tendent généralement à appliquer des taux forts sur une assiette réduite, pour des raisons d'arithmétique électorale.

1.4.2. Les conséquences de la fraude fiscale :

L'étude des conséquences de la fraude fiscale permet de prendre conscience des effets nocifs du phénomène aussi bien au niveau de l'Etat qu'au niveau de l'entreprise.

1.4.2.1. Au niveau de l'Etat :

Les recettes de l'Etat sont constituées dans leur grande partie des recettes fiscales, d'où une manipulation intense de la fraude fiscale peut compromettre l'action de l'Etat. Pour combler ce manque dans le budget, l'Etat est conduit à recourir à certains moyens:

- Réduction des dépenses publiques, ce qui affectera la croissance économique,
- Recours à l'emprunt extérieur pour combler le déficit. Le service de la dette risque ainsi de peser lourd sur le trésor.

La fraude fiscale décourage les efforts tendant à augmenter la production dans le sens que l'entrepreneur qui devait accroître sa valeur ajoutée par des méthodes perfectionnées de production hésite à agir par cette voie, dès le moment où il se rend compte des plus grands possibilités que lui offre la fraude fiscale.

La fraude fiscale fausse, aussi, la concurrence. En effet, l'entreprise qui fraude réduit dans des proportions variables son prix de revient, de plus la fraude lui permet de dégager des moyens de financement supplémentaire, ce qui permet à l'entreprise d'occuper une position

privilégiée par rapport à ses concurrents plus honnêtes. D'où la fraude fiscale est une grave entrave à l'équité fiscale.

Tout cela ne peut que nuire à l'ensemble de la nation en empoisonnant non seulement le climat des affaires, mais encore l'atmosphère entre les classes sociales. Par la suite, les inégalités sociales s'aggravent, le sentiment de frustration se manifeste, l'anarchie et l'incivisme fiscal se développent.

1.4.2.2. Au niveau de l'entreprise:

Au niveau de l'entreprise, la fraude fiscale présente des effets négatifs sur la crédibilité des états financiers et de l'information financière : les écritures comptables enregistrées en vue de camoufler le bénéfice et donc de prélever l'impôt font que les états financiers ne sont pas établis selon les règles et les principes comptables en vigueur. Ces derniers ne fournissent plus des informations sincères et régulières sur la situation de l'entreprise, et ne peuvent plus être utilisés comme outil de gestion.

La fraude fiscale a des conséquences, aussi à l'égard des bailleurs de fonds mais surtout les banques qui exigent une analyse financière du bilan de l'entreprise qui est normalement altéré. Par la suite, le fait de présenter une situation erronée dans le but de frauder le fisc peut priver l'entreprise d'un crédit susceptible de conditionner sa survie.

1.4.2.3. Les conséquences internationales

Dans ce cas la fraude fiscale peut :

- Susciter une animosité entre les Etats bénéficiaire de la fraude et ceux qui supportent le poids de ce phénomène ;
- Etre à l'origine des conflits socio-politiques entre plusieurs Etats ;
- Permettre l'installation des structures économiques internationales.

En effet, la diversité des systèmes fiscaux est le reflet de la diversité même des Etats, de leur histoire, de leurs richesses, d'optimiser leur situation face à la fiscalité, en usant de cette diversité des lois, puis de la difficulté des contrôles, varie de leur absence total.

Section 02 : Mesure de l'ampleur du phénomène de fraude fiscale

Après avoir bien défini la fraude fiscale et ses caractéristiques, il paraît nécessaire de savoir dans la présente section comment est présentée l'ampleur de ce phénomène, ainsi ses différentes méthodes estimatives d'évaluation.

2.1. Présentation de l'ampleur de la fraude fiscale

L'ampleur de la fraude fiscale constitue l'un des aspects les plus controversés de la fiscalité, les efforts de quantification de ce phénomène ont donné des résultats très diversifiés et approximatifs.

BELTRAME.P dit que « difficile à définir, la fraude fiscale et encore plus difficile à évaluer, de par sa nature cachée, et de par la pluralité de ses modes d'intervention »⁸.

Il est donc difficile à mesurer avec précision l'ampleur de ce phénomène qui est à la fois illégal et difficile à cerner.

Suite à la difficulté d'évaluation du volume de la fraude fiscale, ainsi que l'incertitude sur l'ampleur du phénomène paraît évidente puisque les instruments de mesure utilisés ne sont pas trop faibles pour que les résultats reflètent exactement la réalité des choses.

- L'administration fiscale peut évaluer la fraude fiscale suite à l'apparition de plusieurs indices, tels que :
- L'existence de fraude dans des secteurs très connus à l'administration fiscale ;
- La non déclaration des CA dont leurs montants sont importants ;
- L'apparition répétitive des contribuables sur le fichier national des fraudeurs.
- ...etc.

⁸Beltrame.P. (1979). Les systèmes fiscaux. 2^{ème} Edition. PUF, p 188.

2.2. Les méthodes d'évaluation de l'ampleur de la fraude

Deux méthodes sont distinguées ⁹ :

2.2.1. Méthodes de mesure indirecte

2.2.1.1. Approche monétaire

Cette approche repose sur l'idée de l'existence d'un lien direct entre la fiscalité et l'économie souterraine (informelle), c'est-à-dire, la présence de l'économie souterraine est synonyme d'un système fiscal lourd, elle se fait par l'existence d'une année de base au cours d'où duquel il n'y a pas d'économie souterraine, pour faire des estimations sur l'impact de l'économie informelle et la fiscalité, il faut établir une équation entre la demande de la monnaie laquelle doit introduire la variable fiscalité.

L'évaluation de la croissance de l'économie souterraine s'effectue par la hausse de la demande de monnaie par rapport aux dépôts bancaires.

Deux principales critiques sont adressées à cette approche :

- La première, d'après des recherches récentes de 20 à 30% d'activités en noir s'effectuées par argent liquide.
- La deuxième, cette approche tient compte seulement aux non déclarants, la fraude fiscale prend en considération les non déclarants et ceux qu'on peut les qualifie quasi-déclarants.

2.2.2.2. Approche de la variable latente

Contrairement au modèle précédant au lieu de faire des estimations sur la taille de l'économie souterraine par rapport à un certain nombre de variables explicatives (taux taxation, indice de réglementation, taux de chômage). On fait l'estimation par rapport au lien qui existe entre les variables explicatives et les indicateurs observables de l'économie souterraine par exemple, l'importance de l'argent liquide par rapport aux stocks de monnaies.

⁹Halfaoui.Z et Naraoui.ch. (2013). La fraude fiscale : ampleur, mécanismes et impact sur l'économie national. Mémoire de master. Université de béjaia, p 19.

Avec l'imposition d'une règle de normalisation et la fixation de la taille de l'économie souterraine pour une année de base, il devient possible de prévoir son ampleur durant toute l'épreuve d'étude. Bien que ce modèle soit sophistiqué en terme technique mais les résultats qu'on tire s'avèrent cependant très sensibles à certaines hypothèses comme le choix de la valeur retenue à l'année de base.

Les approches macroéconomiques présentent un certain nombre de limites en terme méthodologie.

2.2.3. Méthodes de mesures directes

On distingue deux procédures, celle qui est fondée sur l'enquêtes-ménages et l'autre sur les techniques fiscales.

2.2.3.1. Approche fondée sur l'enquête-ménage

C'est une démarche qui nécessite la mobilisation de beaucoup facteurs quelque soit, matériels, humains et financiers.

La performance de cette enquête est dépende de la qualité du questionnaire élaboré, si les techniques utilisées dans ce dernier répondent aux exigences de ce qui est recherché. Elle est la méthode la plus fiable car elle est plus proche des informations microéconomiques des ménages, une fois les données sont obtenues, l'enquêteur à l'aide des techniques économétriques peut décrire et quantifier le phénomène.

2.2.3.2. Approche fondée sur les techniques fiscales

On trouve deux types principaux qui sont :

1. Approche fondée sur le potentiel fiscal

C'est l'ensemble de richesse que recèle une personne morale de droit publique tel que l'État, les collectivités locales. Il est bien nécessaire de savoir distinguer entre le potentiel fiscal légal et le potentiel fiscal réel, le potentiel fiscal légal (PFL) est le montant des recettes qui auraient été perçus réellement.

Pour déterminer le PFL, il suffit de multiplier l'ensemble des bases imposables des divers types d'impôt par les taux nationaux des impôts pour une année donnée.

L'évaluation de PFL se fait par un ajustement du montant national des recettes fiscales estimées officiellement avec la prise en compte des exonérations et des déductions autorisées.

L'équation s'écrit comme suit :

$$\text{PFL} = \text{B I} * \text{T}$$

- **PFL** : Potentiel fiscal légal ;
- **B I** : La base imposition ;
- **T** : Le taux d'imposition correspondant aux tranches de revenu ;

Le potentiel fiscal réel (PFR) est le montant des impôts qui avait été réellement perçus.

L'impôt non payé (INP) est le résultat de la différence entre le potentiel fiscal légal (PFL) et le potentiel fiscal réel (PFR).

$$\text{INP} = \text{PFL} - \text{PFR}$$

En cas de fraude, le potentiel fiscal légal est supérieur au potentiel fiscal réel (**PFL > PFR**)

- Deux critiques sont adressées à cette approche :
- Elle ne prend pas en considération les revenus non déclarés qui échappent au calcul officiel du revenu national des recettes fiscales ;
- Elle mesure seulement l'évolution de non-paiement de l'impôt et elle mesure moins la fraude fiscale, elle ne prend pas en compte les impôts non collectés et quelque soit la raison que cela relève de l'inefficacité de l'administration ou l'ignorance de l'incivisme de contribuable.

2. Approche du rapport constant

Cette approche utilise la notion de la pression fiscale qui est définie comme étant, le rapport entre tous les impôts obligatoirement prélevés et le produit intérieur brut PIB. Elle repose sur l'hypothèse de l'année représentative qui est l'année de laquelle la fraude fiscale est minimale, de ce fait servira le calcul du rapport de l'impôt au PIB, le rapport est présumé sur toutes les périodes étudiées.

Les estimations de l'impôt des années étudiées sont égales au produit de rapport constant de PIB des années en question.

La fraude fiscale est égale à différence entre l'impôt estimé et l'impôt réellement collecté.

Cette approche mesure la fraude fiscale supplémentaire et non la fraude fiscale elle-même.

De plus, la hausse des taux d'imposition conduit cette approche à sous-estimer la fraude fiscale et vice-versa, en outre l'hypothèse du rapport constant ne peut être acceptée si il n'y a pas de changement sensible de la structure de taux d'imposition.

Si le rapport entre l'impôt et le produit intérieur brut est élevé la fraude fiscale est importante, au contraire, si le rapport entre l'impôt et le produit intérieur est faible, la fraude fiscale est moins importante.

Section 03 : les moyens de lutte contre la fraude fiscale

La fraude fiscale est un phénomène difficile à mesurer car elle varie en fonction de l'environnement économique, de la nature et de volume des prélèvements fiscaux, du degré d'adhésion des redevables, de leur civisme fiscale et surtout de la relation existante entre l'administration fiscale et le contribuable. Elle reflète l'expression directe du rejet formulé par ce dernier envers l'appareil étatique, qui se traduit par le refus de la charge fiscale à laquelle il est soumis.

Cette pratique cause des préjudices au trésor public et aux collectivités publiques, d'où vient l'obligation de mettre en œuvre des moyens de lutte contre ce phénomène afin d'atténuer ses effets et de réaliser une justice fiscale, sociale et la stabilité du budget public.

Cette section traitera le contrôle fiscal comme l'outil le plus utilisé par l'administration fiscale pour faire face aux manœuvres frauduleuses employés par les contribuables. Ainsi qu'on citera d'autres moyens qui seront utiles à l'administration fiscale dans la lutte contre la fraude fiscale.

3.1. Le contrôle fiscal :

Dans le cadre du droit de contrôle, l'administration fiscale vérifie la sincérité des déclarations fiscales souscrites par les contribuables pour s'assurer du respect de leurs

obligations fiscales et de sanctionner ceux qui ne les respectent pas. Il paraît que le contrôle fiscal constitue un outil pour l'administration fiscale qui lui permet de recueillir toutes les éléments nécessaires pour vérifier l'exactitude et la cohérence des mentions portées sur les déclarations souscrites et de réparer les omissions, les insuffisances et les erreurs d'impositions,

Le renforcement de la qualité du contrôle fiscal constitue un axe prioritaire du dispositif initié par la DGI dans le cadre de lutte contre la fraude fiscale et ce afin d'assurer le bon fonctionnement de notre système déclaratif.

3.2. La flagrance fiscale :

Introduite par la loi de finance complémentaire pour 2010 ayant institué l'article 20 quater du CPF. Dont il a défini la flagrance fiscale comme étant « un contrôle opéré par l'administration fiscale et qui s'effectue avant toute manœuvre organisée par le contribuable visant, notamment, l'organisation d'insolvabilité.

Cette procédure permet à l'administration fiscale d'intervenir pour stopper une fraude en cours, lorsque suffisamment d'indices sont réunis. Elle permet, également, à l'administration d'avoir un accès direct aux documents comptables, financiers et sociaux des personnes concernées, en un temps réel et, ce, même pour une période au titre de laquelle l'obligation déclarative, prévue par la législation fiscale en vigueur, n'est pas échue ».

Ce même article alinéa (3), stipule que « La procédure de flagrance fiscale entraîne des conséquences fiscales au regard des régimes d'imposition, des procédures de contrôle, et du droit 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 code des impôts direct et taxes assimilées ;
- l'inscription au fichier national des fraudeurs.

3.3. La mise en place d'un nouveau système d'information :

L'évolution des technologies de l'information et de la communication ont nécessité l'adoption d'un nouveau système d'information dont la finalité est de mettre en place des fonctionnalités permettant la modernisation de l'administration fiscale. En effet, l'accès automatique aux bases de données constitue l'un des critères de modernité de l'administration fiscale et un moyen essentiel susceptible de garantir son efficacité et qui permet de maîtriser l'information fiscale afin de mieux connaître les courants de fraude en termes d'activités, des revenus, de zone de développement d'activité informelle...etc.

3.4. Le fichier national des fraudeurs :

L'institution d'un fichier national des fraudeurs constitue un support informatique accessible pour le service du fisc aussi bien qu'aux services des douanes et du commerce et apparaît comme un facteur important dans la lutte contre la fraude.

La complexité du système fiscal rend son application plus difficile aussi bien pour l'administration elle-même que pour le contribuable, ce qui implique un système mal maîtrisé et qui offre des voies d'échappement au contribuable, et à la fois peut contribuer à créer des opportunités de la fraude.

Nous avons essayé dans ce chapitre de cibler le degré de gravité d'un risque fiscal qui est la fraude fiscale. Cependant, le contrôle fiscal demeure un outil fondamental et nécessaire pour l'administration fiscale visant en général les redevables défaillants et en particulier lutter contre la fraude fiscale.

En effet, la lutte contre ce phénomène est la première préoccupation de l'administration fiscale, car il fait subir au gouvernement des pertes de revenus énormes touchant directement son niveau d'endettement, influence sa capacité de répondre aux besoins de la société et compromet l'équilibre budgétaire du pays.

L'administration fiscale dispose d'un pouvoir fiscal qui lui confère la possibilité de vérifier l'exactitude de l'impôt acquitté par le contribuable et cela dans le but de traduire le principe de l'égalité et d'équité devant l'impôt, ainsi de témoigner du degré de crédibilité du système déclaratif mis en application.

Le présent chapitre sera subdivisé en trois(03) sections : la première se porte sur le cadre organisationnel du contrôle fiscal et la deuxième section porte sur le cadre légal du contrôle fiscal. Puis, nous enchaînerons par l'exposition des procédures de vérification, et cela dans la troisième section.

Section 01 : le cadre organisationnel de contrôle fiscal

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

Cette section a pour objectif de faire un rappel sur le cadre organisationnel du contrôle fiscal. Nous aborderons comme premier point la définition du contrôle fiscal ensuite les facteurs déclencheurs du contrôle fiscal. Enfin les différents types du contrôle fiscal et ses finalités.

1.1.Définition du contrôle fiscal

Le contrôle de l'administration est présenté comme « l'activité de recherche des irrégularités et de lutte contre la fraude »¹⁰.

Le contrôle fiscal 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 par les infractions à la loi fiscale.

¹⁰Bienvenue.J.J. (2003). Droit fiscal. 3eme éd. Puf. Paris, p.111.

D'un point de vue opérationnel, le contrôle fiscal opère une distinction entre les contribuables selon qu'ils sont ou non de bonne foi.

En effet, toute entreprise est assujettie à un contrôle fiscal, appréhendé comme la contrepartie du système déclaratif, et ce dans le but de réparer les omissions et de déceler les insuffisances et les erreurs d'imposition commises par les contribuables.

1.2. Les facteurs déclencheurs d'un contrôle fiscal

En principe il n'y a aucune réglementation qui régit le nombre exact des facteurs poussant l'administration à contrôler une entreprise, mais en général il existe dix(10) facteurs :

- 1) **Les directives de l'administration** : selon les années l'administration fiscale repère les secteurs à risque ou les activités susceptibles de fraude ou d'évasion fiscale.
- 2) **Les sources de renseignement** : l'administration fiscale a un large droit de communication de toute nature concernant les assiettes fiscales d'un contribuable physique ou morale.
- 3) **Le contrôle fiscal d'un tiers** : à l'occasion d'une vérification d'un dossier quelconque il se trouve que les vérificateurs rencontrent des opérations douteuses sur certains transferts entre l'entreprise vérifiée et une autre entreprise tiers, dont cette dernière susceptible d'être vérifiée.
- 4) **Absence ou retard dans les déclarations fiscales** : dans le cas où le contribuable ne respecte pas les délais de souscription et les délais de paiement de ses déclarations fiscales, il est susceptible d'être vérifié.
- 5) **Existence des déficits importants et répétés** : c'est un facteur assez important engendré par les entreprises qui déclarent des déficits sur plusieurs exercices qui peut être à cause des dissimulations des produits, des factures de ventes non déclarées.

- 6) **Variation importante dans l'activité de l'entreprise** : suite à l'observation d'une absence de corrélation entre les données de l'activité de l'entreprise comme par exemple l'observation d'une augmentation de CA d'une année en année, alors que le résultat est en baisse continue, dans ce cas l'entreprise est susceptible d'être vérifiée.
- 7) **Ratios d'activité** : ca concerne les indicateurs de références dont dispose l'administration fiscale par rapport à la concurrence, c'est-à-dire dans le cas où les ratios dégagés par l'entreprise ne sont pas conforme aux paramètres ordinaires régulier régit par l'administration fiscale, l'entreprise est susceptible d'être vérifiée.
- 8) **L'exploitation de recoupement** : dans le cas des crédits d'impôt dont le contribuable procède à la démarche de remboursement, l'administration fiscale peut procéder à sa vérification pour s'assurer de l'existence de ces crédits d'impôt.
- 9) **Le fait de n'avoir jamais été vérifié** : vu que l'administration fiscale procède à la vérification d'un nombre important d'entreprises il se trouve d'échapper quelques entreprises, mais certainement qu'il arrivera leur tour.
- 10) **La délation** : consiste des lettres de dénonciation généralement sont anonymes qui parviennent à l'administration fiscale parfois de la part des concurrents ou d'un associé qui est en désaccord avec son associé... etc. l'administration prend en considération les lettres portant des indices valables qui peuvent révéler un risque de fraude.

1.3. Les différents types de contrôle fiscal :

Le contrôle fiscal étant la contrepartie du système déclaratif, comporte deux types principaux qui se différencient au niveau des procédures qui les régissent et leurs finalités, mais se complètent. On distingue :

1.3.1. Le contrôle sommaire (formel) :

Consiste en examen rapide des éléments figurant sur la déclaration suscrite par le contribuable. Cette tâche est affectée à un agent des impôts, dont elle se déroule au niveau de l'administration fiscale.

Ce type de contrôle entre dans le cadre de la gestion normal du dossier fiscal du contribuable, ainsi qu'il constitue une phase préparatoire pour le contrôle sur pièce.

1.3.2. Le contrôle approfondi :

Ce type de contrôle comporte :

1.3.2.1. Le contrôle sur pièce :

C'est un contrôle global de la déclaration fiscale qui consiste en examen critique des déclarations suscrites par les contribuables en les rapprochant aux renseignements et documents figurant dans son dossier fiscal, dont il se déroule au niveau l'administration fiscale.

« L'inspecteur vérifie les déclarations, les demandes d'explications et de justifications sont faites par écrit. L'inspecteur peut également demander à examiner les documents comptables afférents aux indications, opérations et données objet du contrôle »¹¹.

Ce contrôle « vise à détecter les contribuables défaillants, à prévenir et réparer les erreurs relevées dans les déclarations, à sélectionner des dossiers devant faire l'objet d'un contrôle plus approfondi »¹².

¹¹ Article 19 du CPF, éd 2019.

¹² Lambert.T. (1991). Contrôle fiscal, droit et pratique. 1^{ère} éd. Puf. Paris, p.14.

1.3.2.2. Le contrôle ponctuel :

C'est une forme qui a été introduite par l'article 22 de la LFC 2008 qui a créé l'article 20 bis du CPF. Elle est une procédure de contrôle ciblé, moins exhaustive, plus rapide et de moins ample que la vérification de comptabilité, elle porte sur l'examen des pièces justificatives et comptables de quelques rubriques d'impôts et sur une période limitée qui peut même être inférieure à un exercice comptable.

Par ailleurs, la vérification ponctuelle ne doit pas donner lieu à un examen approfondi et critique de toute la comptabilité, elle doit se limiter à la régularisation des erreurs, omissions et l'exactitude relevées.

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

1.3.2.3. Le contrôle général

Il est général par rapport aux périodes prescrites dont la vérification portera sur quatre (04) exercices, duquel un ensemble d'opérations de contrôle devant être effectuées, il s'agit de la vérification de comptabilité et de la VASFE.

1.3.2.3.1. 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 ayant pour objet le contrôle des déclarations fiscales inhérentes à des exercices clos »¹³. Elle porte sur l'ensemble des impôts et taxes auxquels est soumis le contribuable.

La vérification de comptabilité a pour but de rechercher et d'évaluer la qualité de la comptabilité, suivant des conditions de fonds et de formes édictées en la matière en vue de s'assurer :

- 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 par les déclarations fiscales ;

¹³ Article 20-1 du CPF, éd 2019.

- De la cohérence entre les informations fournis et les données extracomptables.

Elle est également pour but de rectifier les erreurs, omissions et insuffisances relevées au niveau des déclarations.

Pour procéder à cette vérification, l'agent vérificateur doit avoir au moins le grade d'inspecteur.

1.3.2.3.2. La vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble :

La VASFE a été introduite par la loi de finance pour 1992, qui était codifié à l'article 131 bis du CID, les dispositions de cet article ont été abrogées et transférées par l'article 200 de la loi de finance pour 2002 au CPF (art 21).

Elle est définie comme l'ensemble d'opérations de recherches et d'investigations 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 » par rapport à ceux qu'il dispose réellement.

« Les agents de l'administration fiscale peuvent procéder à la vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble des personnes physiques au regard de l'impôt sur le revenu global, qu'elles aient ou non leur domicile fiscal en Algérie, lorsqu'elles y ont des obligations au titre de cette impôt.

A l'occasion de cette vérification, les agents vérificateurs contrôlent la cohérence entre, d'une part, les revenus déclarés et, d'autre part, la situation patrimoniale, la situation de trésorerie et les éléments du train de vie des membres du foyer fiscal au sens des articles 6 et 98 du code des impôts directs et taxes et assimilées »¹⁴.

La VASFE est prise en charge par les vérificateurs ayant au moins le grade d'inspecteur.

¹⁴ Article 21-1 du CPF, éd 2019.

Tableau 1: tableau comparatif des différents types de contrôle.

Types de Contrôle Critères	CSP	CP	VASFE	VC
Délai de préparation	/	10	15	10
Délai de réponse	30	40	40	40
Délai max de vérification	/	2 mois	1 année	9 mois
Portée du contrôle	4 ans	1 à 4 ans	4 ans	4 ans
Impôts et taxes	Tous les impôts et taxes	Un ou plusieurs impôts et taxes	IRG	Tous les impôts et taxes
Jugement de la comptabilité	Non	Non	Non	Oui

Source : Touahri.CH, Séminaire porte sur : Limiter et anticiper les risques de redressement fiscal. juin 2018, Alger.

1.4. Les finalités du contrôle fiscal

Pour s'assurer du bon fonctionnement des procédures du contrôle fiscal, il importe d'avoir une vision claire des trois (03) finalités du contrôle fiscal qui sont communément admises dans la plus part des pays.

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

1.4.2. La finalité répressive : le contrôle permet de déceler et de dresser les erreurs, insuffisances, omissions, inexactitudes ou dissimulation dans les éléments servant de base au calcul de l'impôt. Ces infractions donnent lieu à l'application des sanctions pécuniaires, alors que les comportements frauduleux sont réprimés tant sur le plan financier que sur le plan pénal.

1.4.3. La finalité dissuasive : consiste à couvrir méthodiquement, les différentes catégories de contribuables dans une optique de meilleure maîtrise de l'assiette, et ce pour contribuer pleinement à la réalisation de l'objectif stratégique de la DGI d'une part, en facilitant la déclaration et le paiement de l'impôt, d'autre part, en luttant contre la fraude fiscale.

Section 02 : le Cadre légal du contrôle fiscal

Le contrôle fiscal est un concept juridique. Il est défini comme étant le pouvoir reconnu à l'administration fiscale de « contrôler les déclarations ainsi que les actes utilisés pour l'établissement de tout impôt, droit, taxe et redevance »¹⁵.

Toutes les opérations réalisées par les services et structures spécialisés relevant de l'administration fiscale sont exercées dans un cadre légal fortement réglementé à l'effet d'éviter tout risque de dépassement. En effet, la base juridique du contrôle fiscal est composée d'une part des dispositions législatives dans le cadre général des impôts, d'autre part des dispositions fiscales réglementaires (décrets, arrêtés) et autres instructions ou notes de services.

Nous allons entamer cette section par la présentation des pouvoirs de l'administration fiscale pour passer ensuite à la présentation des obligations et des garanties du contribuable vérifié.

2.1. Les pouvoirs de l'administration fiscale

Pour que l'administration fiscale assure la juste application de la loi fiscale et pour que les impôts dus soient les plus justes possible, elle dispose principalement de ces pouvoirs :

2.1.1. Le droit de contrôle et d'investigation :

L'administration fiscale « peut également exercer le droit de contrôle à l'égard des institutions et organismes n'ayant pas la qualité de commerçant et qui payent des salaires, des honoraires ou des rémunérations de toute nature »¹⁶.

Le droit de contrôle vise à s'assurer de la sincérité des déclarations fournis par les contribuables, ainsi de procéder à des vérifications éventuelles.

¹⁵ Article 18-1 du CPF, éd 2019.

¹⁶Idem.

L'exercice de ce pouvoir permet à l'administration de demander aux contribuables tout renseignement, justification ou éclaircissement, relatif aux déclarations souscrites ou aux actes déposés. A cet effet, on distingue :

- a. **Demande d'information** : elle a un caractère non contraignant dont, le destinataire est libre de ne pas répondre et a la faculté de le faire selon le mode qui lui convient.
- b. **Demande d'éclaircissement** : constitue un procédé de contrôle permettant d'obtenir des explications du contribuable. Le défaut de réponse entraine une taxation d'office.
- c. **Demande de justification** : est plus précise que la demande d'éclaircissement. Elle est subordonnée à la condition préalable que l'administration ait réuni des éléments permettant d'établir que le contribuable peut avoir des revenus plus importants que ceux qu'il a déclarés.

Selon l'article 44 du CPF, l'absence de réponse dans un délai de 20 jours entraine une taxation d'office.

2.1.2. Droit de communication :

Ce droit « permet aux agents de l'administration fiscale, pour l'établissement de l'assiette et le contrôle des impôts, d'avoir connaissance dans documents et des renseignements auprès des administrations, institutions publiques et entreprises, auprès des institutions financières et autres contribuables et auprès des tiers »¹⁷

Il est à signaler que le 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 50 000 DA 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 ».

Et selon **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

¹⁷ Article 45 du CPF, éd 2019.

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 ».

2.1.3. Le droit de visite et de saisie :

Les agents des impôts disposent d'un droit de visite et de saisie pour la recherche des infractions en matière d'impôt directes et de TVA.

Cette mesure est autorisée lorsque l'autorité judiciaire, saisie par l'administration fiscale, estime qu'il existe des présomptions qu'un contribuable se soustrait à l'établissement ou au paiement des impôts sur le revenu ou sur les bénéfices ou de la TVA ;

- ❖ Soit en livrant à des achats ou à des ventes sans factures ;
- ❖ Soit en utilisant ou en délivrant des factures ou des documents ne se rapportant pas à des opérations réelles ;
- ❖ Soit en omettant sciemment de passer des écritures ;
- ❖ Soit en faisant passer sciemment des écritures inexactes ou fictives dans des documents comptables.

Et lorsque le droit de visite ne peut avoir lieu du fait du contribuable ou des tiers, l'agent vérificateur procède à une évaluation d'office des bases d'impositions.

2.1.4. Le droit d'enquête :

Ce droit est régi par l'article 33 de CPF, c'est une procédure de recherche des manquements aux règles de facturation auxquelles sont soumis les assujettis à la TVA. Ce droit est exercé sur convocation dans les bureaux de l'administration ou de manière inopinée dans les locaux professionnels.

A l'issue de chaque intervention, un PV est établi relatant les investigations opérées détaillant des manquements constatés et consignait l'inventaire des documents remis par le contribuable. Ainsi que la constatation de ces manquements donnent lieu à l'application des sanctions fiscales fixées à l'article 65 de la loi de finance pour 2003, modifié et complété.

2.1.5. Le droit de reprise :

Ce droit est généralement défini comme étant le droit exercé par l'administration, dans le cadre des procédures de contrôle fiscale pour réparer les omissions ou insuffisances d'imposition décelées.

L'article 39 du CPF stipule : le délai par lequel se prescrit l'action de l'administration sauf cas de manœuvres frauduleuses, est fixé à quatre (4) ans, pour :

- ❖ Asseoir et recouvre les impôts et taxes ;
- ❖ Pour procéder aux contrôles ;
- ❖ Pour réprimer les infractions aux lois et règlements à caractère fiscal.

De ce fait, l'administration fiscale dispose d'un délai de quatre (4) ans pour procéder à la réparation des erreurs et omissions.

2.2. Les obligations du contribuable :

Les contribuables doivent respecter un ensemble d'obligations comptables et fiscales.

2.2.1. Les obligations comptables :

Les contribuables relevant du régime du réel d'imposition doivent tenir une comptabilité conformément aux lois et règlements en vigueur. De ce fait ils sont astreints à :

- ❖ La tenue d'un livre journal (article 09 du code de commerce) : enregistrement de toute les opérations et les mouvements affectant le patrimoine de l'entreprise à la condition de conserver les documents permettant de vérifier ces opérations ;
- ❖ La tenue d'un livre d'inventaire (article 10 du code de commerce) sur lequel sont mentionnés les éléments d'actif et du passif de l'entreprise et arrêter tous les comptes en vue d'établir le bilan et le TCR.

Selon l'article 14 du code de commerce, le livre journal et le livre d'inventaire doivent être tenus correctement sans blanc, ni nature, ni écritures en marge et doivent être coté et paraphés par le tribunal.

Par ailleurs, l'entreprise doit tenir un livre journal caisse, un livre journal banque, un livre de paie et toutes les pièces justificatives relatives aux achats, ventes, dépenses et recettes.

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

2.2.2. Les obligations fiscales :

En plus des obligations comptables, les contribuables doivent souscrire leurs déclarations pour payer les différents impôts et taxes auprès de l'administration fiscale, ces déclarations sont présentées comme suites :

A. Déclaration d'existence :

Selon l'article 183 du code impôt direct et taxes assimilées « les contribuables relevant de l'impôt sur bénéfices des sociétés ou de l'impôt sur le revenu global ou l'impôt forfaitaire unique doivent dans les trente (30) jours du début de leur activité souscrire auprès de l'inspection d'assiette des impôts directs dont ils dépendent une déclaration conforme au modèle fourni par l'administration ... »

L'imprimé à utiliser c'est la série G n°08.

B. Déclaration mensuelle :

Elle doit être déclarée par les contribuables relevant du régime du réel dans les vingt (20) premiers jours du mois, dont elle doit être déposée auprès de recette des impôts dont relève le lieu d'exercice de l'activité, ainsi dans cette déclaration peuvent être déclarés tous les impôts de nature :

- ❖ IRG /revenu des capitaux mobiliers-retenues à la source (art 121 du CIDTA) ;
- ❖ IRG/traitement et salaires- retenues à la source (art 129 du CIDTA) ;
- ❖ TAP /acomptes provisionnels "régime réel" (art 359-2 du CIDTA) ;
- ❖ TVA (art 76-1 du Code des TCA) ;
- ❖ TIC (art 25 du code des TCA) ;
- ❖ TPP (art 28 bis du code des TCA) ;
- ❖ Droit de timbre (art 4 du code de timbre).

L'imprimé à utiliser c'est la série G n° 50 (régime réel), G n°50A (administration publique).

C. Déclaration du chiffre d'affaire soumis régime de l'impôt forfaitaire unique « IFU » :

Toutes personnes physiques et morales, les sociétés et coopératives exerçant une activité industrielle, commerciale, artisanale ou profession non commerciale ainsi les promoteurs d'investissement exerçant des activités ou projets éligibles à l'aide du « fonds national de soutien à l'emploi des jeunes » ou du « fonds national de soutien de micro-crédit » ou de « la caisse nationale d'assurance –chômage » dont le chiffre d'affaire annuel n'excède pas trente millions de dinars (30 000 000 DA) sont tous soumis à l'IFU sont tenus de souscrire et de faire parvenir à l'inspecteur des impôts du lieu d'implantation de l'activité une déclaration prévisionnelle entre le 1^{er} et le 30 juin de chaque année (art 1 du code PF)

L'imprimé à l'utiliser c'est la série G n° 12.

D. Déclaration globale des revenus :

Toutes personnes physiques qui réalisent des bénéfices professionnels ou qui réalisent des revenus d'exploitation agricoles ou qui réalisent des revenus provenant de la location d'immeubles bâtis ou non bâtis ; les personnes bénéficiaires de certains revenus de capitaux mobiliers ainsi les salaires sont tous assujetties à l'impôt sur le revenu global selon article 99 du CIDTA et sont tenus à souscrire cette déclaration au plus tard le 30 avril de chaque année auprès de l'inspection des impôts du lieu de leur domicile fiscal.

L'imprimé à utiliser c'est la série G n°01.

E. Déclaration spéciales professionnelles :

▪ Concernant l'IRG :

1) Déclaration des bénéfices professionnels « régime réel » :

Toutes les personnes physiques dont le commerce principal est la vente de marchandises et des objets et toutes personnes physiques exerçant les autres activités (prestation de service) relevant de la catégorie des bénéfices professionnels dont leurs chiffre d'affaire dépasse 30 000 000 DA, sont tous tenus à déposer cette déclaration à l'inspection des impôts au plus tard le 30 avril de chaque année(art 18 du CIDTA) ; l'imprimé à utiliser c'est la série G n° 11.

2) Déclaration des traitements et salaires :

Toute personne physique ou morale versant des traitements, salaires, indemnités, émoluments, pensions et rentes viagères sont tenus à déposer cette déclaration à l'inspection des impôts au plus tard le 30 avril de chaque année(art 75 DU CIDTA) ; l'imprimé à utiliser c'est la série G n°29.

3) Déclaration des revenus agricoles :

Les agriculteurs, éleveurs et membres des exploitations agricoles collectives sont tenus à déposer cette déclaration à l'inspection des impôts du lieu d'exploitation agricole au plus tard le 30 avril de chaque année (art 11 du CPF) ; l'imprimé à utiliser c'est la série G n° 15.

▪ Concernant l'IBS :

Toute personne morale soumise à l'IBS ainsi les sociétés ayant opté le régime d'imposition à l'IBS tel que prévu à l'article 136 du CIDTA sont tenus à déposer cette déclaration à l'inspection des impôts au plus tard le 30 avril de chaque année ; l'imprimé à utiliser c'est la série G n° 04.

2.3. Les garanties du contribuable vérifié :

Un certain nombre de garanties doivent être respectées par les vérificateurs lors de l'exécution d'une vérification fiscale.

Ces garanties sont accordées aux contribuables dans le cadre du contrôle fiscal :

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

2.3.1. Information préalable

Avant d'entreprendre toute une vérification d'un dossier du contribuable, l'administration fiscale doit informer le contribuable par l'envoi ou la remise avec accusée de réception d'un avis de vérification accompagné de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié.

2.3.2. Assistance d'un conseil

Tout contribuable a le droit de se faire assister d'un conseil de son choix et ce durant tout le déroulement de la vérification ; de la première intervention jusqu'à la fin des travaux du contrôle sur place.

2.3.3. Limitation de la durée de vérification

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 ;
- La vérification de comptabilité ne peut s'étendre sur une durée supérieure à :
 - ❖ Trois (3) mois en ce qui concerne :
 - Les entreprises de prestations de services lorsque leur CA annuel n'excède pas 1 000 000 DA pour chacun des exercices vérifiés ;
 - Toute autres entreprises, lorsque leur CA annuel n'excède pas 2 000 000 DA pour chacun des exercices vérifiés.
 - ❖ Six (06) mois pour les entreprises ci-dessus lorsque leur CA annuel est :
 - Supérieur à 1 million de DA et inférieur ou égal à 5 millions de DA pour les prestations de services ;
 - Supérieur à 2 millions de DA et inférieur ou égal à 10 millions de DA pour autres entreprises.
 - ❖ Neuf (09) mois dans tous les autres cas.

2.3.4. Impossibilité de renouveler une vérification

Lorsque la vérification est achevée au titre d'une période et au regard d'imposition et taxes déterminés, l'administration ne peut pas procéder à une nouvelle vérification pour la même période et pour le même impôt.

Il est toute fois, utile de préciser à ce sujet que l'interdiction de refaire la vérification pour la même période s'applique uniquement aux impôts et taxes portés sur l'avis de vérification. Autrement dit, lorsque le vérificateur au cours des opérations de contrôle, découvre des infractions importantes touchant d'autres impôts et taxes non mentionnés sur l'avis de vérification, il peut établir un autre avis portant sur des impôts et taxes non mentionnés.

2.3.5. Débat contradictoire

« La vérification sur pale permet à l'agent vérificateur de saisir l'opportunité de la présence permanente du contribuable pour engager un dialogue oral et contradictoire continu durant toute la durée de la vérification. Le vérificateur doit en outre l'entendre pour tout supplément d'information afin de rendre effectif ce dialogue »¹⁸.

2.3.6. Recours précontentieux « l'arbitrage »

« Le droit d'arbitrage constitue une garantie supplémentaire accordée à tout contribuable vérifié qui demande à en bénéficier dans sa repense à la notification initiale des résultats de la vérification, et ce, pour toutes question de fait au de doit.

Au terme de cette procédure, un procès-verbal est établi consignnant les avis émis par les différents intervenants ainsi que la décision finale arrêtée »¹⁹.

2.3.7. Le rescrit fiscal

« Conformément aux dispositions de l'article 02 de décret exécutif n° 12-334 du 08 septembre 2012, le rescrit fiscale est une prise de position formelle de l'administration fiscale, saisie par un contribuable de bonne foi, relevant de la compétence de la direction des grandes entreprises. Il constitue une repense précise et définitive à la demande du contribuable concerné qui veut connaître la fiscalité applicable à une situation de fait au regard de la législation fiscale en vigueur »²⁰.

N.B : les contribuables imposés selon le régime de l'impôt forfaitaire unique (IFU), sont soumis à des obligations réduites par rapport à ceux relevant du régime du bénéfice réel.

Les garantis dont bénéficient, lors des vérifications des contribuables imposés selon le régime du bénéfice réel sont, ainsi étendues aux interventions sur place effectuées chez les contribuables relevant du régime de l'impôt forfaitaire unique (IFU).

¹⁸ Charte du contribuable vérifié. (2017). Version française, p 16.

¹⁹ Idem.

²⁰ Charte du contribuable vérifié. (2017).Op. cit, p 17.

Section 03 : les procédures de vérification de la comptabilité

La vérification de la comptabilité revête une grande importance qui constitue un moyen efficace servant à détecter des anomalies et les manœuvres frauduleuses utilisées par les contribuables.

Pour ce faire, l'agent vérificateur doit respecter les procédures de vérification édictées par la loi et le défaut de son application entraîne sa nullité.

Dans cette section, nous présenterons dans un premier volet, la phase préparatoire de la vérification, dans un second volet, nous exposerons le déroulement de la vérification, et dans un dernier volet, nous traiterons la clôture de cette vérification.

3.1. La préparation de la vérification

Avant d'entreprendre la vérification de la comptabilité l'agent vérificateur met en œuvre certains travaux préliminaires à savoir :

3.1.1. L'élaboration des programmes de vérification :

L'établissement du programme de vérification de comptabilité pour une année donnée se fait à la fin de l'année précédente est réalisé durant toute l'année pour laquelle il a été préparé.

Pour ce faire, les chefs des services SPG, SPCR et SPC doivent transmettre à la Direction des impôts de la wilaya les fiches de propositions des dossiers à vérifier, et le nombre des propositions dépend des compétences des vérificateurs. Néanmoins il peut arriver que la SDCF propose elle-même des dossiers sur la base des renseignements en sa possession.

Le programme va être arrêté et approuvé par la DGI. Dont ce dernier renvoie à DIW le nombre d'affaires à vérifier qui seront transmettre vers la suite au CDI pour leur exécution immédiate.

➤ Les critères de sélection :

Les services fiscaux procèdent à la sélection des dossiers à vérifier selon des critères recommandés par les circulaires en vigueur. Il s'agit particulièrement :

- Le choix doit porter en priorité sur les contribuables n'ayant jamais fait l'objet d'une vérification ;
- L'importance du CA déclaré au cours des deux dernières années, sachant que les contribuables les plus importants doivent être vérifiés en priorité ;
- Déclaration des déficits répétitifs et de bénéfices très faibles par rapport au CA déclaré et à la nature de l'activité exercée ;
- Existence de recoupement relevant une minorité des CA et des résultats ;
- Evaluation inappropriée et incohérente des paramètres et indicateurs de l'activité.

➤ L'objectif de la programmation (quantitative et qualitative):

Outre l'aspect dissuasif principalement assigné au contrôle fiscal, il constitue également une source non négligeable des recettes additionnelles au profit du budget de l'Etat et des collectivités locales.

Aussi, pour rentabiliser au maximum cette structure, des objectifs annuels en nombre d'affaires à vérifier sont transmis chaque début d'année aux directions des impôts de la wilaya.

3.1.2. Retrait et examen du dossier fiscal du contribuable à vérifier

Les dossiers fiscaux des contribuables constituent les premiers supports sur lesquels va se dérouler la vérification. Dont ils doivent faire l'objet d'un retrait auprès des services où ils se trouvent, et avant de signer la décharge (**annexe 01**), l'agent vérificateur doit s'assurer que le dossier est complet, contient toutes les déclarations des quatre exercices à vérifier.

Leur examen permettra aux vérificateurs d'avoir des renseignements utiles sur l'activité exercée, de connaître le degré du respect des obligations déclaratives.

3.1.3. L'étude de la documentation technique afférente à l'activité :

« 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.»²¹.

3.1.4. L'élaboration des documents de synthèses :

L'exploitation du dossier fiscal permet aux vérificateurs d'établir un certain nombre de documents utiles aux autres phases de contrôle à savoir :

3.1.4.1. L'état comparatif du bilan (annexe02) :

Ce document retrace l'ensemble des écritures comptables se rapportant aux comptes des bilans des quatre années non prescrites. La lecture de ce document permet aux vérificateurs d'apprécier notamment :

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

Cette lecture permet également aux vérificateurs d'orienter leurs recherches et investigations à la lumière des anomalies décelées de l'examen des comptes du bilan.

3.1.4.2. Le relevé de la comptabilité (annexe03) :

C'est un état retraçant le TCR, qui permet l'examen rapide et global de l'ensemble des comptes de Résultats. Il permet :

- De déceler d'éventuelles fluctuations anormales de certains postes de frais et charges ;

²¹ Guide du vérificateur de comptabilité. (2003), p 33.

- De comparer les bénéfices bruts et nets de différents exercices comparativement aux chiffres d'affaires correspondants ;
- D'apprécier l'évolution du CA compte tenu des achats et des stocks...etc.

3.1.4.3. Relevé des chiffres d'affaires « fiche récapitulative » (annexe04) :

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

3.2. Le déroulement de la vérification

Après l'achèvement de la phase préparatoire de la vérification, le vérificateur entame la phase de l'exécution de la vérification qui a pour but de s'assurer de la sincérité et la régularité en la forme et en le fond de l'ensemble des documents comptables détenus par le contribuable et les résultats dégagés.

3.2.1. L'envoi d'un avis de vérification (annexe 05) :

Avant d'entreprendre les travaux de vérification, le vérificateur doit informer le contribuable concerné en lui adressant un avis de vérification par lettre recommandée avec accusé de réception et ce, 10 jours avant la date d'intervention sur place.

« L'avis de vérification doit préciser les noms, prénoms, grade des vérificateurs, la date et l'heure de la première intervention, la période à vérifier, les droits, impôts, taxes et redevances concernées, les documents à consulter et mentionner expressément, à 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 »²².

Lors de la remise de l'avis de vérification, le vérificateur peut procéder à un contrôle inopiné qui porte sur la constatation matérielle des éléments physiques de l'exploitation et de l'état des documents comptables sans procéder à l'examen critique de ces derniers.

²²Article 20-4 du CPF, éd 2019.

A la fin de ce contrôle le vérificateur doit rédiger un PV de constat matériel (**annexe 06**) qui doit être signé par les deux (02) parties.

3.2.2. L'intervention sur place :

Dès l'expiration du délai légal accordé au contribuable pour la préparation de sa comptabilité, le vérificateur doit intervenir sur place à la date et l'heure indiqués sur l'avis de vérification.

Cette première entrevue consiste pour l'essentiel en une conversation fructueuse avec les dirigeants de la société qui portera sur l'organisation générale de l'entreprise, ses moyens, son objet exact, sa place dans le marché...etc. Ce qui permet au vérificateur de recueillir les renseignements qui pouvaient être utilisés au cours de l'examen de la comptabilité.

Afin de limiter la gêne occasionnée par la présence constante des vérificateurs au niveau de l'établissement, la loi a limité la durée de la vérification sur place.

Tableau 2: la 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. L'examen de la comptabilité :

Au cours de la vérification sur place, le vérificateur procède successivement à l'examen en la forme et en le fonds de la comptabilité, ce qui lui autorise à prendre connaissance de toutes les pièces et documents comptables de l'entreprise, en vue de contrôler les déclarations suscrites.

3.2.3.1.L'examen de la comptabilité en la forme

Pour que la comptabilité soit régulière en la forme, elle doit satisfaire les trois (03) conditions suivantes :

➤ **La comptabilité doit être complète et régulière :**

Une comptabilité n'est complète et régulière que si elle comporte l'ensemble des livres et documents obligatoires prévus aux articles 9 à 11 du code de commerce et si elle est tenue selon la loi 07-11 du 25/11/2007 portant SCF et du décret exécutif n° 08-156 du 26/05/2008 portant application des dispositions de la loi n° 07-11.

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

➤ **La comptabilité doit être arithmétiquement exacte :**

A ce stade le vérificateur s'assure que la comptabilité contient les indications arithmétiquement exactes. Il s'agit de l'examen des balances dont le total des débits ou des crédits du journal doit être égal à la somme des débits ou des crédits du grand livre, ainsi il s'agit d'une vérification de la concordance entre les pièces justificatives et les documents comptables.

➤ **La comptabilité doit être probante :**

La comptabilité est probante si l'ensemble des écritures comptables peut être justifié dans leurs principes et leurs quantités.

Les justifications à présenter varient selon la nature des opérations telles que :

- Ventes, services et travaux ;
- Achats, frais et charges ;
- Stocks et travaux en cours.

3.2.3.2.Examen de la comptabilité en le fond :

Après avoir constaté la régularité et de la comptabilité en la forme, le vérificateur procède à sa vérification en le fond qui consiste à faire un contrôle interne touchant les documents comptable, afin de s'assurer de la sincérité des écritures comptables effectuées au cours de l'exercice. Dont il porte sur :

1. Le contrôle à travers les données comptables :

Ce contrôle touche tous les postes comptables concourant à la formation du bénéfice brut, dont il porte notamment sur :

a. Le contrôle des achats :

Les achats font souvent l'objet de manipulation par certains contribuables pour diminuer leurs charges fiscales. Ces manipulations se faites également par :

- ❖ Une majoration des achats : qui a pour but de diminuer le bénéfice brut.
- ❖ Une minoration des achats : qui s'accompagne souvent d'une dissimulation symétrique des recettes

b. Le contrôle des stocks et travaux en cours :

Les stocks peuvent faire l'objet d'une minoration soit par diminution des quantités en stocks, soit par la diminution de leurs valeurs. Dans certaines situations, les stocks font l'objet d'une majoration, ce qui influence corrélativement sur le niveau du CA.

L'inventaire constitue le document essentiel à un contrôle des stocks, le vérificateur lors de l'inventaire physique établit un relevé des achats et des ventes effectuées pendant les quatre(04) ans, pour reconstituer le stocks de matières premières et de marchandises, qu'il ajoute aux quantités de la clôture du dernier exercice. Cela pour faire une comparaison entre le stock théorique obtenu et le stock déclaré.

En effet, le vérificateur doit effectuer une analyse profonde des mouvements des stocks en utilisant l'équation suivante :

$$\text{SI} + \text{E} = \text{SF} + \text{S}$$

C. Le contrôle des ventes :

Afin que le contribuable puisse diminuer sa charge fiscale, il procède à la minoration de ses ventes par :

- L'omission de certaines recettes ;
- Ventes sans factures ;
- Le non déclaration de certaines ventes au comptant ;
- La comptabilisation de retours fictifs de marchandises...etc.

Pour cela, le vérificateur doit examiner tous documents se rapportant à la vente y compris le registre du magasinier retraçant les entrées et les sorties des marchandises.

2. Le contrôle des éléments de situation et de gestion :

Après la réalisation du contrôle à travers les données comptables, le vérificateur poursuivra ses travaux par la vérification des comptes du bilan et également par l'analyse des comptes de gestion et de résultat.

a. La vérification des comptes du bilan :

Cette vérification est effectuée après avoir s'assurer de la comptabilité du bilan présenté avec la balance d'inventaire retracé par le livre d'inventaire et les soldes des comptes du bilan figurant au niveau du grand livre. Ce contrôle ce fait par l'examen de l'actif et du passif du bilan.

b. La vérification des comptes de gestion :

Cette vérification a pour but de s'assurer de la véracité des écritures comptables portant sur les comptes de gestion et de résultat qui sont : des charges et produits.

3.2.4. Fin des travaux sur place :

« La fin des travaux de vérification sur place doit être constatée par un procès-verbal, que le contribuable vérifié est invité à contresigner. Mention est faite éventuellement sur le procès-verbal en cas de refus de signature par ce dernier »²³ (**Annexe 07**).

3.3. La clôture de vérification :

3.3.1. Appréciation générale :

Les résultats d'une vérification de comptabilité sont présentés sous l'appréciation du vérificateur, qui peut être soit

3.3.1.1. L'acceptation de la comptabilité

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

Dans ce cas une procédure contradictoire qui se manifeste. Cette dernière est réservée aux contribuables ayant respecté leurs obligations comptables et fiscales

Dans ce cadre « l'administration doit notifier les résultats aux contribuables et ce même en l'absence de redressement »²⁴.

Ainsi qu'un débat contradictoire doit être instauré pour discuter les résultats notifiés, et ce suivant un envoi d'une invitation (**annexe 08**).

²³ Article 20-5 du CPF, éd 2019.

²⁴ Article 42 du CPF, éd 2019.

3.3.1.2. Le rejet de la comptabilité

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

- La tenue des livres, documents comptables et pièces justificatives n'est pas conformes aux dispositions des articles 9 à 11 du code de commerce, au système comptables financier et autres législations et réglementations en vigueur ;
- La comptabilité comporte les erreurs, omissions ou inexactitudes répétées liées aux opérations comptables »²⁵.

Dans ce cadre dont les manquements graves aux obligations fiscales se manifestent, les vérificateurs sont habilités à recourir à la procédure unilatérale qui consiste à corriger d'office les bases d'impositions déclarées par les contribuables.

Dans cette procédure, les vérificateurs procèdent à :

- **La rectification d'office** : elle est applicable en matière d'impôts directs dans les cas suivants :
 - Aux déclarations incomplètes ;
 - Aux déclarations des contribuables coupables d'infraction à la réglementation économique ;
 - Lorsque la comptabilité a été rejetée par l'administration fiscale ;
 - Absence de régularité.

- **La taxation d'office** : c'est le droit attribué à l'administration de fixer unilatéralement les bases d'impositions sans recourir au débat contradictoire cette méthode est applicable aussi aux contribuables qui ne disposent d'aucune comptabilité.

- **L'évaluation d'office**: Cette procédure est mise en œuvre en cas d'opposition au contrôle fiscal. Il est à préciser que cette opposition peut être active (empêchement) comme elle peut être passive (refus de communiquer la comptabilité).

²⁵ Article 43 du CPF, éd 2019.

« IL est procédé à l'évaluation d'office des bases d'imposition du redevable sans préjudice des autres sanctions prévues... »²⁶.

Dans le cadre d'un rejet de comptabilité les vérificateurs ne procèdent plus à une rectification des bases d'imposition, mais plutôt à une reconstitution des bases d'imposition.

❖ La reconstitution des bases d'imposition :

Cette méthode dépend de l'ampleur des erreurs et des inexactitudes relevées, du degré d'inobservation des prescriptions légales en matière fiscale et de la nature de l'activité vérifiée. A cet effet, le vérificateur procède à la reconstitution des bases d'imposition.

Les méthodes de reconstitution les plus utilisées sont :

a) la reconstitution du CA à partir des éléments quantitatifs :

Cette méthode est la plus utilisée en raison de sa simplicité mais elle n'est pas applicable à certaines activités comme les professions libérales ainsi qu'aux grandes entreprises.

Pour ce faire, des comptes matières doivent être présentés afin de dégager le pourcentage de dissimulation qui sera appliqué au CA déclaré pour déterminer le redressement à opérer.

b) la reconstitution du CA à partir des recettes et de la facturation :

- **A partir des recettes** : cette méthode nécessite l'élaboration d'un 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.
- **A partir de la facturation** : cette méthode est utilisée dans le cas des entreprises de travaux publiques, dont la facturation constitue la base en matière d'impôt direct, sa reconstitution permet aux vérificateurs de dégager les différences des encaissements non déclarés qui doit être imposable à la TVA.

²⁶ Article 44 du CPF, éd 2019.

c) La reconstitution du CA à partir des charges de la production :

Cette méthode consiste en l'évaluation du CA en fonction d'une charge ayant un rapport constant avec le niveau d'activité. Par exemples :

- en comparant les salaires versés au CA déclaré ;
- En la production de l'entreprise avec les consommations.

3.3.2. La 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 de l'absence de redressement.

1) La notification primitive (annexe 09):

Cette notification est transmise par voie recommandé avec accusé de réception, elle doit être suffisamment détaillée et motivée, en indiquant au contribuable qu'il peut se faire assister par un conseil de son choix et qu'il dispose d'un délai de quarante (40) jours pour parvenir son acceptation ou formuler ses observations.

Une fois que le vérificateur a notifié les résultats de vérification et que le contribuable a, selon le cas, répondu ou non dans le délai de quarante (40) jours, il doit après avoir examiné la réponse du contribuable qui peut être prise en considération ou rejetée.

2) La notification définitive (annexe10) :

Cette notification intervient après l'expiration du délai de 40 jours, les redressements maintenus doivent être suffisamment justifiés et motivés 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.

Après avoir clôturé la procédure de la vérification par la notification définitive, les vérificateurs procèdent aux autres travaux pour leur permettre d'achever la vérification et d'archiver le dossier vérifié.

❖ Emission des rôles (annexe11) :

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

❖ Annotation du dossier fiscal

Préalablement à la transmission du dossier fiscal au Service principale de contrôle et de recherche, les vérificateurs procèdent à l'annotation du dossier fiscal.

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

❖ Etablissement d'un rapport de vérification (annexe 12) :

Ce rapport retrace l'exécution de la vérification et qui constitue un support permettant aux structures hiérarchique d'exercer leurs attributions en matière de contrôle

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.

En terminant tous ces travaux, l'agent vérificateur procède à la restitution du dossier du contribuable vérifié au service où il s'est retiré, et ce par signature d'une décharge (**annexe13**)

Chapitre II : Le cadre conceptuel du contrôle fiscal

Au terme de ce chapitre, il ressort que la bonne maîtrise du contrôle fiscale, dépendra de l'efficacité de ses techniques et procédures de vérification de la comptabilité permettant à l'administration fiscale de contrôler l'exactitude des mentions portées sur les déclarations suscrites par les contribuables ainsi que, la recherche des insuffisances et des erreurs d'imposition.

Et ce pour objectif de dissuader toute velléité de fraude ou de manœuvre frauduleuse tendant à éluder l'impôt que ce soit en totalité ou en partie. En effet, ces opérations de contrôle servent à la fois de lutter contre toute une indiscipline fiscale.

Afin d'élaborer ce travail, nous avons eu l'honneur d'assister un vérificateur du centre des impôts de la wilaya de Bejaia, ce qui nous a permis par son encadrement de faire une étude de cas réel de vérification de comptabilité, appuie sur une illustration chiffrée.

Dans ce dernier chapitre, nous allons essayer de présenter l'organisme qui nous a accueilli « le centre des impôts de la wilaya de Bejaia », et cela dans une première section. Ensuite, on illustrera notre travail par une étude de cas concernant une vérification de comptabilité d'un dossier d'un contribuable pour une période allant de 2013 jusqu'à 2016.

Dont la comptabilité a été jugée régulière mais portant des anomalies qui ont donné lieu à une rectification des bases d'imposition, et cela dans une seconde section.

Section 01 : la présentation de l'organisme d'accueil (C.D.I.W.B).

Le C D I 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. Mission du CDI

Le CDI exerce les missions suivantes :

➤ **En matière d'assiette :**

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

➤ **En matière de recouvrement :**

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

➤ **En matière de contrôle :**

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

➤ **En matière de contentieux :**

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

➤ En matière d'accueil et d'information :

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

1.2. Objectifs des CDI

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

1.3. Les différents services du CDI

Le CDI comprend (06) services :

1.3.1. 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 ;

Chapitre III: La vérification de comptabilité : illustration par le cas d'une SARL

- 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.

1.3.2. 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 :

a) **Le service des fichiers et recoupements**, est chargé de :

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

b) **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.

c) **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.

d) **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.

1.3.3. 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:

a) **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.

b) **Le service des commissions de recours et du contentieux judiciaire**, est chargé de:

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

c) **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.

1.3.4. 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 rencontre, ainsi que le suivi de leur situation en matière de recouvrement;
- Mettre en œuvre les mesures prévues par la législation et la réglementation en vigueur relatives au recouvrement forcé de l'impôt;
- Tenir une comptabilité conforme aux règles de la comptabilité publique et présenter à la Cour des comptes, les comptes de gestion établis.

Elle gère:

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

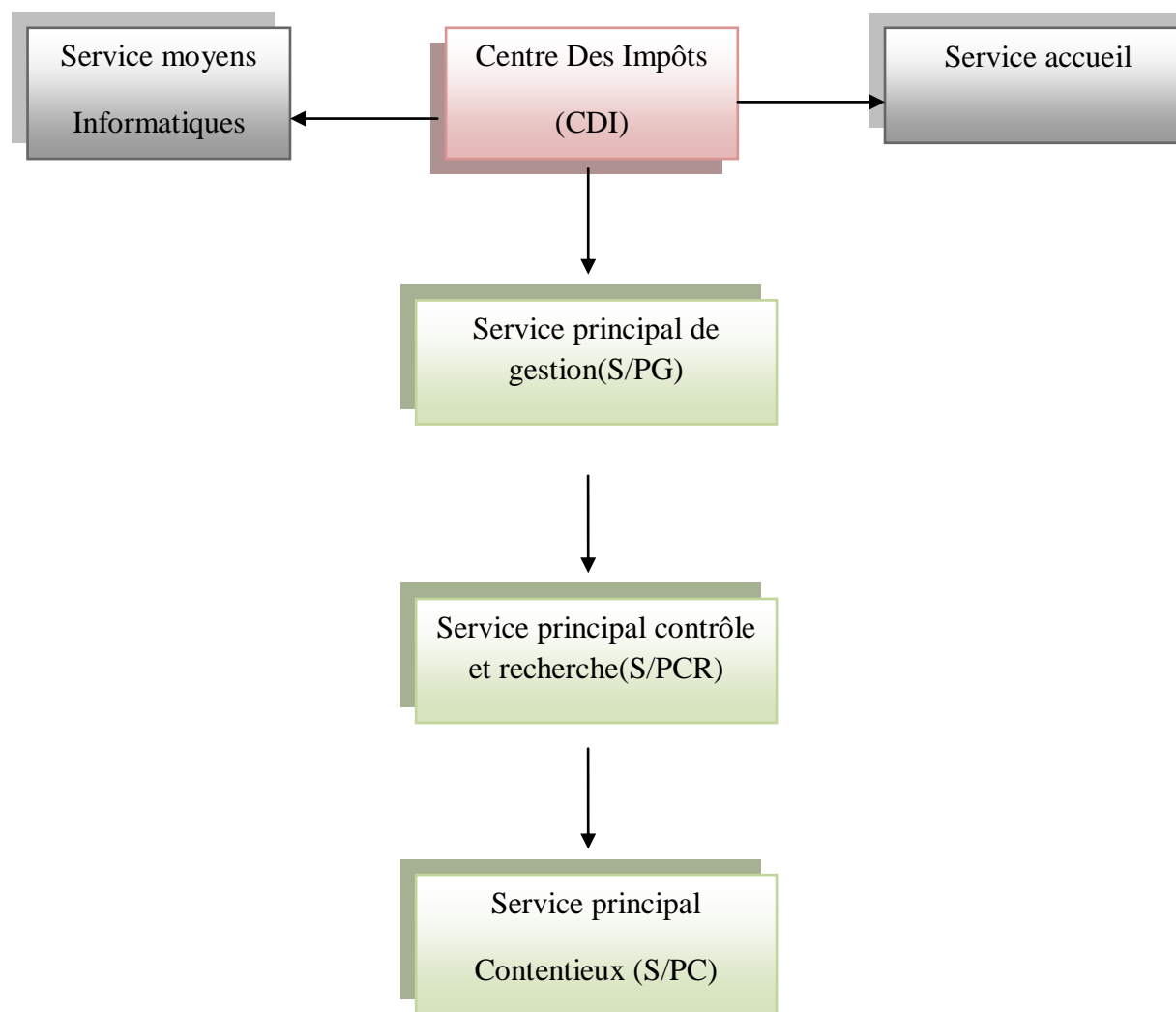
1.3.5. Le service d'accueil et d'information, est chargé de:

- 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.

1.3.6. 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;
- La supervision des tâches liées à l'hygiène et à la sécurité des locaux.

Figure 2: Organigramme de centre des impôts de la wilaya Bejaia



Section 02 : Etude d'un dossier de contribuable

Le cas pratique relaté s'agit d'une SARL (Y), dont l'activité consiste en la production « photogravure » et import / export.

La SARL Y a fait l'objet d'une vérification de comptabilité pour les exercices 2013, 2014, 2015, 2016. Se rapportant aux impôts, droits et taxes qui sont : la TAP, TVA, IBS, IRCM, IRG/Salaires et droits de timbre.

❖ Procédures de la vérification :

2.1. Les travaux de la vérification préliminaires :

Avant l'intervention sur place, le vérificateur procède au retrait du dossier fiscal de la SARL (Y) auprès du SPG et ce fait par une décharge qui doit être signé par les deux vérificateurs chargés de la mission et le chef du SPG responsable du dossier « annexe 01 ». Ensuite, il établira les documents de synthèses (l'état comparatif des bilans « annexe 02 », le relevé de comptabilité « annexe 03 », et le relevé du CA « annexe 04 ») des quatre exercices sur lesquels portera la vérification, pour tirer une opinion du patrimoine de la SARL (Y) et de sa performance.

2.1.1. Position fiscale :

Compte tenu de la forme juridique de l'entreprise et de son activité exercée, elle est soumise aux impôts et taxes suivants :

- TAP conformément à l'article 217 du CIDTA ;
- TVA conformément à l'article 2 du CTCA ;
- IBS conformément à l'article 135 du CIDTA ;
- IRG/RCM conformément à l'article 87 du CIDTA ;
- IRG/Salaire conformément à l'article 66 et 67 du CIDTA ;
- Droit de timbre conformément à l'article 100 du Code du Timbre.

2.2. Déroulement de la vérification

2.2.1. L'envoi de l'avis de vérification « annexe 05 » :

La vérification est entamée par l'envoi d'un avis de vérification N° 201 DIW/11/SDCF/B02 qui a été remis en main propre et contre accusé de réception 11/06/2017 accompagné de la charte du contribuable à vérifier.

Lors de la remise de l'avis, un contrôle inopiné qui a été effectué par les vérificateurs, dont aucune constatation n'est mentionnée dans le PV.

2.2.2. L'intervention sur place :

Les agents vérificateurs sont intervenus sur place au niveau du siège social de la SARL (Y) sise à Bejaia, le 21/06/2017 à 9 : 00 du matin.

2.2.2.1. 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 :

➤ **En la forme :**

a) Les documents obligatoires :

- Le livre d'inventaire coté et paraphé par le tribunal du Bejaia sous le numéro 01/2014 délivré le 01/01/2013 ;
- Le livre journal coté et paraphé par le tribunal de Bejaia sous le numéro 02/2014 délivré le 01/01/2013 ;
- Le livre de paie coté et paraphé par le tribunal de Bejaia sous le numéro 03/2014 délivré le 01/01/2013.

La vérification de ces livres consiste pour recevoir les écritures des exercices 2013 à 2016.

Chapitre III: La vérification de comptabilité : illustration par le cas d'une SARL

Ils sont régulièrement tenus conformément aux dispositions des articles 09 à 11 du code de commerce.

b) Les journaux auxiliaires :

Les journaux auxiliaires (achats, ventes caisse, banque, stocks, salaire et opérations divers) sont tenus d'une manière informatisée également présenté à la vérification des grands livres, les balances générales, des comptes et l'ensemble des pièces justificatives ayant permis la passation des écritures conformément à la loi 07-11 du 25/11/2007 portant le SCF et du décret exécutif n° 08-156 du 26/05/2008 portant application des dispositions de la loi n°07-11.

➤ En le fond :

Lors de l'examen de comptabilité de la SARL(Y), les vérificateurs ont constatés qu'elle est entachée en le fond des irrégularités suivantes :

✚ Au niveau des immobilisations :

- **Anomalie N°01** : constatation à tort d'annuité d'amortissement concernant des véhicules de tourisme, au titre des exercices 2015 et 2016, dont leur base d'amortissement dépasse 1000 000 DA.

Conformément à l'article 141-3 du CIDTA, la base de calcul des annuités d'amortissement déductibles est limitée pour ce qui est des véhicules de tourisme à une valeur d'acquisition unitaire de 1.000.000 DA.

Dans ce cas, le vérificateur doit réintégrer la différence entre l'annuité déjà constatée par la SARL et celle correspond à la base d'imposition 1000 000 da.

Tableau 3 : présentation des annuités d'amortissement des deux véhicules

Désignation	Base amortie	2015		2016	
		Mt d'amorti constaté	Mt d'amort à réintégrer	Mt d'amort Constaté	Mt d'amort à réintégrer
Clio	1 777 000	355 400	155 400	355 400	155 400
Peugeot301	1 806 000	361 800	161 800	316 800	161 800
Total	3 583 000	717 200	317 200	717 200	317 200

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

- Le montant d'amortissement constaté = la base amortie / 5 ans.
 - Le montant d'amortissement à réintégrer = le montant excédant 1000 000 DA / 5 ans.
- **Anomalie N°02** : Non réintégration des amortissements constatés sur des machines acquises par crédit-bail.

Conformément à l'article 53 de la loi de finance pour 2014 qui stipule «Sans préjudice du système comptable financier, le crédit bailleur est réputé fiscalement propriétaire du bien loué, dans les opérations de crédit-bail effectuées par les banques, les établissements financiers et les sociétés de crédit-bail. Il est tenu de l'inscrire en tant qu'immobilisation et pratiquer l'amortissement fiscal sur la base de l'amortissement financier du crédit-bail. Les loyers perçus sont constatés en tant que produits.

Le crédit-preneur est réputé fiscalement locataire du bien loué. Les loyers payés au crédit bailleur sont constatés par le crédit preneur en tant que charge »

Dans ce cas, le vérificateur doit faire réintégrer le montant de l'amortissement constaté par la SARL.

Chapitre III: La vérification de comptabilité : illustration par le cas d'une SARL

✚ Au niveau de la caisse

Anomalie N°01 : règlement en espèce de certaines factures d'achats dont le montant dépasse 100 000 DA.

Conformément à l'article 30 du CTCA qui stipule « la déduction est opérée au titre du mois ou du trimestre au courant du quel elle a été exigible. Elle ne peut être effectuée lorsque le montant de la facture excédant cent mille (100 000 DA), par opération taxable, est acquitté en espèce.

Donc, le vérificateur est tenu à faire reverser la TVA du montant excédant les 100 000 DA.

Tableau 4: montant de la TVA à reverser.

Désignation	2013		2014		2015		2016	
	Mt des achats	Mt TVA à reversé	Mt des achats	Mt TVA à reversé	Mt des achats	Mt TVA à reversé	Mt des achats	Mt TVA à reversé
Anomalie N°01	562000	78540	612000	87040	205000	17 850	332000	39 440

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

- Exemple de calcul : (exercice 2013)

Mt des achats = 562000 DA

Mt de TVA à reverser = $(562\ 000 - 100\ 000) * 0.17 = 78540$ DA

+ Au niveau des charges :

- **Anomalie N°01** : constatation des charges au J.O.D, ces dernières sont justifiées par des bons qui sont en contradiction avec les dispositions du décret exécutif n° 05-468 du 10/12/2005 fixant les conditions et les modalités d'établissement de la facture, du bon de transfert et de la facture récapitulative.

- **Anomalie N°02** : défaut de facturation concernant la constatation des charges relatives aux entretiens et réparations de machines.
Alors que, l'article 02 du décret n° 05-468 du 10/12/2005 stipule « toute vente de biens ou prestations de services effectuée entre les agents économiques doit faire l'objet d'une facture ».

- **Anomalie N°03** : constatation de charges des loyers non liées à l'activité de la SARL (Y), (location d'un appartement).
Conformément à l'article 169-1 du CIDTA, ne sont pas déductibles, les dépenses, les charges et loyers de toute nature afférents aux immeubles qui ne sont pas directement affectés à l'exploitation.

- **Anomalie N°04** : constatation d'une charge antérieure à l'exercice, notamment honoraires comptabilité de l'exercice 2013 d'un montant de 100 000 DA, constatée au compte 622 au J. Banque du 06/05/2014.
Conformément au principe comptable « indépendance des exercices », le résultat de chaque exercice est indépendant de celui qui le précède et de celui qui le suit. Pour sa détermination, il convient donc de lui imputer les évènements et opérations qui lui sont propre.

- **Anomalie N°05** : constatation des charges relatives aux missions (formation) qui ne concernaient pas l'effectif de la SARL (Y), mais plutôt des noms de personnes étrangères à la SARL.
Selon l'article 169-1 du CIDTA, ne sont pas déductibles, les dépenses, les charges et loyers de toute nature afférents aux immeubles qui ne sont pas directement affectés à l'exploitation.

Chapitre III: La vérification de comptabilité : illustration par le cas d'une SARL

Par conséquent, le montant de ces charges sera réintégré au bénéfice déjà déclaré et la TVA déjà déduite sera reversée.

Tableau 5: les montants des charges à réintégrer et la TVA à reverser

désignation	2013		2014		2015		2016	
	Mt de la charge	Mt de la TVA à reverser	Mt de la charge	Mt de la TVA à reverser	Mt de la charge	Mt de la TVA à reverser	Mt de la charge	Mt de la TVA à reverser
Anomalie N°01	50 000	8 500	111 000	18 870	202 000	34 340	15 000	2 550
Anomalie N°02	/	/	/	/	/	/	150 000	25 500
Anomalie N°03	290 000	/	220 000	/	/	/	140 000	/
Anomalie N°04	/	/	100 000	/	/	/	/	/
Anomalie N°05	/	/	111 030	18 875	233 510	39 697	288 700	49 079
Les totaux	340 000	8 500	542 030	37 745	435 510	74 037	593 700	77 129

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

✚ Au niveau des produits :

- **Anomalie N°01** : Après vérification et suite à l'exploitation des renseignements parvenus au service contrôle fiscal et amenant de divers clients de la SARL(Y), il s'est avéré que ces factures n'ont pas fait l'objet de déclaration. Conformément à l'article 193-2 du CIDTA, La dissimulation ou la tentative de dissimulation par toute personne, des sommes ou produits auxquels s'appliquent la taxe sur la valeur ajoutée dont elle est redevable et, plus particulièrement, les ventes sans facture, est considérée comme une manœuvre frauduleuse.

Tableau 6: les montants de chiffres d'affaires non déclarés.

Désignation	2013	2014	2015	2016
Mt de CA non Déclaré	/	122 500	342 000	225 440

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

2.2.2.2. La fin de l'intervention sur place

Les travaux de vérification sur place débutés le 21/06/2017 ont pris fin le 14/10/2017 ont été constaté par un procès verbale (**annexe 06**) contresigné par le gérant de la SARL (Y) en application de l'article 20-5 du CPF.

2.3. La clôture de la vérification :

Compte tenu des anomalies relevées lors de la vérification, la comptabilité de la SARL (Y) est présumée régulière, mais l'agent vérificateur est tenu de procéder à la rectification des bases d'imposition suivant la méthode contradictoire en application de l'article 42 du CPF.

2.3.1. La rectification des bases d'imposition

2.3.1.1. La rectification du CA

Les chiffres d'affaires sont rectifiés à partir de ceux déclarés augmentés du montant des chiffres d'affaires, issus des renseignements des clients, non déclarés.

Tableau 7: rectification du CA

Désignation	2013	2014	2015	2016
chiffres d'affaires déclarés (ventes)	1 563 580	5 125 424	6 722 400	6 666 092
chiffres d'affaires déclarés (fabrication/prestation)	16 158 023	32 819 918	65 240 510	76 263 179
total chiffre d'affaires déclaré	17 721 603	37 945 342	71 962 910	82 929 271
chiffre d'affaires non déclarés	0	122 500	342 000	225 440
chiffre d'affaires rectifié	17 721 603	38 067 842	72 304 910	83 154 711
rehaussement chiffre d'affaires	0	122 500	342 000	225 440

Source : document fournis par le service de contrôle fiscal.

Ce tableau représente le CA rectifié après réintégration du CA non déclaré.

✓ Le rehaussement du CA = CA rectifié – CA déclaré.

Chapitre III: La vérification de comptabilité : illustration par le cas d'une SARL

➤ En matière de TAP :

Les rehaussements seront imposés en matière de TAP au taux de 02% conformément à l'article 222 du CIDTA

Tableau 8 : calcul des droits et pénalité à payer en matière de TAP

Désignation	2013	2014	2015	2016
chiffres d'affaires déclarés	9 240 077	38 630 037	79 759 760	82 929 273
chiffre d'affaire imposable rectifié	9 240 077	38 752 537	80 101 760	83 154 713
rehaussement imposable	0	122 500	342 000	225 440
droits TAP (2%)	0	2 450	6 840	4 509
Majoration	0	245	684	451
total droits TAP et majorations	0	2 695	7 524	4 960

Source : document fournis par le service de contrôle fiscal.

Ce tableau a pour objectif de déterminer le montant de la TAP due et les pénalités à payer au titre des exercices 2014, 2015 et 2016

Cependant, au titre de l'exercice 2013, la SARL (Y) a acquittée de la totalité de ses droits en matière de TAP

Chapitre III: La vérification de comptabilité : illustration par le cas d'une SARL

➤ **En matière de TVA :**

les rehaussements seront imposés en matière de TVA au taux correspondant (17%) conformément à l'article 21 du CTCA.

N.B : l'article 21 du CTCA est modifié par l'article 26 de la loi de finance pour 2017.

Tableau 9 : Calcul des droits et pénalités à payer en matière de TVA

Désignation	2013	2014	2015	2016
chiffres d'affaires déclarés	9 240 077	38 630 037	79 759 760	82 929 273
chiffre d'affaires imposable rectifié	9 240 077	38 752 537	80 101 760	83 154 713
rehaussement imposable	0	122 500	342 000	225 440
droits TVA (17%)	0	20 825	58 140	38 325
pénalité sur droits TVA	0	2 083	8 721	3 832
TVA à reverser	87 040	124 785	91 887	116 569
pénalité sur reversement TVA	13 056	18 718	13 783	17 485
total TVA et pénalité	100 096	166 410	172 531	176 212

Source : document fourni par le service contrôle fiscal.

Chapitre III: La vérification de comptabilité : illustration par le cas d'une SARL

Ce présent tableau, a pour objectif de déterminer le montant de la TVA due et les pénalités à payer au titre des exercices 2013, 2014, 2015 et 2016.

Ainsi qu'il représente la totalité du montant de la TVA à reverser figurant dans le tableau N°04 et le tableau N°05, et le montant des pénalités à payer.

En application de l'article 193-1 du CIDTA ces pénalités sont calculées comme suit :

Pénalité sur droit TVA :

Au titre de l'exercice 2013 : aucun rappel des droits de TVA n'est exigé

Au titre de l'exercice 2014 : $20825 \times 10\% = 2\,083$ DA

Au titre de l'exercice 2015 : $58\,140 \times 15\% = 8\,721$ DA

Au titre de l'exercice 2016 : $38\,325 \times 25\% = 3\,832$ DA

Pénalité sur TVA à reverser :

Au titre de l'exercice 2013 : $87\,040 \times 15\% = 13\,056$ DA

Au titre de l'exercice 2014 : $124\,785 \times 25\% = 18\,718$ DA

Au titre de l'exercice 2015 : $91\,887 \times 15\% = 13\,783$ DA

Au titre de l'exercice 2016 : $116\,569 \times 25\% = 17\,485$ Da

2.3.1.2. La rectification des bénéfices.

Les bénéfices seront rectifiés à partir de ceux déclarés augmentés des rehaussements du chiffre d'affaires, du montant des réintégrations de charges non déductibles ainsi que du montant des amortissements sur opération du crédit- bail. Les droits rappelés en matière de TAP viendront en déduction conformément à l'article 319 du CIDTA.

Tableau 10: rectification des bénéfices

Désignation	2013	2014	2015	2016
Bénéfices déclarés	11 406 630	14 939 180	2 655 630	2 666 310
rehaussements chiffre d'affaires	0	122 500	342 000	225 440
charges non déductibles	340 000	542 030	752 710	910 900
amortissements crédit-bail	0	200 000	200 000	200 000
droits TAP rappelés	0	2 450	6 840	4 509
bénéfice rectifié	11 746 630	15 801 260	3 943 500	3 998 141
rehaussement imposable	340 000	862 080	1 287 870	1 331 831

Source : document fourni par le service contrôle fiscal.

- Les bénéfices déclarés figurent dans le tableau 09 de la liasse fiscale
- Les montants des charges non déductibles sont calculés comme suit :

✚ Au titre de l'exercice 2013 et de l'exercice 2014 :

Le montant de la charge non déductible est les mêmes montants figurant dans le tableau N° 05.

✚ Au titre de l'exercice 2015 et de l'exercice 2016 : c'est l'addition entre

le montant la charge à réintégrer figuré dans le tableau N° 05 et le montant de l'amortissement figuré dans le tableau N°03.

Chapitre III: La vérification de comptabilité : illustration par le cas d'une SARL

Exemple : le montant de la charge à réintégrer au titre de l'exercice 2015 :

$$317\,200 + 435\,510 = 752\,710\text{DA.}$$

- Bénéfice rectifié = bénéfice déclaré + le rehaussement du CA + les charge déductibles + l'amortissement du crédit-bail – les droits de TAP rappelés.
- Le rehaussement imposable = le bénéfice rectifié – le bénéfice déclaré.

Tableau 11: calcul des droits et pénalités en matière d'IBS

Désignation	2013	2014	2015	2016
Bénéfices déclarés	11 406 630	14 939 180	2 655 630	2 666 310
bénéfices rectifiés	11 746 630	15 801 260	3 943 500	
rehaussements imposable	340 000	862 080	1 287 870	1 331 831
droits IBS (25% - 25% - 23% - 26%)	85 000	215 520	296 210	346 276
majoration 25%	12 750	53 880	74 052	86 569
total droits et majorations	97 750	269 400	370 262	432 845

Source : document fourni par le service contrôle fiscal.

N.B : Les taux d'IBS sont régis par l'article 150-1 du CIDTA qui a subi plusieurs modifications :

- depuis avant l'introduction de la LF 2014 (Avant 2014) les taux applicables étaient comme suit :

-19% production et ETB

-25% autres activités et agence de tourisme.

- En 2014, l'article 7 de la LF 2014 a modifié l'article 150-1, les taux applicables :

-19% production, ETB et agence de tourisme.

-25% autres activités.

- En 2015, l'article 12 de la LF2015 a modifié l'article 150-1 du CIDTA et a unifié le taux pour toutes les activités. Le taux de l'impôt sur les bénéfices des sociétés est fixé 23%.

- en 2015 toujours et à ce jour, et à l'introduction de la LFC 2015 l'article 2 a modifié l'article 150-1 du CIDTA, désormais les taux applicables sont :

-19% production

-23% ETB les activités touristiques à l'exception des agences de voyage.

-26% autres activité.

Tableau 12: calcul des droits et majorations en matière d'IRG/RCM

Désignation	2013	2014	2015	2016
revenu des capitaux mobiliers imposable	255 000	646 560	991 660	985 555
droits IRCM (10%)	25 500	64 656	99 166	98 556
majoration (25%)	6 375	16 164	24 791	24 639
total droits et majoration	31 875	80 820	120 957	123 194

Source : document fourni par le service contrôle fiscal

- Le rehaussement des bénéfices sera également soumis à l'IRG/RCM, après déduction de l'IBS correspondant.
 - RCM imposable = le rehaussement imposable – les droits d'IBS.
 - RCM imposable sera soumis à l'IRG/RCM au taux de 10% libératoire par la technique de la retenu à la source conformément à l'article 104 du CIDTA
- ✚ N.B : l'article 104 du CIDTA est modifié par l'article 5 de la loi de finances 2018 qui a porté une augmentation du taux IRG/RCM du 10% à 15%.**

❖ Récapitulatif des droits et pénalités à rappeler :

- ✓ Concernant l'exercice 2013 :
 - **TAP : aucun droit à rappeler.**
 - **TVA : 100 096 DA**
 - **IBS : 97 750 DA**
 - **IRG/RCM : 31 875 DA**

- ✓ Concernant l'exercice 2014 :
 - TAP : 2 695 DA
 - TVA : 166 410 DA
 - IBS : 269 400 DA
 - IRG/ RCM : 80 820 DA
- ✓ Concernant l'exercice 2015 :
 - TAP : 7 524 DA
 - TVA : 172 531 DA
 - IBS : 370 262 DA
 - IRG/RCM : 120 975 DA
- ✓ Concernant l'exercice 2016 :
 - TAP : 4 960 DA
 - TVA : 176 212 DA
 - IBS : 432 854 DA
 - IRG/RCM : 123 194 DA

2.3.2. La notification des résultats

2.3.2.1. La notification primitive (annexe 09)

En date du 02/11/2017, les vérificateurs ont remis à la SARL(Y) une notification primitive portant les nouvelles bases d'imposition initialement arrêtées (rectifiées), dont elle disposera d'un délai de quarante (40) jours pour souscrire sa réponse.

❖ La réponse de la SARL(Y) :

En date 01/12/2017, les vérificateurs ont reçus la réponse de la SARL(Y).
Après l'expiration du délai de réponse (40 jours), les vérificateurs ont procédé à l'examen et l'étude de la réponse de la SARL, ainsi que les éléments justificatifs joints à cette dernière.

La SARL(Y) a pu justifier:

- **Au titre de l'exercice 2014 :** deux (02) bons relatifs à la constatation de deux charges d'un montant HT de 70 000DA, dont le montant de la TVA est de 11 900DA.
- **Au titre de l'exercice 2016 :** deux factures concernant la constatation de la charge relative aux entretiens et réparations de machines d'un montant de 150 000DA, dont le montant de la TVA est de 25 500DA.

Par conséquent, les anomalies afférentes ont été abandonnées.

Chapitre III: La vérification de comptabilité : illustration par le cas d'une SARL

❖ Détermination des bases d'imposition définitives de la SARL(Y) :

Après avoir abandonné les anomalies justifiées, les bases d'imposition définitives seront déterminées de la manière suivante :

Tableau 13: le montant des charges à réintégrer après la justification

Désignation	2013		2014		2015		2016	
	Mt de la charge	Mt de la TVA à reverser	Mt de la charge	Mt de la TVA à reverser	Mt de la charge	Mt de la TVA à reverser	Mt de la charge	Mt de la TVA à reverser
Total des réintégrations avant justification	340 000	87 040	542 030	124785	435 510	91 887	593 700	116 569
Anomalie justifiée N°01	/	/	70 000	11 900	/	/	/	/
Anomalie justifie N°02	/	/	/	/	/	/	150 000	25 500
Total des réintégrations Apres justification	340 000	87 040	472 030	112 885	435 510	91 887	443 700	91 069

Source : Etabli par nos soins à base des documents interne de S/CF

Chapitre III: La vérification de comptabilité : illustration par le cas d'une SARL

❖ **La détermination des droits et pénalité à payer après justification :**

➤ **En matière de TVA :**

Tableau 14: Calcul des droits et pénalités à payer en matière de TVA après justification.

Désignation	2013	2014	2015	2016
chiffres d'affaires déclarés	9 240 077	38 630 037	79 759 760	82 929 273
chiffre d'affaires imposable rectifié	9 240 077	38 752 537	80 101 760	83 154 713
rehaussement imposable	0	122 500	342 000	225 440
droits TVA (17%)	0	20 825	58 140	38 325
pénalités sur droits TVA (10%-15%-10%)	0	2 083	8 721	3 832
TVA à reverser	87 040	112 885	91 887	91 069
pénalités sur reversement TVA (15%)	13 056	16 933	13 783	13 660
total TVA et pénalités	100 096	152 725	172 531	146 886

Source : Etabli par nos soins à partir des documents fournis par le S/CF.

Chapitre III: La vérification de comptabilité : illustration par le cas d'une SARL

Ce présent tableau, a pour objectif de déterminer le montant de la TVA due et les pénalités à payer tenant compte de la réponse de la SARL au titre des exercices 2013, 2014, 2015 et 2016.

Ainsi qu'il représente la totalité du montant de la TVA à reverser figurant dans le tableau N°13, et le montant des pénalités à payer, dont il est calculé en application de l'article 193-1 du CIDTA.

➤ **En matière d'IBS :**

Tableau 15: calcul des droits et pénalités à payer en matière d'IBS après justifications.

Désignation	2013	2014	2015	2016
Bénéfices déclarés	11 406 630	14 939 180	2 655 630	2 666 310
rehaussements chiffre d'affaires	0	122 500	342 000	225 440
charges non déductibles	340 000	472 030	752 710	760 900
amortissements crédit-bail	0	200 000	200 000	200 000
droits TAP rappelés	0	2 450	6 840	4 509
bénéfice rectifié	11 746 630	15 721 260	3 943 500	3 848 141
rehaussement imposable	340 000	782 080	1 287 870	1 181 831

Source : Etabli par nos soins à partir des documents fournis par le S/CF.

Chapitre III: La vérification de comptabilité : illustration par le cas d'une SARL

- Les montants des charges non déductibles après justification sont calculés comme suit :
 - ✚ Au titre des exercices 2013, 2014, 2015 :c'est les même montants figurant dans le tableau N°13
 - ✚ Au titre de l'exercice 2016 c'est l'additionnement entre le montant de la charge réintégrer après justification figuré dans le tableau N° 13 et le montant de l'amortissement figuré dans le tableau N°03.
- 443 700 +317 200 = 760 900 DA.

Tableau 16: calcul des droits et pénalités en matière d'IBS

Désignation	2013	2014	2015	2016
Bénéfices déclarés	11 406 630	14 939 180	2 655 630	2 666 310
bénéfices rectifiés	11 746 630	15 721 260	3 943 500	3 848 141
rehaussements imposable	340 000	782 080	1 287 870	1 181 831
droits IBS (25% - 25% - 23% - 26%)	85 000	195 520	296 210	307 276
majoration 25%	12 750	48 880	74 052	76 819
total droits et majorations	97 750	244 400	370 262	384 095

Source : Etabli par nos soins à partir des documents fournis par le S/CF.

Chapitre III: La vérification de comptabilité : illustration par le cas d'une SARL

➤ En matière d'IRG/RCM :

Tableau 17: calcul des droits et majorations en matière d'IRG/RCM après justifications.

Désignation	2013	2014	2015	2016
revenu des capitaux mobiliers imposable	255 000	586 560	991 660	874 555
droits IRCM (10%)	25 500	58656	99 166	87 455
majoration (25%)	6 375	14 664	24 791	21 864
total droits et majoration	31 875	73 320	120 957	109 319

Source : Etabli par nos soins à partir des documents fournis par le S/CF.

❖ **Récapitulatif définitif des droits et pénalités à rappeler:**

✓ Concernant l'exercice 2013:

- **TAP : Aucun droit à rappeler.**
- **TVA : 100 096 DA**
- **IBS : 97 750 DA**
- **IRG/RCM : 31 875 DA**

✓ Concernant l'exercice 2014:

- **TAP : 2 695 DA**
- **TVA : 152 725 DA**
- **IBS : 244 400 DA**
- **IRG/RCM : 73 320 DA**

- ✓ Concernant l'exercice 2015:
 - **TAP : 7 524 DA**
 - **TVA : 172 531 DA**
 - **IBS : 370 262 DA**
 - **IRG/RCM : 120 957 DA**
- ✓ Concernant l'exercice 2016:
 - **TAP : 4 960 DA**
 - **TVA : 146 886 DA**
 - **IBS : 384 095 DA**
 - **IRG/RCM : 109 319 DA**

2.3.2.2. La notification définitive de redressement (annexe10) :

La présente notification a pour objet de porter à la connaissance du contribuable vérifié, les bases d'imposition définitives retenues consécutivement à la vérification de la comptabilité des exercices 2013, 2014, 2015 et 2016.

En plus de la notification définitive, les vérificateurs procède à l'émission de rôle (**annexe11**) qui fixe les montants des droits et pénalités rappelés.

A ce stade, ne reste aux vérificateurs que d'annoter le dossier fiscal de la SARL(Y) et d'établir un rapport de vérification (**annexe12**), et en fin de restituer le dossier au service où il s'est retiré.

En conclusion, l'étude que nous avons effectué au niveau du centre des impôts de la wilaya Bejaia, porté sur la vérification de comptabilité de la SARL(Y), nous a permis de savoir l'importance du contrôle fiscal dans la lutte contre la fraude fiscale, qui réside dans la restitution des sommes d'impôts éludés par les contribuables.

Prenant l'exemple de la SARL(Y) où l'administration fiscale a pu effectivement de faire rappeler ses droits en matières d'impôts exigibles à la SARL et qui ont été soustrait dans les déclarations de cette dernière. En effet, même si elle a pratiqué des manœuvres frauduleuses considérées moins graves mais la SARL reste consciente de ce qu'elle a commis et qui mérite à la fois d'être pénalisée.

Relevé le défi d'une fiscalité adaptée aux besoins du développement constitue un enjeu majeur pour le pays. D'une part, une meilleure mobilisation fiscale est indispensable pour assurer des ressources supplémentaires au financement des programmes de lutte contre la pauvreté, d'autre part, la justice fiscale est un élément fondamental de l'assainissement des finances publiques du pays.

Le premier objectif de ce travail est de savoir le rôle du contrôle fiscal dans l'amélioration des conditions dans lesquelles les services de l'administration fiscale interviennent pour lutter contre le phénomène de fraude fiscale. Ce dernier, consiste en une dissimulation illégale de la part des contribuables, de toute ou partie de la matière imposable, dans le but de réduire la charge fiscale qui leur incombe.

Pour prémunir contre cette fraude fiscale, pas mal de dispositifs ont été pris par le gouvernement algérien à savoir le rééchelonnement de la dette fiscale et le contrôle fiscal avec ses diverses techniques est l'un des moyens les plus efficaces qui peut faire réduire la fraude fiscale.

Ce dernier moyen a pour but d'assurer que les membres de la collectivité participent, selon leur faculté contributive aux charge de l'Etat et à détecter celui qui ne soumet pas ses obligations légales afin d'établir l'égalité pour tous devant l'impôt.

En effet, cet humble travail nous a permis de formuler des réponses aux questions que nous sommes posées au départ, ainsi qu'à la fois de confirmer ou d'infirmer les hypothèses que nous avons émis aussi au départ à propos du sujet.

L'étude pratique qu'on a fait a pour objectif de démontrer l'intervention des vérificateurs dans le cadre d'un contrôle fiscal qui s'effectue suivant une démarche bien déterminée, afin de détecter les manœuvres et techniques de fraude utilisées par les assujettis pour fuir l'impôt. Notamment elle nous a permis de conclure que le contrôle fiscal en tant qu'instrument de lutte contre la fraude fiscale en Algérie souffre d'un certain nombre de limites à savoir :

- Un nombre très limité des ressources humaines qualifiées ;
- L'insuffisance des moyens matériels tels que l'informatisation de l'administration fiscale ;
- Des limites relatives à la programmation ;
- Manque de coopération de transmission de l'information entre les organismes concernés ;
- La complexité des textes juridiques ;
- L'instauration du régime du forfait, dont les contribuables relevant du ce régime déclarent des CA fictifs ;
- ...etc.

Pour assurer le bon fonctionnement du contrôle fiscal qui tend à réduire le phénomène de fraude fiscale par la restitution de tout ou partie d'impôts éludés, plusieurs recommandations et solutions doivent être prises en considération, à savoir :

- Le renforcement du civisme fiscal, dont il s'agit de convaincre le contribuable à se soumettre spontanément aux obligations fiscales ;
- la mise en place d'un nouveau système d'information pertinent ;
- La mise en œuvre des mesures de simplification réglementaires et fiscale avec une présence permanente et visible de l'administration fiscale ;
- L'application des sanctions fiscales sévèrement ;

Enfin, il faut signaler que notre travail a été limité à une procédure de vérification de comptabilité sans appuyer sur des statistiques de la fraude fiscale qui pourront nous permettre de suivre l'évolution de ce phénomène dans le temps, ainsi de savoir la position réelle de l'administration fiscale vis-à-vis les fraudeurs, mais malheureusement sont considérées comme données confidentielles.

BIBLIOGRAPHIE

OUVRAGES

André, M. (1977). *la fraude et ses succédanés*. Vaudoise Lausanne.

Beltrame.P. (1979). *Les systèmes fiscaux* (éd. 2eme). Paris: puf.

Bienvenue.J.J. (2003). *droit fiscal* (éd. 3eme,puf.). paris.

Lambert.T, B. e. (2003). *droit fiscal*. Paris: PUF.

Lambert.T. (1991). *Contrôle fiscal,droit et pratique* (éd. 1ere). Paris.

Margairaz.A. (1977). *la fraude fiscale et ses succédanés*. Lausanne: Vaudoise.

Martinez, J. C. (1984). *la fraude fiscale*. Paris: puf.

MEMOIRES

Halfaoui.Z., N. e. (2012/ 2013). *La fraude fiscale: ampleur, mécanismes et impact sur l'economie national*. 19. Université de bejaia. Memoire.

PUBLICATION ET COMMUNICATION

TOUAHRI.CH, Séminaire porte sur: *limiter et anticiper les risques de redressement fiscal*.juin2018, Alger.

LOIS ET TEXTES REGLEMENTAIRES

Loi 07-11 du 25/11/2017 portant le SCF
Loi de finance complémentaire pour 2008
Loi de finance complémentaire pour 2010
Loi de finance pour 2014
Loi de finance pour 2015
Loi de finance complémentaire pour 2015
Loi de finance pour 2017
Loi de finance pour 2018
Décret exécutif n° 05 - 468 du 10/12/2005
Décret exécutif n°08-156 du 26/05/2008
Décret exécutif n°12-334 du 08/09/2012

CODES FISCAUX

Code des procédures fiscales (CPF). (2019).

Code des taxes sur chiffre d'affaire (CTCA). (2019).

Code des impôts indirect (CII). (2019).

Code des impôts directs et taxes assimilés (CIDTA). (2019).

Code de commerce (CC).

AUTRES

Guide du vérificateur de comptabilité. (2003).

La charte du contribuable. (2017).

SITE INTERNET

<http://www.dgi.gouv.ci>

LES ANNEXES

Annexe N°01 : décharge (retrait du dossier fiscal) ;

Annexe N°02 : l'état comparatif du bilan ;

Annexe N°03 : relevé de la comptabilité ;

Annexe N°04 : relevé des CA « fiche récapitulative » ;

Annexe N°05 : avis de vérification de comptabilité

Annexe N°06 : PV de constat matériel des éléments physiques d'exploitation ;

Annexe N°07 : PV de fin des travaux de vérification sur place ;

Annexe N°08 : invitation au débat contradictoire clôturant les travaux de vérification ;

Annexe N°09 : notification initiale de redressement suite à la vérification de comptabilité;

Annexe N°10 : notification de redressement définitive suite à la vérification de comptabilité (réponse aux observations du contribuable) ;

Annexe N°11 : rôle de redressement ;

Annexe N°12 : rapport de vérification de comptabilité ;

Annexe N°13 : décharge (restitution du dossier fiscal).

LA TABLE DES MATIÈRES

Remerciement

Dédicaces

Liste des abréviations

Introduction

générale.....0Erreur ! Signet non défini.

Chapitre I : Le cadre général de la fraude fiscale.....0Erreur ! Signet non défini.

Section 01 : concepts relatifs à la fraude fiscale.....04

1.1. Définition de la fraude fiscale05

1.2. Les éléments constitutifs de la fraude fiscale06

1.2.1. L'élément légal06

1.2.2. L'élément matériel07

1.2.3. L'élément intentionnel08

1.3. Les formes de la fraude fiscale.....08

1.3.1. La fraude légale et illégale.....08

1.3.2. La fraude simple et qualifiée.....09

1.3.3. La fraude nationale et internationale.....10

1.4. Les causes et les conséquences de la fraude fiscale.....10

1.4.1. Les causes de la fraude fiscale.....10

1.4.1.1. les causes politiques10

1.4.1.2. Les causes économiques11

1.4.1.3. Les causes psychologiques	11
1.4.2. Les conséquences de la fraude fiscale	14
1.4.2.1. Au niveau de l'Etat	14
1.4.2.2. Au niveau de l'entreprise.....	15
1.4.2.3. Les conséquences internationales.....	15
Section 02 : Mesure de l'ampleur du phénomène de fraude fiscale.....	16
2.1. Présentation de l'ampleur de la fraude fiscale.....	16
2.2. Les méthodes d'évaluation de l'ampleur de la fraude	17
2.2.1. Méthodes de mesure indirecte.....	17
2.2.1.1. Approche monétaire.....	17
2.2.2.2. Approche de la variable latente.....	17
2.2.3. Méthodes de mesures directes.....	18
2.2.3.1. Approche fondée sur l'enquête-ménage.....	18
2.2.3.2. Approche fondée sur les techniques fiscales.....	18
Section 03 : les moyens de lutte contre la fraude fiscale.....	20
3.1. Le contrôle fiscal	20
3.2. La flagrance fiscale :	21
3.3. La mise en place d'un nouveau système d'information	22
3.4. Le fichier national des fraudeurs	22
Chapitre II : Le cadre conceptuel du contrôle fiscal.....	Erreur ! Signet non défini.
Section 01 : le cadre organisationnel de contrôle fiscal.....	23
1.1. Définition du contrôle fiscal	23

1.2. Les facteurs déclencheurs d'un contrôle fiscal	24
1.3. Les différents types de contrôle fiscal :	25
1.3.1. Le contrôle sommaire (formel)	26
1.3.2. Le contrôle approfondi	26
1.3.2.1. Le contrôle sur pièce	26
1.3.2.2. Le contrôle ponctuel	27
1.3.2.3. Le contrôle général.....	27
1.3.2.3.1. La vérification de comptabilité	27
1.3.2.3.2. La vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble :	28
1.4. Les finalités du contrôle fiscal	30
1.4.1. La finalité budgétaire	30
1.4.2. La finalité répressive	30
1.4.3. La finalité dissuasive	30
Section 02 : le Cadre légal du contrôle fiscal.....	31
2.1. Les pouvoirs de l'administration fiscale.....	31
2.1.1. Le droit de contrôle et d'investigation	31
2.1.2. Droit de communication	32
2.1.3. Le droit de visite et de saisie	33
2.1.4. Le droit d'enquête	33
2.1.5. Le droit de reprise	34
2.2. Les obligations du contribuable	34
2.2.1. Les obligations comptables	34
2.2.2. Les obligations fiscales	35

2.3. Les garanties du contribuable vérifié	37
2.3.1. Information préalable.....	37
2.3.2. Assistance d'un conseil.....	38
2.3.3. Limitation de la durée de vérification.....	38
2.3.4. Impossibilité de renouveler une vérification.....	38
2.3.5. Débat contradictoire.....	39
2.3.6. Recours précontentieux « l'arbitrage ».....	39
2.3.7. Le rescrit fiscal.....	39
Section 03 : les procédures de vérification de la comptabilité.....	40
3.1. La préparation de la vérification.....	40
3.1.1. L'élaboration des programmes de vérification	40
3.1.2. Retrait et examen du dossier fiscal du contribuable à vérifier.....	41
3.1.3. L'étude de la documentation technique afférente à l'activité	42
3.1.4. L'élaboration des documents de synthèses	42
3.1.4.1. L'état comparatif du bilan	42
3.1.4.2. Le relevé de la comptabilité	42
3.1.4.3. Relevé des chiffres d'affaires « fiche récapitulative »	43
3.2. Le déroulement de la vérification.....	43
3.2.1. L'envoi d'un avis de vérification	43
3.2.2. L'intervention sur place	44
3.2.3. L'examen de la comptabilité	44
3.2.3.1. L'examen de la comptabilité en la forme.....	45
3.2.3.2. Examen de la comptabilité en le fond	46

1. Le contrôle à travers les données comptables :.....	46
2. Le contrôle des éléments de situation et de gestion :	47
3.2.4. Fin des travaux sur place.....	48
3.3. La clôture de vérification	48
3.3.1. Appréciation générale	48
3.3.1.1. L'acceptation de la comptabilité.....	48
3.3.1.2. Le rejet de la comptabilité.....	49
3.3.2. La notification des résultats	51

Chapitre III : La vérification de comptabilité : illustration par le cas d'une SARL.....Erreur ! Signet non défini.

Section 01 : la présentation de l'organisme d'accueil (C.D.I.W.B).....54

1.1. Mission du CDI.....	55
1.2. Objectifs des CDI	56
1.3. Les différents services du CDI	56
1.3.1. Le service principal de gestion.....	56
1.3.2. Le service principal du contrôle et de la recherche.....	57
1.3.3. Le service principal du contentieux.....	59
1.3.4. La recette.....	60
1.3.5. Le service d'accueil et d'information.....	61
1.3.6. Le service de l'informatique et des moyens.....	61

Section 02 : Etude d'un dossier de contribuable.....63

2.1. Les travaux de la vérification préliminaires :	63
2.1.1. Position fiscale.....	63

2.2. Déroulement de la vérification.....	64
2.2.1. L'envoi de l'avis de vérification	64
2.2.2. L'intervention sur place	64
2.2.2.1. Examen de la comptabilité	64
2.2.2.2. La fin de l'intervention sur place.....	70
2.3. La clôture de la vérification :.....	70
2.3.1. La rectification des bases d'imposition.....	71
2.3.1.1. La rectification du CA.....	71
2.3.1.2. La rectification des bénéfices.....	74
2.3.2. La notification des résultats.....	79
2.3.2.1. La notification primitive	79
2.3.2.2. La notification définitive de redressement	86

Conclusion

générale.....Erreur ! Signet non défini.

Bibliographie

Annexes

Liste des tableaux et figures

LA LISTE DES TABLEAUX ET FIGURES

LISTE DES TABLEAUX

Tableau 1: tableau comparatif des différents types de contrôle.	29
Tableau 2: la durée de vérification sur place.	44
Tableau 3 : présentation des annuités d’amortissement des deux véhicules	66
Tableau 4: montant de la TVA à reverser.....	67
Tableau 5: les montants des charges à réintégrer et la TVA à reverser	69
Tableau 6: les montants de chiffres d’affaires non déclarés.	70
Tableau 7: rectification du CA	71
Tableau 8 : calcul des droits et pénalité à payer en matière de TAP.....	72
Tableau 9 : Calcul des droits et pénalités à payer en matière de TVA.....	73
Tableau 10: rectification des bénéfices.....	75
Tableau 11: calcul des droits et pénalités en matière d’IBS	76
Tableau 12: calcul des droits et majorations en matière d’IRG/RCM.....	78
Tableau 13: le montant des charges à réintégrer après la justification.....	81
Tableau 14: Calcul des droits et pénalités à payer en matière de TVA après justification.	82
Tableau 15: calcul des droits et pénalités à payer en matière d’IBS après justifications.	83
Tableau 16: calcul des droits et pénalités en matière d’IBS	84
Tableau 17: calcul des droits et majorations en matière d’IRG/RCM après justifications.	85

LISTE DES FIGURES

Figure 1: La courbe de LAFFER	13
Figure 2: Organigramme de centre des impôts de la wilaya Bejaia	62

Résumé :

L'objet de ce travail consiste à cerner au mieux l'importance du contrôle fiscal comme un outil de lutte contre la fraude fiscale. A cet effet, nous avons opté dans le premier volet à la présentation du phénomène de fraude fiscale pour savoir son ampleur, ses origines et les moyens qui peuvent aider l'administration fiscale de prémunir contre lui. Dans le second volet, nous avons concentré sur le moyen le plus efficace dans la lutte contre la fraude fiscale, qui est le contrôle fiscal, dont on a abordé le fonctionnement de ses diverses techniques qui ont pour but d'assurer le respect des règles fiscales. Enfin, on a appuyé notre recherche par un stage pratique au niveau du centre des impôts de la wilaya de Béjaïa, dont on a fait une étude de cas portant sur une vérification de comptabilité d'une SARL, exerce une activité de photogravure, emport/export, où on a constaté que l'effort majeur des vérificateurs conduit à la récupération des droits éludés par les contribuables. En conclusion, on peut dire que par l'efficacité du contrôle fiscal, l'administration fiscale pourra effectivement de réduire de plus en plus ce fameux phénomène de fraude fiscale et pourquoi pas de le faire disparaître complètement dans le temps.

Mots clés : contrôle fiscal, fraude fiscale, lutte, efficacité, vérification de comptabilité.

Summary :

The purpose of this work is to identify at best the importance of tax audit as a tool to fight against tax fraud. To this end, we have opted in the first part to the presentation of the phenomenon of tax fraud to know its size, its origins and the means that can help the tax administration to protect against him. In the second part, we focused on the most effective way of combating tax fraud, which is the tax audit, whose various techniques were discussed to ensure compliance with tax rules. . Finally, we supported our research by a practical internship at the tax center of the wilaya of Bejaïa, which was made a case study on an accounting audit of an LLC, carries out a photoengraving activity, transport / export, where it has been found that the major effort of auditors leads to the recovery of rights evaded by taxpayers. In conclusion, we can say that by the effectiveness of tax audit, the tax administration can effectively reduce more and more this famous phenomenon of tax fraud and why not to make it disappear completely over time.

Key words: tax audit, tax evasion, struggle, efficiency, accounting audit.