



Université Abderrahmane Mira de Bejaia
Faculté des Sciences Economiques, des Sciences Commerciales et des
sciences de Gestion
Département des Sciences de Gestion

Mémoire de fin de cycle

En vue de l'obtention du diplôme de Master En sciences de gestion
Spécialité : Finance et Comptabilité
Option : Comptabilité Contrôle et Audit

Thème

Le contrôle fiscal sur pièce

**Etude de cas au niveau de l'inspection des Impôts
IHEDDADAN/ Bejaia.**

Réalisé par :

M^{elle} ACHOUR Louiza

M^{elle} BOUYOUCHEF Celia

Encadré par :

M^{me} BELHOUCIN Halima

Année universitaire : 2018/ 2019

Remerciements

Avant tout, nous remercions le dieu le tout puissant qui nous a donné le courage, la force et la volonté pour bien mener ce modeste travail.

Nous voudrions exprimer notre profonde gratitude à **M Kabla Y**, et **M Belhousine H** et les remercier vivement pour la patience et la disponibilité dont elles ont fait preuve, durant la période de notre encadrement, malgré la charge importante de travail.

Nos remerciements à tous ceux qui ont facilité la tâche de notre intégration au sein de « **L'inspection Ihedadden de Wilaya de Bejaïa** », qui nous ont vraiment aidés durant notre stage.

Dedicace

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

- ❖ Mes chères sœur Salima Wissam Lamia
- ❖ Toute ma famille mes cousins cousines sans oublier Dania
- ❖ A mon binôme Achour Louiza
- ❖ A tous mes amis Sonia, Houria, Nihad, Sarah sans exception

Bouyoucef Celia

Dedicace

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

✚ A ma chère Sœur Achour Sabrina.

✚ A MASS B Madani

✚ A ma chère amie L thinhinane.

✚ A mon binôme BOUYOUCHEF Celia.

✚ A tout mes enseignants.

ACHOUR Louiza

Liste des tableaux :

Tableau N°01: le barème progressif de l'IRG.

Tableau N°02 : les acomptes provisionnels de l'IBS.

Tableau N°03 : les chiffres d'affaire et BIC réalisés

Tableau N°04 : rapprochement entre le chiffre d'affaire déclaré encaisser (bilan) et le chiffre d'affaire (bilan) déclaré sur G N°50

Tableau N°05 : Régularisation en matière de TAP

Tableau N°06 : Régularisation en matière de TVA

Tableau N°07 : Montant dû suite au rapprochement entre l'achat déclaré au bilan et l'achat recoupé

Tableau N°08 : Les charges à justifier.

Tableau N°09 : Le chiffre d'affaire imposable.

Tableau N°10 : Régularisation en matière de TAP

Tableau N°11 : Régularisation en matière de TVA

Tableau N°12 : La reconstitution du résultat imposable

Tableau N°13 : Régularisation en matière d'IBS et I/RCM

Tableau N°14 : La reconstitution du résultat

Tableau N°15 : Régularisation en matière d'IBS.

Tableau N°16 : La reconstitution de CA

Tableau N°17 : Régularisation en matière de TAP

Tableau N°18 : Régularisation en matière de TVA

Tableau N°19 : Reconstitution du Résultat.

Tableau N°20 : Régularisation en matière de TVA et I/RCM

Liste des figures :

Figure N°01 : L'organigramme d'un CDI.

Figure N°02 : Schéma général du contrôle fiscal.

Figure N°03: Les services de l'inspection

Liste des abréviations :

CA	Chiffre d'affaire
BIC	Bénéfice industriel et commercial
IBS	impôt sur les bénéfices des sociétés
IRG	impôt sur le revenu global
TAP	Taxe sur l'activité professionnelle
TVA	Taxe sur la valeur ajoutée
CDI	Centre des impôts
VASEF	La vérification approfondie de situation fiscale de l'ensemble
TCR	Tableau des comptes de résultat
SARL	Société à responsabilité limitée
EURL	Entreprise unipersonnelle à responsabilité limitée
DIW	Direction des impôts de la willaya
CSP	Contrôle sur pièces
CTCA	Code des taxes sur le chiffre d'affaire
ART	Article
HT	Hors taxe
TTC	Toute taxe comprise
TCA	Taxe sur chiffre d'affaire
CID	Code des impôts directs
MAJ	majoration
DA	Dinard algérien
I/RCM	Impôt sur les revenus mobilier
VC	La vérification de comptabilité
DRV	Direction des Recherches et de vérification.
VP	La vérification ponctuelle
CPF	Code des procédures fiscales.

LFC	Lois de finance complémentaire.
CIDTA	Code des impôts et taxe assimilée
BP	Bénéfice provisionnel
CPI	centre de proximité des impôts
IRG/S	impôt sur le revenu global catégorie salarié
IFU	Impôt forfaitaire unique
S/DCF	La sous-direction du contrôle fiscal
SRV	Service des recherches et de vérifications
DGE	Direction des grandes entreprises
BRIF	bureau de la recherche de la matière imposable
BFR	bureau des fichiers et des recoupements
BVF	bureau des vérifications des comptabilités et des contrôles des évaluations
ESFP	examen contradictoire de la situation fiscale personnelle
SPA	sociétés par actions
SCA	sociétés en commandite par actions
SNC	sociétés en nom collectif
OPCVM	organismes de placement collectif en valeur mobilière

Sommaire

Sommaire

Introduction générale

Chapitre 01 : notions et généralités régissant le contrôle fiscale

Section 01 : notion du contrôle fiscale

01 : Définition et finalité du contrôle fiscale

02 : Les formes du contrôle fiscal

03 : Principales causes du contrôle fiscal

Section 02 : le cadre juridique du contrôle fiscal

01 : les moyens de contrôle de l'administration fiscale

02 : Droits et obligations du contribuable

Section 03 : Les difficultés et les organismes chargés du contrôle fiscal

01 : Les difficultés liées au contrôle fiscal

02 : Les organismes chargés du contrôle fiscal

Chapitre 02 : le contrôle fiscal sur pièces

Section 01 : notion du contrôle fiscal sur pièces

01 : définition et objectif du contrôle sur pièce

02 : Objet du contrôle sur pièces

03 : Moyens du contrôle sur pièces

04 : les modalités du contrôle sur pièce

05 : Sélection des contribuables à contrôler

Section 02 : impôt soumis au contrôle sur pièce

01 : impôt sur le revenu global (IRG)

02 : impôt sur les bénéfices des sociétés (IBS)

03 : taxe sur l'activité professionnelle (TAP)

04 : taxe sur la valeur ajoutée

Section 03 : le déroulement du contrôle fiscal sur pièce

01 : analyse préalable

02 : examen approfondie

03 : achèvement des opérations de contrôle sur pièces

Chapitre 03 : cas pratique du contrôle fiscal sur pièces au niveau de l'administration fiscale

Section 01 : présentation de l'organisme d'accueil

01 : Présentation de l'inspection et ces différentes attributions.

02 : L'organisation administrative de la recette des impôts.

Section 02 : Illustration d'un cas pratique de contrôle fiscale sur pièce

1^{er} Cas pratique :

01 : Identification du projet et du contribuable

02 : Analyse des déclarations

2^{ème} Cas pratique :

01 : Identification du projet et du contribuable

02 : Analyse des déclarations

Conclusion générale

Bibliographie

Annexe

Introduction

Introduction générale

La fiscalité occupe une place centrale pour les citoyens contribuables et pour l'Etat. L'impôt présente une ressource indispensable et obligatoire pour alimenter le Trésor public et couvrir les charges et les dépenses publiques qu'il a dû assurer et un programme qui, d'une part, détermine le niveau nécessaire des prélèvements obligatoires, et d'autre part, nécessite l'effort contributif de tous les citoyens. En effet, tout profitant des biens publics doivent contribuer à leurs financements mais il ya des personnes morales ou physiques qui fond tout pour échapper au paiement de l'impôt. C'est dans ce cas qu'intervient le contrôle fiscal.

Le contrôle fiscal permet à l'administration fiscale de contrôler l'exactitude des déclarations Souscrites, et leur sincérité, de traduire le principe de l'égalité devant l'impôt, et encore de respecter le principe de l'équité devant l'impôt.

En Algérie le système fiscal se caractérise par son aspect essentiellement « déclaratif ». Dans le cadre de ce système, les contribuables déterminent eux mêmes leurs bases d'impositions et les déclarent spontanément à l'administration fiscale. Ils sont présumés d'être de bonne foi et leurs déclarations sont réputées sincères et complètes. Néanmoins, ils doivent être en mesure de justifier les éléments déclarés.

Or, si ce système existait sans aucune limite, les redevables peuvent être réticents aux paiements des impôts et s'abstenir soit partiellement, soit totalement d'accomplir leurs obligations fiscales ; ce qui ne manquera pas d'influer négativement sur les niveaux des ressources fiscales.

Cependant, la vérification paraît être le moyen le plus efficace pour la détection d'éventuelles erreurs, anomalies et limiter la fraude. Le code de commerce et les différents codes fiscaux prévoient pour les contribuables certaines obligations comptables et fiscales notamment la tenue d'une comptabilité régulière ceux suivis au régime du réel, le contrôle fiscal fait par les services fiscaux n'est pas destiné à réaliser une révision générale. Il vise pour l'essentiel à déceler les fraudes fiscales qui ont lésé les intérêts du trésor et à opérer les régularisations nécessaires. Parmi ces différents moyens le contrôle sur pièce.

Le contrôle sur pièce s'agit de la vérification par l'administration des déclarations des contribuables à partir des éléments dont elle dispose. Ce contrôle à pour bute de détecter les

Introduction générale

contribuables défaillants et de prévenir et réparer les erreurs relevées dans les déclarations. Il permet également de sélectionner des dossiers devant l'objet d'un contrôle approfondi.

A l'égard de toutes les constatations évoquées ci-dessus, nous nous sommes interrogées sur la question centrale suivant : **comment le contrôle fiscal sur pièces déroule-il et quelle est son apport au niveau d'une inspection (inspection Iheddaden/ Bejaia ?**

Pour mieux répondre à notre problématique, la simplicité de la démarche est la décomposition de cette question centrale en questions secondaires qui se présentent comme suit :

- Quelle sont les différentes formes de contrôle fiscal ?
- Quelle sont les dispositions régissant le contrôle fiscal ?
- Sur quelle base l'administration fiscale sélectionne-t-elle les dossiers qui feront l'objet du contrôle sur pièce ? et à quel type d'information a-t-elle accès ?

Pour entreprendre notre recherche, nous nous sommes basés sur un certain nombre d'hypothèses :

- Le contrôle fiscal se divise en plusieurs formes à savoir :
La vérification de comptabilité, la vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble (VASFE), et le contrôle approfondi des déclarations et le Contrôle sommaire.
- Le contrôle fiscale est régi par un ensemble de textes réglementaires, code des impôts direct, code des procédures fiscal.
- La sélection des dossiers qui feront l'objet d'un contrôle fiscal sur pièce qui peut être soit, par une programmation administrative, dépôts tardifs de déclaration, les dénonciations, ainsi que des informations internes et externes.

Pour parvenir à notre objectif, nous avons opté pour une démarche méthodologique comportant deux niveaux d'analyse : une démarche bibliographique et documentaire, la consultation d'ouvrage, des textes réglementaires, des mémoires et des sites d'Internet dans le but de collecter des informations et des données nécessaires. Parallèlement à cette recherche

Introduction générale

bibliographique, nous avons faite un stage pratique au niveau de la direction des impôts de Bejaïa ou nous avons utilisé la méthode analytique.

Aussi, notre travail est réparti en trois grands chapitres, dont le premier aborde l'aspect organisationnel et juridique de notre thème qui compte sur la notion du contrôle fiscal. Le deuxième chapitre est consacré au contrôle sur pièces quant au troisième chapitre, il constitue notre cas pratique qui porte sur le contrôle sur pièces.

Nous clôturons notre mémoire par une conclusion générale qui contient quelques perspectives.

Chapitre 01

Chapitre 01 : notions et généralités régissant le contrôle fiscal

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

Le Contrôle fiscal s'exerce dans un cadre juridique prévu par les différents codes des impôts, mis à jour périodiquement par les lois de finances.

La législation fiscale en vigueur a défini ce qu'il faut entendre par vérification de comptabilité et annonce les différentes formes qu'elle peut revêtir. Elle a également fixé l'étendue du pouvoir du vérificateur.

Ce premier chapitre aborde les notions relatives au contrôle fiscal dans la première section. La deuxième est consacrée à l'étude du cadre juridique du contrôle fiscal, et la troisième sur les difficultés et les organismes chargés du contrôle fiscale.

Section 01 : notions du contrôle fiscal

Cette section est réservée à l'étude du contrôle fiscal qui est un outil de lutte contre la fraude fiscale, et pour cela, nous avons commencé par une définition du Contrôle fiscal, en suite, le rôle du contrôle fiscal et enfin les formes du contrôle fiscal

1-1) Définition du contrôle fiscal :

Le contrôle fiscal est l'ensemble des opérations que l'administration est en droit de pratiquer pour rétablir la déclaration telle qu'elle aurait dû être. Pour permettre à l'administration fiscale de s'assurer de l'exactitude et de la sincérité des déclarations et de réparer toute erreur, insuffisance ou omission, le législateur a mis à sa disposition différentes méthodes de contrôle.¹

Le contrôle fiscal est prévu par le code des procédures fiscales : « L'administration fiscale contrôle les déclarations, ainsi que les actes utilisés pour l'établissement de tout impôt, droit, taxe et redevance, elle peut également exercer le droit de contrôle à l'égard des institutions et organismes n'ayant pas la qualité de commerçant et qui payent des salaires, des honoraires ou des rémunérations de toute nature.

Les institutions et organismes concernés doivent présenter à l'administration fiscale, sur sa demande, les livres et documents de comptabilité dont ils disposent »²

En effet, Le contrôle fiscal remplit deux fonctions essentielles :

¹ L'entreprise contrôlée - Fiscal, URSSAF, inspection du travail.

² Art 18-1, code des procédures fiscales éd 2018.

- Il permet d'assurer « l'égalité de tous devant l'impôt »
- Il constitue « un moyen inévitable de dépistage de la fraude ».

1-2) Les formes du contrôle fiscal :

Le contrôle des déclarations fiscal peut se faire d'une manière sommaire. Comme elle peut être approfondie.

1-2-1) Le contrôle sommaire :

Ce contrôle doit pouvoir s'exercer sans aucun déplacement ni recherches particulière de la part du service fiscal. Il obéit ainsi à une double localisation, le bureau du contrôleur et le dossier du contribuable, mais son ampleur peut varier, c'est pourquoi nous distinguons généralement le contrôle formel et le contrôle fiscal sur pièces.

A) Le contrôle formel :

Il est pratiqué chaque année et recouvre l'ensemble des opérations portant sur la rectification des erreurs matérielles évidentes constatées dans les déclarations³, par conséquent, cet examen ne porte pas sur l'exactitude des données de la déclaration (chiffres déclarés), mais uniquement sur la manière dont les données sont indiquées. Il s'opère également par le biais de rapprochement entre d'une part, les données contenues dans les différentes déclarations (déclaration mensuelle ou trimestrielle au titre de la TVA, de la TAP) et les déclarations annuelles (IBS, salaires...etc.) et d'autre part, avec les renseignements en possession du service (bon de livraison, regroupement, liste des clients).

B) Le contrôle sur pièces :

A l'inverse du contrôle formel, le contrôle sur pièces doit être exhaustif. Il implique, de ce fait, un contrôle critique et global. Tous les points de la déclaration et à l'ensemble des renseignements et documents en possession du service. Ce type de contrôle peut déboucher sur un contrôle approfondi.

Le contrôle sur pièces qui est notre thème d'étude n'est pas abordé dans ce chapitre, nous tenons à le développer dans le chapitre qui suit.

1-2-2) le contrôle approfondi (sur place) :

La différence entre le contrôle sur pièces et le contrôle approfondie réside dans les moyens mis en œuvre et du but recherché dans chaque situation.

³ Direction générale des impôts, « guide du vérificateur » édition 1994, page.10.

D'une manière générale, le contrôle approfondie est l'opération qui consiste à s'assurer de la sincérité d'une déclaration fiscale en la comparant à des éléments extérieurs.⁴

Autrement dit, il consiste en le déplacement des agents vérificateurs chez le contribuable inscrit en vérification en pour recueillir des renseignements qui peuvent les aider dans leur vérification. Cette opération consiste soit en :

A) La vérification de comptabilité (VC) :

La vérification de comptabilité est un ensemble d'opérations qui a pour objet d'examiner sur place les documents comptables d'une entreprise ou société et de les confronter à certaines données de fait ou matérielles afin de contrôler les déclarations souscrites et d'assurer éventuellement les redressements au titre de la période non prescrite.⁵

Ces contrôles sont exercés par des structures spécialement chargées de cette mission relevant de structures centrales (DRV) et locales (DIW). Ce contrôle peut être général touchant tous les impôts ; ou particulier ciblant un impôt ou un groupe d'impôts et taxes.

La vérification des livres et documents doit se dérouler sur places sauf demande contraire du contribuable formulé par écrit et accepté par le service ou cas de force majeure dûment constaté par le service »⁶. Pour objet d'examiner la comptabilité d'une entreprise en la confrontant aux éléments d'exploitations et aux éléments extérieurs en vue de contrôler les déclarations souscrites d'un contribuable à fin de s'affirmer :

- Du respect des normes comptables en vigueur ;
- De la traduction comptable de toutes les opérations touchant à la vie active de l'entreprise ;
- De la confrontation entre les écritures comptables et les déclarations fiscales ;
- De la logique entre les informations fournies et les données extracomptables ;
- Des corrections des erreurs et des insuffisances relevées au niveau des déclarations et d'assurer éventuellement les redressements au titre de la période non prescrite.

⁴Jean pierre CASIMIR, « contrôle fiscal : droit et garantie et procédure », groupe revu fiduciaire, 8^{ème} édition, page 23.

⁵INSTITUT D'ECONOMIE DOUANIERE ET FISCALE, ALGERO-TUNISIEN, « LE CONTROLE FISCAL », 2001.

⁶Art 20-1, code des procédures fiscales, éd 2012.

B) La vérification ponctuelle :

La vérification de comptabilité et la vérification ponctuelle obéissent aux mêmes procédures et pourtant, la vérification ponctuelle est une procédure du contrôle ciblé, moins exhaustive, plus rapide, de moindre amplitude que la vérification de comptabilité.

La vérification ponctuelle qui présente une procédure de recherche ciblée, se distingue des autres formes de contrôle par le lieu d'exécution des travaux, les rubriques d'impôt concernées, la période à vérifier ainsi que les documents à examiner.

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

C) La vérification approfondie de situation fiscale de l'ensemble (VASEF) :

Elle est récente et peu développée. Elle fût introduite par la loi de finances de 1992 et codifiée par l'article 131bis du code des impôts directs.

La V.A.S.F.E est définie comme étant l'ensemble des opérations notamment de recherches et d'investigations à l'effet de déceler d'éventuels écarts entre les revenus déclarés par le contribuable (personne physique) par rapport à ceux dont il en a réellement disposé.

La VASFE a donc pour finalité :

- De vérifier l'exactitude des revenus déclarés au titre de l'impôt sur le revenu ;
- De contrôler la cohérence de ce revenu avec la situation patrimoniale, la situation de trésorerie et les éléments du train de vie du foyer familial⁷.

L'administration fiscale peut faire usage simultanément des deux modes d'intervention dans certains cas notamment lorsqu'il y a des indices sérieux pouvant présager l'existence de fraude au niveau de la situation personnelle de l'exploitant ou des associés au regard des impôts sur les revenus ainsi que de l'entreprise ou de la société.

Ces deux types de contrôles sont régis par des règles de procédures propres pour éviter toute interaction au risque de donner lieu à des vices de procédure.

⁷ Article 6 du CID.

1-3) Principales causes du contrôle fiscal :

Nous pouvons évoquer deux raisons essentielles :

1-3-1) Le contrôle fiscal comme corollaire du système déclaratif :

Le contrôle fiscal constitue la contre partie du système déclaratif, car c'est les contribuables qui déterminent eux-mêmes leurs bases d'imposition et les déclarent au niveau de l'administration fiscale. Celles-ci procède au contrôle d'exactitude des déclarations souscrites et s'assure de leur sincérité.

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

1-3-2) Le contrôle fiscal comme instrument de lutte contre la fraude fiscale :

Pour des raisons économiques ou sociales, certains contribuables seront tentés d'échapper ou de diminuer la charge fiscale. C'est ainsi que la lutte contre ces pratiques frauduleuses s'inscrit actuellement dans le cadre des priorités de l'administration fiscale qui dispose d'un large pouvoir de contrôle qui s'exerce, par différentes techniques, sur toutes les catégories socioprofessionnelles et sur les différentes catégories des contribuables, alors le renforcement du contrôle fiscal est indispensable puisqu'il constitue un moyen de garantie des intérêts du Trésor public.

Section 02 : Le cadre juridique du contrôle fiscale.

Le contrôle fiscal est fortement réglementé par la législation fiscale pour qu'il soit en mesure de répondre aux exigences du système fiscal en vigueur.

L'administration fiscale est dotée de certaines prérogatives lui permettant d'effectuer sa mission de contrôle, d'investigation et de vérification. Par ailleurs, le législateur a fait de sorte que se crée un climat de confiance et de coopération entre l'administration et les assujettis, tout en accordant des garanties à tous ceux qui font l'objet d'une vérification qui se trouvent protégés contre tout éventuel arbitraire de l'administration fiscale.

2-1) Les moyens de contrôle de l'administration fiscale :

Pour s'assurer du respect des obligations fiscales, la législation fiscale en vigueur habilite les agents contrôleurs des services fiscaux à l'effet d'user du droit de communication et du droit de contrôle.

Des procédures obéissant à des règles propres, sont utilisées concurremment pour lutter contre les minoration des bases d'imposition.

2-1-1) Le droit de contrôle :

« L'administration fiscale contrôle les déclaration ainsi que les actes utilisé pour l'établissement de tout impôt, droit, taxe et redevance »⁸

Le droit de contrôle est la faculté donnée par la loi aux agents de l'administration fiscale à l'effet d'examiner les documents comptables de toute personne ayant la qualité de sujet fiscal. Il peut être exercé sans distinction à l'égard des personnes physiques ou morales et peut prendre deux formes :

- La vérification et l'examen sur place de la comptabilité détenue par le contribuable ;
- La vérification de la situation fiscale du contribuable au regard des impôts sur le revenu.

A l'occasion de ses contrôles, certaines procédures peuvent être utilisées. Il s'agit des demandes d'éclaircissements et des demandes de justifications.

Les demandes d'éclaircissements ont pour but d'obtenir des explications des contribuables en vue de l'établissement de l'impôt sur le revenu. Elles peuvent porter sur les différents points de la déclaration. Elles ont pour but de demander des explications sur des discordances et des contradictions relevées les demandes de justifications portent sur certaines situations et charges précises telles que : - Situation de famille ; - Charges retranchées du revenu global ; - Lorsque le service est en possession d'éléments permettant de prouver que le contribuable peut avoir des revenus plus importants que ceux qu'il ait déclarés.

En cas d'absence de réponse dans un délai de trente (30) jours ou lorsque la réponse est jugée insuffisante ou incomplète, le contribuable encourt la taxation d'office, selon l'art 19 du CPF.

2-1-2) Le droit de communication :

Le droits de communication est régit par les articles 45 à 69 du code des procédures fiscales qui habilite l'administration fiscale à la recherche de tout renseignement sur les personnes physiques ou morales, Il s'agit de la faculté donnée à l'administration fiscale pour prendre connaissance auprès des tiers de certains faits et événements utiles à l'assiette, au contrôle et au recouvrement de l'impôt. Ce droit s'exerce sur place mais peut également s'opérer par simple correspondance.

⁸ Art 18-1, code des procédures fiscales, éd 2018.

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

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

2-1-3) le droit de demande d'éclaircissement et de justifications :

L'administration peut demander au contribuable des explications et justifications relatives aux déclarations souscrites ou aux actes déposés. L'agent de fisc peut également demander à examiner les documents comptables afférents aux indications, opérations et données objet du contrôle.

Lorsque le contribuable refuse de répondre à une demande verbale, ou lorsque la réponse faite à cette demande est considérée comme un refus de répondre à tout ou partie des points à éclaircir, l'agent de fisc doit renouveler sa demande par écrit. Les demandes écrites doivent indiquer explicitement les points sur lesquels l'inspecteur juge nécessaire d'obtenir des éclaircissements ou des justifications et assigner au contribuable.

La demande d'éclaircissement et de justification porte généralement sur les éléments ci-après :

- discordances relevées dans les énonciations des diverses parties de la déclaration ;
- différence entre ces énonciations et celles figurant dans des déclarations antérieures ;
- divergences entre les indications figurant dans les déclarations avec les informations en possession du service (recoupement, bulletins de liaison).

Concernant les demandes de justification, celles-ci portent notamment sur les éléments figurant dans la déclaration de l'impôt sur le revenu global. Ces demandes, dont tout le cas, doivent indiquer avec précision les points sur lesquels elles portent tout en accordant au contribuable un délai de réponse de 30 jours⁹. Le défaut de réponse dans ce délai équivaut à une acceptation tacite.

Ce droit dont dispose l'administration entraîne la nécessité de « dialogue » avec le contribuable pour obtenir de ce dernier le complément d'information afin de fixer les bases

⁹ Article 19 du code de procédures fiscales, DGI, édition 2016.

d'imposition de manière correcte ou d'éclaircir des anomalies apparentes ou de procéder à des redressements des éléments déclarés.

L'administration a néanmoins la possibilité de procéder à des redressements de manière contradictoire et sous le contrôle de juge de l'impôt.

2-1-4) Le droit de visite :

Pour l'exercice de son droit de contrôle est lorsqu'il existe des présomptions de pratiques, l'administration fiscale peut autoriser les agents à opérer de façon « inopinée » des visites en tous lieux, en vue de rechercher, recueillir et saisir toutes pièces, documents, supports ou éléments matériels susceptibles de justifier des agissements visant à se soustraire à l'assiette, au contrôle et au paiement de l'impôt.¹⁰

A titre de rappel, sont considérées comme pratiques frauduleuses¹¹ :

- Exercice d'une activité non déclarée ;
- Achats et ventes sans factures ;
- Délivrance de factures et document fictifs ;
- Enregistrement d'écritures fictives et inexactes.

La saisie peut porter sur tous documents, pièces comptables, registre, CD, micro ordinateur, disquettes susceptibles de renfermer des éléments prouvant l'existence de la fraude.

La décision de procéder à des visites et saisie incombe à la l'autorité judiciaire, cette décision prend la forme d'une ordonnance du président du tribunal dans le ressort duquel sont situés les lieux à visiter ou d'un juge délégué par lui, ce juge doit vérifier le bien fondé de la demande de l'administration, c'est-à-dire la nature et le sérieux des soupçons de fraude.

L'ordonnance doit indiquer les motifs qui justifient la visite. Le juge doit s'assurer que l'autorisation est bien fondée et bien motivée.

La demande d'autorisation soumise à l'autorité judiciaire par le responsable de l'administration fiscale habilitée, doit être fondée et comporté toutes les indications en possession de l'administration de nature à justifier la visite et préciser notamment :

- L'identification de la personne physique ou morale concernée par la visite ;
- l'adresse des lieux à visiter ;

¹⁰ Article 34 du CPF

¹¹ Article 34 du CPF.

- les éléments de fait et de droit qui laissent présumer l'existence de manœuvres frauduleuses dont la preuve est recherchée ;
- le nom, le grade et la qualité des agents chargés de procéder aux opérations de visite.

2-1-5) le droit de reprise :

C'est un droit concédé à l'administration fiscale de reprendre toute omission, erreur ou insuffisance d'imposition révélée lors des différents contrôles pendant un délai de quatre(04) Ans.¹²

Autrement dit, c'est le droit exercer par l'administration fiscale dans le cadre de procédures de contrôle fiscal pour redresser les erreurs ou les fraudes commises par le contribuable.

Toutefois, cette limitation du délai de reprise ne fait pas obstacle à des contrôles touchant des périodes prescrites dont les opérations ont une incidence sur les résultats d'une période non ouverte par la prescription. Il s'agit notamment :

- du déficit antérieur (le déficit d'un exercice concerné par la prescription peut être rectifié lorsqu'il est reporté sur les années suivantes et a l'influence sur les résultats non prescrits) ;
- les provisions constituées au cours des exercices prescrits, leurs contrôles permettent d'admettre ou de rejeter l'écriture comptable enregistrée au cours d'un exercice prescrit ayant un effet sur les résultats des exercices non prescrits ;
- les amortissements pratiqués ;
- des crédits de taxes déductibles existant au début de la période vérifiée ;

Le délai de prescription prévu ci-dessus est prorogé de deux (2) ans dès lors que l'administration, après avoir établi que le contribuable se livrait à des manœuvres frauduleuses, ait engagé une action judiciaire à son encontre.

2-1-6) Le droit d'enquête :

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

¹² Article 326 du CID et taxe assimilées.

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

Faute de nullité de la procédure, le droit d'enquête doit obéir à certaines formalités :

- Le droit d'enquête est exercé de huit (8) heures es vingt (20) heures es dans les locaux professionnels (à l'exclusion des parties des locaux affectés aux domiciles privés). Ainsi que les moyens de transports et leur chargement ;
- Les fonctionnaires ne peuvent intervenir que sous la conduite d'un agent ayant au moins le grade d'un contrôleur ;
- Lors de la première intervention, le contribuable doit être informé par un avis d'enquête ;
- Etablissement d'un procès verbal à la fin de chaque intervention, où sont relatés les manquements constatés¹³.

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

Ce droit n'est, ni une vérification de comptabilité, ni un contrôle sur pièces, ni un contrôle ponctuel¹⁴ non plus.

2-2) Droits et obligations du contribuable :

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

Nous allons commencer par la présentation des obligations auxquelles sont soumis les contribuables, et par la suite d'étayer les différents droits qui leurs sont accordés.

2-2-1) Les obligations du contribuable :

En général, la vérification de la comptabilité implique deux sortes d'obligation, à savoir ; les obligations comptables et les obligations fiscales.

¹³ SENANE Alain, VEROL Elisabeth. Fiscalité : manuel pratique. Edition eyrolles, 1993, p 267.

¹⁴ Article 22 LFC 2008.

A) Les obligations comptable :

Les contribuables soumis au régime du réel sont astreints de disposer d'une comptabilité régulièrement tenue conformément aux lois et règlement en vigueur, notamment le code de commerce et le system comptable financier.

Les principales obligations fixées par les textes sont notamment les suivantes :

- **Livre journal ou journal général** : les opérations sont enregistrées soit jour par jour, ou bien en prenant les taux annuels¹⁵ ;
- **Le livre d'inventaire** : sur lesquelles sont transcrits les bilans et les comptes de résultats¹⁶.

Ces deux (2) livres doivent être tenus correctement sans blancs, ni rature ni inscription en marge et doivent être cotés et paraphés par un juge de la section commerciale du tribunal.

L'entreprise doit conserver toutes les pièces justificatives relatives aux achats, ventes, caisses, banque et opérations diverses, pour une durée de 10ans¹⁷. Les correspondances reçues et les copies des lettres envoyées doivent être classées et conservées pendant le même délai.¹⁸

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

Les procès verbaux des délibérations des assembles générale, des associés des sociétés et les rapports des conseils d'administration peuvent être consultés, même s'ils ne constituent pas de documents comptables. Les rapports annuels des commissaires aux comptes peuvent aussi être examinés.

B) Les obligations fiscale :

Il s'agit des différentes déclarations que le contribuable doit effectuer auprès de l'inspection des impôts.

1) Déclaration d'existence¹⁹ :

Chaque nouveau contribuable relevant de l'IRG ou de l'IBS ou de l'IFU doit souscrire une déclaration d'existence dans un délai de trente (30) jours à compter de la date du début de

¹⁵ Art 09 du CC.

¹⁶ Art 10 du CC.

¹⁷ Art 16 du CC.

¹⁸ Art 12 du CC.

¹⁹ Voir l'annexe N°09.

l'activité, auprès de l'inspection des impôts du lieu d'imposition²⁰. A défaut de présentation dans les délais requis, une amende fiscale de 30 000 DA est applicable et ce conformément aux dispositions des articles 183 et 194/1 du CIDTA.

Pour les personnes morales ou physiques de nationalité étrangère, la déclaration doit être accompagnée des contrats d'études ou des travaux réalisés en Algérie. Une déclaration d'existence globale doit être souscrite auprès de l'inspection compétente lorsque l'assujetti possède un établissement principal auquel sont liées plusieurs unités. Cette déclaration dont le modèle fourni par l'administration doit être certifiée, datée et signée. Elle doit comporter :

- La raison sociale de l'établissement ;
- La nature des opérations à effectuer ;
- L'emplacement de l'établissement ;
- L'emplacement des magasins de vente ;
- La nature de marchandises, produites,...etc.

2) La déclaration mensuelle du chiffre d'affaires :

Les contribuables soumis au régime du réel, ou de forfait ainsi que les administrations publiques soumises aux impôts et taxes de natures suivantes : TVA, TAP, IRG/BP, IBS et IRCM- retenu à la source, sont tenus de souscrire une déclaration unique donnant lieu à un bordereau avis de versement série **G n° 50** (de couleur bleu pour ceux relevant du régime du réel) et **G n° 50 A** (de couleur marron pour ce relevant du régime du forfait ainsi que les administrations publiques).

Cette déclaration doit être déposée avant le 20 de chaque mois ou de chaque trimestre au niveau de la recette territorialement compétente, dont relève le contribuable.

D'après la loi de finances 2003, les contribuables relevant de la gestion du CDI sont autorisés à souscrire leur déclaration trimestriellement lorsque le chiffre d'affaires annuel de l'année précédente n'excède pas 300 000 DA, au titre des différents impôts et taxes (IBS, TVA, TAP). Ils s'acquittent de ces impôts dans les vingt(20) jours du mois qui suit le trimestre écoulé.

²⁰ Art 183 du CID

3) la déclaration annuelle²¹ :**➤ Suivant le régime du réel :****• Déclaration G N°11 et GN°04²² :**

Le lieu de dépôt de la déclaration globale (série GN°11) doit s'effectuer auprès du service gestionnaire du lieu d'implantation du siège social ou du principal établissement de la société.

Les contribuables qui sont soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés (IBS) sont informés que la date de souscription de la déclaration annuelle (série GN°4) accompagnée de la liasse fiscale est prévue au plus tard le lundi 30 avril.

• Déclaration G01²³ :

Cette déclaration est déposée avant le 30 avril. Le dépôt de cette déclaration s'effectue auprès de l'inspection des impôts ou du centre de proximité des impôts (CPI) du lieu de domicile fiscal.

Il s'agit de la déclaration de revenus réalisés par les personnes physiques ou société de personne passible à l'impôt sur le revenu global et énumérés à l'article 02 du code des impôts direct et taxe assimilées.

• Déclaration G N° 29²⁴ :

Concerne la détermination des bases d'impôt sur le revenu global catégorie : salaire (IRG/S) au titre des traitements, salaire et honoraires versées aux employés.

• Série G N°3²⁵ (état détaillé des clients) :

C'est une liste de tous les clients qui ont réalisé un chiffre d'affaires en gros, la déclaration doit faire apparaître distinctement la fraction du chiffre d'affaires qui est susceptible de subir une réfaction et doit être appuyée d'un état y compris un support informatique et par voie de messagerie électronique pour les contribuables relevant de la direction des grandes entreprises, comportant pour chaque client, les informations suivantes²⁶ :

- Numéro de l'identification fiscale ;

²¹ www.mf.gov.dz

²² Voir l'annexe N°14 et 15.

²³ Voir l'annexe N°16.

²⁴ Voir l'annexe N°20

²⁵ Voir l'annexe N°19

²⁶ Art 224 du CDI.

- Numéro de l'article d'imposition;
- Nom et prénom (s) ou dénomination sociale;
- Adresse précise du client;
- Montant des opérations de vente effectuées au cours de l'année civile;
- Numéro d'inscription au registre du commerce ;
- Le montant de la taxe sur la valeur ajoutée facturée.

➤ **Suivant le régime de l'impôt forfaitaire unique(IFU) :**

- **Déclaration G N°12²⁷ :**

Cette déclaration est déposée du 1/06 au 30/06 pour les contribuables relevant du régime de l'évaluation forfaitaire et concernant le chiffre d'affaires réalisé durant l'exercice écoulé, et les différentes déclarations spéciales concernant l'imposition de la taxe foncière.

2-2-2) Les différents droits du contribuable :

Le contribuable dispose de plusieurs garanties à savoir :

A) Information préalable (avis de vérification) et délai de préparation :

« Le droit pour le contribuable d'être informé constitue une garantie essentielle des droits de la défense. L'information est souvent une condition à l'application effective d'autres garanties offertes par la loi. Ce droit à l'information implique que le contribuable soit préalablement averti des mesures qui le concernent ».²⁸

Le contribuable est informé par l'envoi ou la remise avec accusé de réception d'un avis de vérification, accompagné de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié.

L'avis de vérification doit préciser les noms, prénoms, grades des vérificateurs, la date et l'heure de la première intervention, la période à vérifier, les droits et impôts à vérifier, il doit également mentionner expressément que le contribuable a la faculté de se faire assister par un conseil de son choix au cours de la vérification.²⁹

Un délai de préparation doit être accordé au contribuable pour lui permettre de rassembler sa comptabilité et de préparer un bureau dans lequel les vérificateurs puissent

²⁷ Voir l'annexe N°18

²⁸ Patrick PHILIP, les droits de la défense face au contrôle fiscal, Economica, 2002, p 17.

²⁹ Article 20-4 du CPF, éd, 2018.

effectuer leurs travaux, sauf demande du contribuable formulée par écrit dûment acceptée par le service. Ce délai ne doit en aucun cas être inférieur à 10 jours en cas de vérification de comptabilité ou ponctuelle, et de 15 jours en cas de VASFE. Il peut être prorogé exceptionnellement sur demande expresse du contribuable dûment motivée. Cette prorogation du délai, qui ne peut aller au-delà d'un délai raisonnable, ne doit pas empêcher les vérificateurs à procéder au contrôle inopiné et aux autres opérations de recherche.

B) Impossibilité de refaire la vérification :

En cas d'acceptation expresse, la base d'imposition arrêtée devient définitive et ne peut être remise en cause par l'administration sauf dans le cas où le contribuable a usé de « manœuvres frauduleuse » ou a fourni des renseignements incomplets ou inexacts durant la vérification, ni contestée par voie de recours contentieux par le contribuable.³⁰

Sous réserve des dispositions de l'article 96 du présent code, lorsque la vérification de comptabilité au titre d'une période déterminée, au regard d'un impôt ou taxe ou d'un groupe d'impôt ou taxes est achevée et sauf cas où le contribuable a usé de manœuvres frauduleuses ou fourni des renseignements incomplets ou inexacte durant la vérification, l'administration ne peut plus procéder à une nouvelle vérification au regard des mêmes impôts et pour la même période.

C) Limitation de la durée de la vérification sur place :

Les délais de la vérification sur place (vérification de la comptabilité) sont fixés en fonction de l'activité exercée du chiffre d'affaires déclaré et la nature de l'activité de l'entreprise, sous peine de nullité de la procédure, la vérification sur place des livres et documents comptables ne peut s'étendre³¹ :

- Sur une durée supérieure à quatre (04) mois, en ce qui concerne :
 - Les entreprises de prestations de services lorsque leurs chiffre d'affaires annuel n'excède pas 1 000 000 DA pour chacun des exercices vérifiés.
 - Toutes les autres entreprises, lorsque leurs chiffres d'affaire annuel n'excède pas 2 000 000 DA pour chacune des exercices vérifiés.

³⁰ Article 20-7 du CPF, éd, 2018.

³¹ Guide pratique de contribuable, édition 2012, p 70.

- Sur une durée de six (06) mois pour les entreprises ci--dessus lorsque leur chiffre d'affaires annuel est :
 - supérieur à 1 million de DA et inférieur ou égal à 5 millions de DA pour les prestataires de services.
 - supérieur à 2 millions de DA et inférieur ou égal à 10 millions de DA pour les autres entreprises.
- Sur une durée d'un an(01) dans tous les autres cas.

Ces délais ne sont pas applicables dans le cas de manœuvres frauduleuses dûment établies ou lorsque le contribuable a fourni au cours de la vérification des renseignements incomplets ou inexacts ou n'a pas répondu dans les délais aux demandes d'éclaircissements ou de justifications.

D) Assistance d'un conseil :

Tout contribuable, lors d'une vérification, peut se faire assister d'un conseil de son choix. Avant le début des opérations de contrôle, le contribuable est averti de cette faculté sous peine de nullité de la vérification.

Le conseil (avocat, comptable, conseiller fiscal...etc.) peut assister le contribuable ou le représenter. L'absence de celui-ci n'interdit pas au vérificateur de procéder, lors de contrôle inopiné, à des constatations matérielles qui perdraient toute valeur si elles étaient différées.

E) Le droit de réponse :

Dans le cadre de la procédure contradictoire, même en cas de taxation d'office, le contribuable dispose d'un délai de quarante (40) jours pour faire parvenir son acceptation ou ses observations. Ce délai commence à courir à partir du jour de la réception de la notification des redressements. L'absence de réponse dans ce délai équivaut à une acceptation tacite.

Le contribuable a également le droit de demander toute explication concernant le contenu de la notification initiale auprès de l'agent de vérificateur. La notification définitive du service ne doit intervenir qu'après réception de la réponse du contribuable ou après expiration du délai de réponse. « Le droit pour le contribuable d'être informé constitue une

garantie essentielle des droits de la défense .L'information est souvent une condition préalable à l'application effective d'autres garanties offertes par la loi. »³²

Section 03 : Les difficultés et les organismes chargés du contrôle fiscale

3-1) Les difficultés liées au contrôle fiscal :

De nombreuses difficultés freinent une modernisation du contrôle fiscal rendue indispensable par la concurrence effrénée que se font les Etats pour attirer les entreprises sur leur territoire.

3-1-1) L'absence d'un système d'information et comptable efficace :

La sophistication croissante des appareils comptables des entreprises et leurs systèmes d'information ont creusé un écart entre l'expertise de l'administration et celle de l'entreprise.

3-1-2) Difficulté d'évaluation du contrôle fiscal:

L'absence de données relatives à la fraude fiscale et l'absence de données relatives aux coûts du service ne permettent pas, autrement que par des approximations à grands traits, de mesurer l'efficience du contrôle fiscal, c'est-à-dire sa capacité à rendre le service attendu par la collectivité au juste coût, cette absence de données ou de publication empêche ainsi, d'aborder en toute transparence le fonctionnement réel du contrôle fiscal, et l'allocation des moyens dévolus à ce dernier. Plus de transparence sur les coûts du service participerait, au même titre que l'évolution des pratiques administratives de contrôle, d'une évolution de la DGI vers une réelle administration de service.

3-1-3) Absence de recours à des expertises externes :

Dans un monde complexe, l'administration ne peut tous s'avoir sur les sujets techniques parfois ardu, susceptibles d'avoir une incidence fiscale. En plus, elle s'interdit à tout recours à une expertise privée et ne peut compter que sur ses propres forces pour résoudre des problématiques complexes dans les domaines de la comptabilité, de l'informatique, mais aussi de droit fiscal. Une telle situation expose le contribuable à voir certains vérificateurs « créer des méthodes » qui ne respectent pas l'état de l'art dans le domaine abordé.

³² Patrick PHILIP, « les droits de la défense fac au contrôle fiscal ». Economica, Avril 2002 . p 17.

3-2) Les différents organismes chargés du contrôle fiscal :

L'administration fiscale assure les missions liées au contrôle fiscal par un ensemble de structures administratives. En Algérie, la mission du contrôle fiscal est assurée par les services de la DGI dont les attributions sont fixées par la loi de finance, en général, le contrôle fiscal fait intervenir tout au moins indirectement, la plupart des services de la DGI. Néanmoins, les différents services chargés du contrôle de l'impôt seront examinés en fonction de leur compétence territoriale. Ces structures sont :

- La direction des recherches et de vérification (DRV) ;
- La direction des grandes entreprises et les centres des impôts (DGE et CDI) ;
- La sous-direction du contrôle fiscal (S/DCF) ;

3-2-1) Les structures à compétences nationales:

Nous distinguons :

A) La direction des recherches et de vérifications (DRV) :

A ce niveau, nous retrouvons trois services de la recherche et vérification (SRV) dépendant de la (DRV). Ces services sont implantés dans les wilayas les plus importantes du pays, à savoir : Alger, Constantine et Oran.

La DRV a été créée par le décret exécutif numéro 98-228 de 1998 et complétant le décret exécutif numéro 95-55 de 1995. Elle a pour principale fonction la lutte organisée contre la fraude fiscale. Elle regroupe quatre sous direction :

- Sous direction des enquêtes et de la recherche de l'information fiscale ;
- Sous direction de la programmation ;
- Sous direction des contrôles fiscaux ;
- Sous direction des normes et des procédures.

La sous direction des enquêtes et la recherche de l'information fiscale comporte trois bureaux³³ :

- Bureau de l'organisation et de l'impulsion de la recherche et la matière imposable,

³³ www.mfdgi.gov.dz

chargé des moyens et des instruments de la recherche.

- Le bureau des fichiers : qui a pour mission d'établir les listes des personnes et organismes détenteurs de l'information fiscale.
- Le bureau des investissements et des enquêtes : sa préoccupation est d'assurer l'exploitation des résultats des investigations liées aux contrôles effectués.

B) La direction des grandes entreprises (DGE) :

La DGE est un service extérieur à compétence nationale chargés de la gestion de toutes les fonctions : assiette, recouvrement, contrôle et contentieux. La modernisation des structures est amorcée avec la réorganisation des services à travers le lancement du projet DGE prévu dans la loi de finance 2003.

La DGE regroupe l'ensemble des contribuables dont le chiffre d'affaire dépasse le seuil de 100 millions de dinars, les entreprises étrangères, les sociétés de groupe et les sociétés pétrolières (personnes morales), elle a la vocation à assurer l'assiette, le recouvrement et le contrôle de l'ensemble des impôts des sociétés relevant de sa compétence à savoir les impôts pétroliers, l'impôt sur le bénéfice des sociétés (IBS), la TVA, IRG/salaire et la TAP³⁴, cette structure se propose de développer un programme d'action dont la finalité est la consolidation et le renforcement des opérations engagés en matière de contrôle fiscal, la création de la DGE implique la modernisation des procédures et le développement des modules informatiques.

Les travaux de la DGE s'intègrent dans un espace unifié, le système intégré de gestion des données permet l'accès aux différentes unités, accueil et information, recouvrement, gestion, contrôle et contentieux aux données concernant un contribuable, il doit aussi permettre le traitement automatisé des travaux de masse(telle que la détection et la relance des défaillants) ou de centralisation des opérations(tels que les arrêtés comptables).

3-2-2) Les structures à compétences locales:

Nous distinguons :

A) Le centres des impôts(CDI) :

Son rôle est de renforcer les moyens de contrôle de l'administration fiscal en vu de mettre

³⁴ www.mfdgi.gov.dz

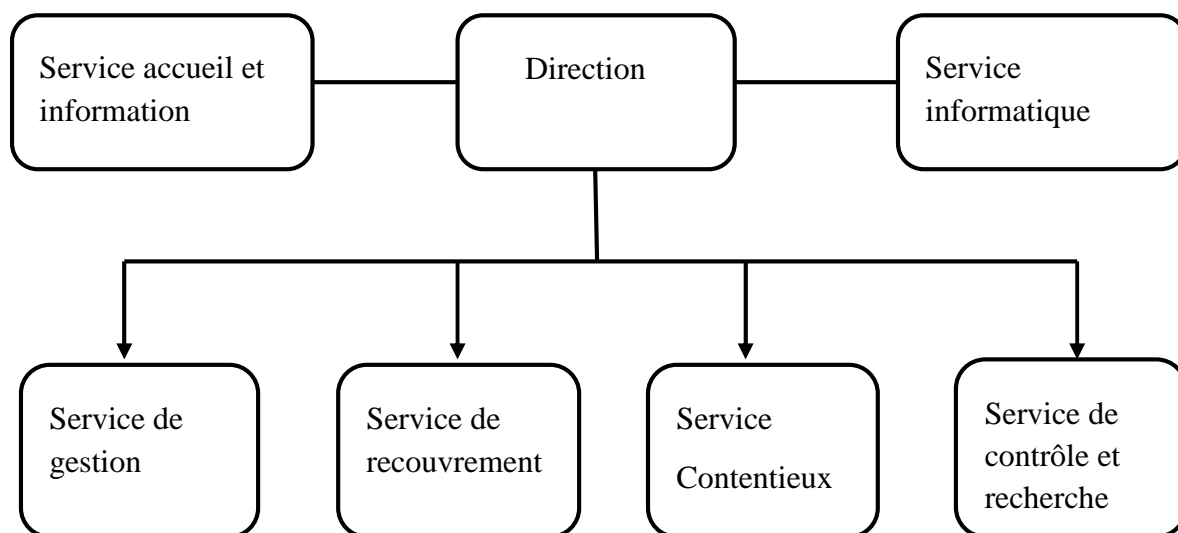
un terme à l'évasion et la fraude fiscale et pour une meilleure gestion de l'impôt dans les prochaines années.

L'objectif de la création des CDI est l'amélioration de la gestion du contrôle des contribuables de moyenne importance relevant du régime du réel d'imposition.

Le ministère des finances a créé des centres d'impôts installés progressivement, ont pour missions³⁵ :

- 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 de nombre de services de base ;
- Modernisation des procédures.

Figure N°01 : L'organigramme d'un CDI.



Source : La direction générale des impôts ministère des finances (2013).

³⁵ Bulletin mensuel de la Direction Générale des Impôts n° 30.

B) La sous direction du contrôle fiscale (S/DCF) :

L'arrêté du 30 Avril 1991 portant application du décret exécutif à l'organisation et aux attributions des services extérieurs de l'administration fiscale a transférée totalement ou partiellement à la direction des impôts de wilaya notamment à la sous direction du contrôle fiscal les attributions des inspections en matière de :

- vérification de comptabilité, contrôle sur place ;
- contrôle des prix et les évaluations, enregistrement ;
- tenus des fichiers immobiliers principaux ;
- conservation des liasses des actes présentés à l'enregistrement ;
- recherche de la matière imposable, conjointement avec l'inspection des impôts suivant un programme préétabli ;
- traitement et suivi des fichiers des redevables importants en matière d'imposition.

Pour donner plus d'efficacité à sa structure, la sous direction du contrôle fiscal est organisée en trois bureaux :

- bureau de la recherche de la matière imposable (BRIF) ;
- bureau des fichiers et des recoupements(BFR) ;
- bureau des vérifications des comptabilités et des contrôles des évaluations(BVF).

B-1) Bureau de la recherche de la matière imposable (BRIF) :

Le rôle de ce bureau est de constituer le fichier des collectivités, administration, organismes, entreprise et personne susceptibles de détenir des informations pouvant intéresser l'assiette ou le recouvrement de l'impôt.

Il a pour rôle également de programmer les interventions devant être réalisées directement par le bureau chargé de service des recouvrements ainsi que les inscriptions.

B-2) bureau des fichiers et des recoupements(BFR) :

Ce bureau est chargé de :

- l'établissement des fichiers individuels des contribuables ;
- la centralisation de l'information fiscale ;

- Conservation des liasses des actes de toute nature soumis à la formalité de l'enregistrement ;
- La gestion du fichier de l'enregistrement, l'établissement des bulletins de recoupement individuels à partir des listes clients.

En cas d'insuffisance des renseignements dans les listes ou dans les relevés de recoupement, ce bureau doit envoyer des demandes de compléments de renseignements à l'origine d'information.

B-3) bureau des vérifications des comptabilités et des contrôles des évaluations(BVF) :

Le bureau des vérifications et du contrôle des évaluations a pour mission le suivie et la réalisation du programme des vérifications de comptabilité par les brigades des vérifications de comptabilité, par contre, le contrôle des évaluations immobilières dans le cadre des transactions et donations est effectué par la brigade des évaluations. Cette dernière contrôle aussi les cessions des parts sociales.

Il semble important de signaler que la DIW peut procéder à la vérification territoriale indépendamment et leurs régimes juridiques et quelques soit l'importance de leur chiffre d'affaires.

Le BVF est chargé notamment :

- de proposer les affaires à vérifier annuellement ;
- de suivre la réalisation du programme de vérification dans les délais impartis ;
- de suivre et de contrôler le travail des brigades de vérifications ;
- de programmer les contrôles des prix décelés en matière de transactions immobilières ou mobilières ainsi que le contrôle de tous les actes assujettis à la formalité de l'enregistrement.

En conclusion, le control fiscal constitue un moyen efficace (mesures et techniques) pour lutter contre la fraude fiscale ou de limiter ce fléau et les manquements aux obligations fiscales et infliger les actions fiscales selon la nature de l'infraction.

En effet le control fiscal permet de détecter et de prendre des décisions correctives, en faisant recours aux différentes formes de contrôle et procédures suivies. Dans le but de

Chapitre 01 notions et généralités régissant le contrôle fiscal

réaliser ce contrôle, l'administration fiscale met en place des moyens physiques et matériels pour bien mener sa mission, et aussi de veiller au respect des différents droits et obligations offertes aux contribuables.

Enfin, la préservation des intérêts du trésor public se fait dans le respect le plus absolu des droits et obligations des contribuables mis en œuvre par la législation fiscale, et le non respect de ces droits et obligations entrainera dans certains cas la nullité de la procédure de vérifications et des redressements notifiés.

Chapitre 02

Chapitre 02 : notion du contrôle fiscal sur pièces

Le contrôle fiscal sur pièces est exercé par les agents d'impôts dans leur bureau. Il s'agit de contrôler les déclarations souscrites par les contribuables sans pour autant appel à une recherche externes auprès des tiers ni le contribuable lui-même.

Toutefois, l'agent des impôts peut demander certains renseignements ou justifications pour procéder à une vérification des dossiers sélectionnés afin de détecter les contribuables qui ont omis de souscrire leurs déclarations ou de réparer les erreurs relevées dans les déclarations produites.

La particularité de la procédure du contrôle fiscal sur pièces réside dans le fait qu'elle ne constitue pas une vérification ou un examen de comptabilité ou encore un examen contradictoire de la situation fiscale personnelle (ESFP), même si l'Administration fiscale se réserve la possibilité de déclencher par la suite de tels contrôles pour les mêmes années. C'est pour cela qu'il est nécessaire d'apprécier la notion de contrôle fiscal.

Dans ce présent chapitre, nous allons définir la notion du contrôle sur pièce ainsi que les principaux impôts qui font l'objet du contrôle, et enfin les multiples étapes que celui-ci doit suivre afin que le contrôle sur pièce puisse se dérouler dans les bonnes conditions.

Section 01 : notion du contrôle fiscal sur pièces.

Dans le cadre du contrôle fiscal sur pièces, le fisc s'assure de la vraisemblance et de la cohérence des revenus déclarés, il rectifiera immédiatement toutes les situations les plus simples et soumettra les autres à la procédure la plus complexe de la vérification de comptabilité ou de la vérification personnelle. Cette vérification ne peut se faire sans les moyens d'investigations dont la législation en doté l'administration fiscale.

Cette section est réservée à l'étude du contrôle fiscal sur pièces dont nous avons commencé par une définition du contrôle sur pièces, ensuite, nous avons cité les différents impôts soumis au contrôle sur pièces, enfin, le déroulement du contrôle fiscal sur pièces.

1-1) Définition et objectif du contrôle sur pièces¹ :

Le contrôle sur pièces autorise le fisc à procéder à l'examen critique des déclarations souscrites par les contribuables au moyen de renseignements figurant dans le dossier des intéressés.

¹Christian SCHOENAUER, « LES FONDAMENTAUX DE LA FISCALITE », Techniques et applications, 2ditions ESKA, page 233.

Chapitre 02 : le contrôle fiscal sur pièce

De manière générale, le contrôle s'opère dans les bureaux du fisc et répond à trois buts :

- Détecter les contribuables défaillants ;
- Sélectionner les dossiers à contrôler ;
- Réparer les erreurs, anomalies et insuffisances.

1-2) Objet du contrôle sur pièces ²:

Le contrôle sur pièces à trois objets précis :

- Vérifier le bien-fondé des exonérations, déductions et abattements mentionnés dans les déclarations.
- Rectifier les erreurs, omissions, insuffisances ou dissimulations contenues dans les éléments qui servent de base au calcul de l'impôt et éventuellement, procéder à des redressements directement au seul examen de la déclaration.
- S'assurer, en matière d'impôt sur le revenu, que le revenu déclaré par le contribuable correspond à sa situation patrimoniale et notamment à son train de vie.

1-3) Moyens du contrôle sur pièces :

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

L'inspecteur porte à la connaissance du contribuable les anomalies et les écarts relevés par la mise en œuvre : - Des demandes de justifications et - Des demandes d'éclaircissements.

Lorsque ces discordances et anomalies n'ont pas été justifiées, les propositions de redressement doivent être portées à la connaissance du contribuable par l'envoi d'un imprimé Ad-hoc « C4 » tout en accordant un délai de 30 jours de réponse.

Les rectifications et régularisation envisagées doivent être amplement motivées en détaillant :

- Les manquements relevés ;
- Les références légales ;
- La procédure retenue.

² Elisabeth VIROL, « fiscalité manuel pratique », édition 1993/1994, page 271.

Chapitre 02 : le contrôle fiscal sur pièce

En cas d'absence de redressement, le dossier sera classé sans que ce contribuable n'en soit informé par une quelconque correspondance.

1-4) les modalités du contrôle³ :

Le contrôle est exercé dans les bureaux du service des impôts qui possède le dossier du contribuable. L'agent responsable du contrôle peut demandées des renseignements complémentaires et des justifications.

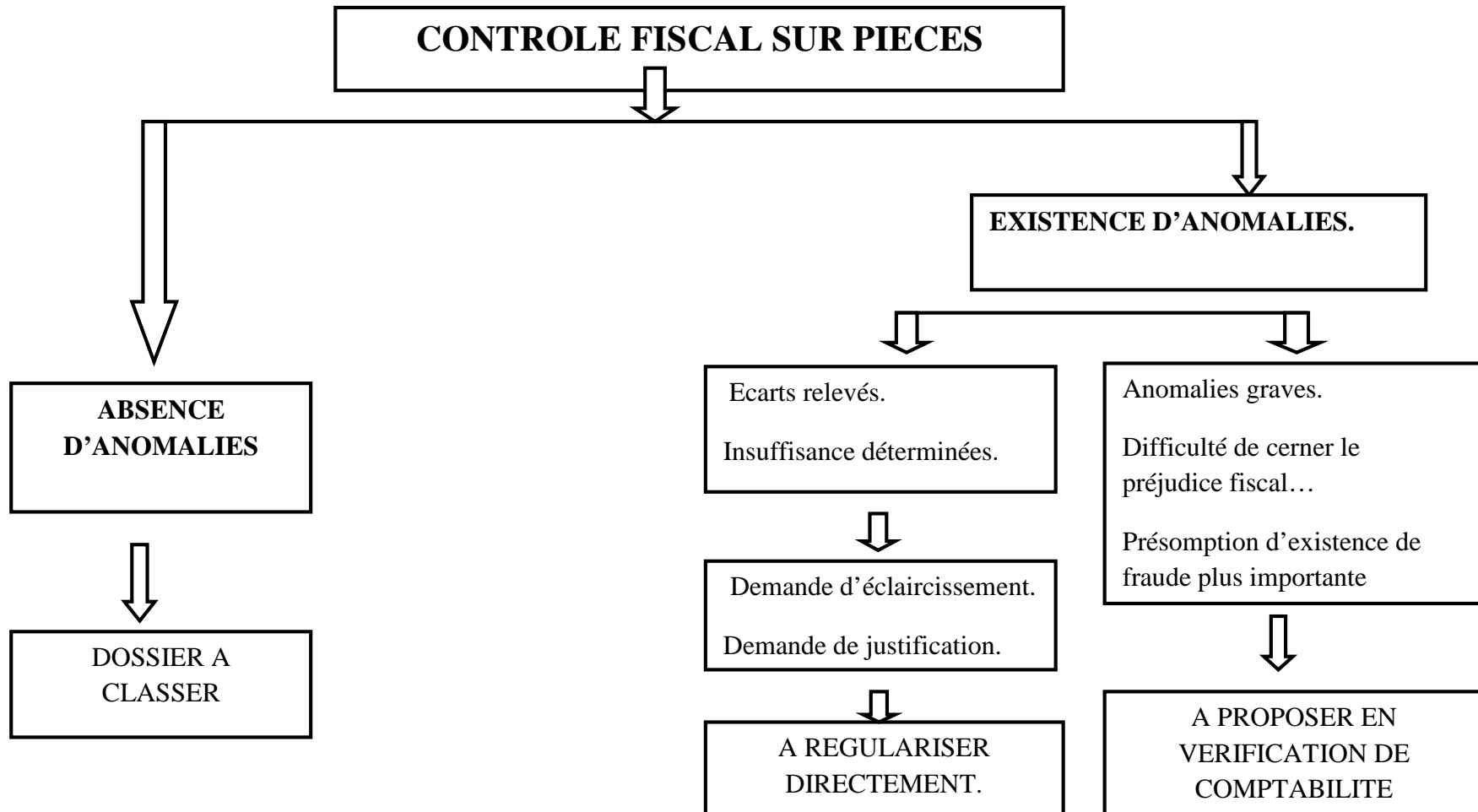
Enfin, vu le nombre très important des documents et déclarations individuelles adressés à l'administration fiscale chaque année, celle-ci utilise aujourd'hui des moyens informatiques pour trier et sélectionner les informations relatives à un contribuable. Grâce à un procédé de recoupement de documents, le contrôle sur pièces s'effectue de façon beaucoup plus rapide et efficace. Tout ce nouveau système de traitement informatisé prend la dénomination de SIR, réglementé par un arrêté ministériel du 28 avril 1987.

Le contrôle sur pièces peut entraîner pour les années non encore prescrites :

- Une vérification de comptabilité,
- Un examen contradictoire de l'ensemble de la situation fiscale personnelle (ESFP).

³ Elisabeth VIROL, « fiscalité manuel pratique », édition 1993/1994, page270.

Figure N°02 : Schéma général du contrôle fiscal.



Source : guide du contrôle sur pièces, édition 2003.

1-5) Sélection des contribuables à contrôler⁴:

Le contrôle sur pièces constitue une des tâches les plus importantes du service de gestion qui ne peut se faire sans la mise en place d'un cadre organisé et structuré.

Il porte sur l'examen critique des déclarations fiscales souscrites par les contribuables en tenant compte des données et informations figurant dans le dossier fiscal (recoupements, déclarations périodiques, ...).

1-5-1) Portée du contrôle sur pièces :

Le contrôle sur pièces concerne exclusivement les contribuables soumis au régime d'imposition au réel, astreints à la tenue d'une comptabilité telle que prescrit par le code de commerce (articles 9 à 11 notamment) et le système comptable financier.

Ce contrôle peut porter sur un ou plusieurs impôts et taxes préalablement déterminés au titre de l'ensemble de la période non prescrite ou pour seulement une partie. Il se différencie des autres formes de contrôle, la vérification de comptabilité et le contrôle sommaire notamment par les aspects suivants, qui par ailleurs sont développés dans le guide du contrôle sur pièces auquel il convient de se référer :

- La durée du contrôle qui est plus courte ;
- Une identification précise des impôts, taxes, années et opérations à contrôler ;
- La nature des opérations soumises à l'examen ;
- Une procédure allégée.

1-5-2) Critères de sélection :

Les dossiers devant faire l'objet d'un contrôle sur pièces, outre la nécessité de couvrir l'ensemble des activités, doivent répondre à des critères de sélection spécifiques permettant de cibler les contribuables dont l'activité et le volume du chiffre d'affaires réalisé sont en rapport avec cette forme de contrôle et ne nécessitent pas une vérification de comptabilité.

Il s'agit particulièrement des contribuables dont l'examen formel des dossiers laisse apparaître des anomalies et carences flagrantes pouvant être réparées par le service. A titre d'exemple :- bénéfice d'avantages fiscaux indus ; - non respect des engagements de réinvestissement des bénéfices taxés au taux réduit ; - charges paraissant exagérées par rapport à la nature de l'activité exercée ; - report déficitaire persistant ou douteux ; - précompte de TVA répété ; - demande de remboursement de TVA ; - réception de

⁴ Note n° 65/MF/DGI/DOF du 24/01/1998, page 02.

recoupements dont les montants sont sans commune mesure avec ceux déclarés ; - provisions paraissant douteuses ... etc.

1-5-3) Modalités d'établissement de l'examen du programme de contrôle :

La liste des contribuables susceptible de faire l'objet d'un contrôle sur pièces et répondant aux critères et paramètres cités ci-dessus , arrêté selon les catégories d'activité, doit être établie par le chef d'inspection ,suivant le canevas joint en annexe « I » et transmise à la direction des Impôts de Wilaya, au plus tard le 31 novembre de l'année, pour suivi de l'exécution par la S/DOF dans le cadre de ses activités d'animation.

Cette liste doit comprendre au minimum 15 à 20 % de la population fiscale soumise au régime d'imposition du bénéfice « réel » et ce en tenant compte des capacités de chaque structure.

Le programme ainsi validé doit être confié à des agents qualifiés, justifiant d'une expérience professionnelle en matière de contrôle et de connaissances certaines en matière fiscale et comptable. Cette tâche ne doit être en aucun cas « réservée » exclusivement à un ou deux agents ou à des chefs de services .Le chef d'inspection doit veiller à une formation du plus grand nombre d'éléments pouvant réaliser ces travaux.

L'exécution du programme doit débuter dès le mois de janvier suivant un rythme permettant d'en assurer l'exécution durant l'année considérée et de rattraper les retards engendrés par certains travaux périodiques pouvant perturber l'état d'avancement du contrôle à savoir :

- les travaux d'émission de rôles IRG, IBS, taxe foncière ;
- les opérations de renouvellement des forfaits
- autres travaux périodiques ... etc.

Les travaux de contrôle doivent se dérouler dans le strict respect des règles de procédures et de la méthodologie arrêtées dans le « guide du contrôle sur pièces ».

Il importe de rappeler que la proposition de redressements « modèle C4 » doit être rédigée avec CLARTE et suffisamment MOTIVEE en s'assurant que le contribuable l'a effectivement reçue à travers les contacts professionnels qui sont généralement établis afin d'éviter la taxation d'office, génératrice de contentieux inutiles. Le contenu du « C4 » doit détailler notamment :

- Les anomalies et manquements relevés ;
- Les références légales et /ou les motifs de fait ;
- Les propositions de rectifications envisagées ;

Chapitre 02 : le contrôle fiscal sur pièce

Il y a lieu également d'insister sur le respect des délais de reprise et d'établissement des rôles de régularisations en vue d'écarter tout risque de prescription. Ces derniers doivent être établis et transmis dans les délais requis.

Il convient, par ailleurs, de veiller à l'annotation de la fiche modèle 906 des chefs de redressements retenus en mentionnant également les références des rôles de régularisations et leur montant.

Section 02 : impôt soumis au contrôle sur pièce

L'impôt est un prélèvement pécuniaire destiné à couvrir les dépenses publiques, c'est le seul moyen pratique, pour les pouvoirs publics, d'obtenir les ressources dont ils ont besoin pour offrir les produits et services publics exigés par une majorité d'entre nous.

Les contribuables n'ont pas ce que nous appelons une bonne moralité fiscale, lorsque ils calculent le montant des impôts qu'ils doivent payer réellement, rares sont ceux qui payent réellement leur impôt.

C'est pour cela que les impôts sont soumis au contrôle sur pièces, qui constitue la meilleure façon de faire face à l'incivisme des contribuables relevant de cette forme de contrôle.

2-1) Les impôts sur les bénéfices et sur les revenus :

2-1-1) Impôt sur le revenu global (IRG) :

A) Définition⁵ :

L'IRG (impôt sur le revenu globale) est un impôt annuel unique sur le revenu des personnes physiques. Cet impôt s'applique au revenu net global du contribuable déterminé conformément aux dispositions des articles 85 à 98 du code des impôts directs.

B) Champ d'application :

- Personnes imposables⁶ :

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

- Personnes physiques : Les personnes qui ont en Algérie leur domicile fiscal sont passibles de l'impôt sur le revenu à raison de l'ensemble de leurs revenus, celles dont

⁵ Art 01 du CIDTA, 2018.

⁶ Rédha Khelassi, « Précise d'audite fiscal de l'entreprise », BERTI Edition, Alger, 2013.p15.

Chapitre 02 : le contrôle fiscal sur pièce

le domicile fiscal est situé hors d'Algérie sont passibles de cet impôt pour leurs revenus de source algérienne⁷.

- Membres de sociétés de personnes ;
- Associés de sociétés civiles professionnelles ;
- Membre de sociétés en participation indéfiniment et solidairement responsables ;
- Membre de sociétés civiles soumises au même régime que les sociétés en nom collectif.

- Revenus imposables⁸ :

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

- Exonération⁹ :

- Les personnes dont le revenu net global annuel est inférieurs ou égal au seuil d'imposition prévu au barème de l'impôt sur le revenu global.
- Les ambassadeurs et agents diplomatiques, les consuls et agents consulaires de nationalité étrangère lorsque les pays qu'ils représentent concèdent des avantages analogues aux agents diplomatiques et consulaires algériens.

C) Taux d'imposition :

L'impôt sur le revenu global est calculé suivant le barème progressif ci-après¹⁰ :

⁷ Art 3/1 du CIDTA, 2018.

⁸ Art 02 du CIDTA, 2018.

⁹ Art 5 du CIDTA, 2018.

¹⁰ Arti104 du CIDTA.2018.

Chapitre 02 : le contrôle fiscal sur pièce

Tableau N°01: le barème progressif de l'IRG.

n'excédant pas 120.000DA	0%
120.001 à 360.000DA	20%
360.001 à 1440.000 DA	30%
Supérieur à 1440.000 DA	35%

Source : la loi de finance 2018.

D) lieu d'imposition¹¹ :

- **Le contribuable a une résidence unique** : l'impôt est établi au lieu de cette résidence ;
- **Le contribuable possède plusieurs résidences en Algérie** : il est assujetti à l'impôt au lieu où il est réputé posséder son principal établissement.
- **Les personnes physiques** : qui disposent de revenus de propriétés, exploitations ou professions situées ou exercées en Algérie, sans y avoir leur domicile fiscal, sont imposables au niveau du lieu de leurs principaux intérêts .

E) Les modalités de paiement de l'IRG :

Le bénéfice imposable est soumis au système des acomptes provisionnels¹²:

- 1^{er} acompte : entre le 20 février et le 20 mars ;
- 2^{ème} acompte : entre le 20 mai et le 20 juin.

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

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

2-1-2) Impôt sur les bénéfices des sociétés (IBS) :

A) Définition :

Il est établi un impôt annuel sur l'ensemble des bénéfices ou revenus réalisés par les sociétés et autres personnes morales mentionnées par l'article 136.

Cet impôt est désigné sous le nom d'impôt sur les bénéfices des sociétés¹³.

¹¹ Art 08 du CIDTA.

¹² Art 355/1 du CIDTA, 2018.

Chapitre 02 : le contrôle fiscal sur pièce

B) Champ d'application¹⁴ :

Selon l'article **136 du CIDTA**, relèvent de l'IBS toutes les sociétés de capitaux et assimilées quelque soit la nature de leur activité. Néanmoins, certaines sociétés peuvent opter pour le régime de l'IBS.

- Sociétés relevant obligatoirement de l'IBS : Les sociétés de capitaux (SPA, SARL, Société en commandite par action SCA,etc.) ;
- Sociétés de personnes et sociétés en participation au sens du code de commerce ayant opté pour leur imposition à l'IBS ;
- Etablissement et organisme publics à caractères industriel et commerciale ;
- Sociétés coopératives et leurs unions à l'exclusion de celles visées à l'article 138-1 du CIDTA ;
- Entreprise unipersonnelle à responsabilité limitée (EURL) ;
- Société civiles ayant opté pour l'assujettissement à l'IBS, la demande d'option doit être annexée à la déclaration prévue à l'article 151 du CIDTA, elle est irrévocable pour la durée de vie de société ;
- Les sociétés qui réalisent les opérations et produits mentionnés à l'article 12 du CIDTA.

C) Taux d'imposition :

Le taux de l'impôt sur les bénéfices des sociétés est fixé à¹⁵:

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

D) Les modalités de paiement de l'IBS :

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

- **Système de paiement spontané (acomptes provisionnels)** : ce mode constitue l'outil principal de paiement de l'IBS. Selon ce système l'IBS doit être calculé par le

¹³ Art 135 du CIDTA, 2018.

¹⁴ Rédha Khelassi, « Précise d'audite fiscal de l'entreprise », BERTI Edition, Alger, 2013. p08.

¹⁵ Art. 150 -1 du CIDTA.

Chapitre 02 : le contrôle fiscal sur pièce

contribuable lui-même et versé spontanément à la caisse du receveur des impôts sans émission préalable d'un rôle par les services des impôts¹⁶.

Tableau N°02 : les acomptes provisionnels de l'IBS.

Acomptes	Délais
1 ^{er} acompte	Du 20 février au 20 mars
2 ^{ème} acompte	Du 20 mai au 20 juin
3 ^{ème} acompte	Du 20 octobre au 20 novembre
Solde de liquidation	Au plus tard le 20 mai de l'année suivante

Source : loi de finances 2011.

- **Système de retenue à la source** : ce système concerne un certain nombre de revenus relevant de l'IBS à s'avoir :
 - Les revenus réalisés par les entreprises étrangères ;
 - Les revenus de capitaux mobiliers ;
 - Les locations pour la célébration des fêtes ou l'organisation de rencontre, séminaire, meeting, de salle ou aire ainsi que l'organisation des fêtes foraines.

2-2) Les impôts sur le chiffre d'affaires :

2-2-1) La taxe sur l'activité professionnelle (TAP) :

A) Définition :

La TAP est destinée au financement des collectivités locales. Sont soumis à la TAP les contribuables soumis à l'IRG, dans la catégorie des bénéficiaires professionnelles ou de l'IBS.

B) Champ d'application¹⁷ :

- **Les recettes brutes** : réalisées par les contribuables qui, ayant en Algérie une installation professionnelle permanente, exerçant une activité dont les profits relèvent de l'impôt sur le revenu global, dans la catégorie des bénéficiaires non commerciaux à l'exclusion des revenus des personnes physiques provenant de l'exploitation de personnes morales ou sociétés, elles-mêmes soumises en vertu du présent article à la taxe ;

¹⁶ Art 356-1 du CIDTA, 2018.

¹⁷ Art 217 du CIDTA.

Chapitre 02 : le contrôle fiscal sur pièce

- **Le chiffre d'affaires** : réalisé en Algérie par les contribuables qui exercent une activité dont les profits relèvent de l'impôt sur le revenu global, dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux ou de l'impôt sur les bénéfices des sociétés.

C) Taux d'imposition¹⁸ :

- Le taux de la taxe sur l'activité professionnelle est fixé à 2 % ;
- Le taux de la taxe est ramené à un pour cent (1%), sans bénéfice des réfections pour les activités de production de biens ;
- les activités du bâtiment et des travaux publics et hydrauliques, le taux de la taxe est fixé à deux pour cent (2%), avec une réfaction de 25% ;
- le taux de la TAP est porté à 3% en ce qui concerne le chiffre d'affaires issu de l'activité de transport par canalisation des hydrocarbures.

D) Le lieu d'imposition¹⁹ :

La taxe est établie :

- **Au nom des bénéficiaires des recettes imposables** : au lieu de l'exercice de la profession ou le cas échéant du principal établissement ;
- **Au nom de chaque entreprise** : à raison du chiffre d'affaires réalisé par chacun de ses établissements ou unités dans chacune des communes du lieu de leur installation.
- **Dans les sociétés** : quelle que soit leur forme, comme dans les associations en participation, la taxe est établie au nom de la société ou de l'association.

E) La base d'imposition :

- **Pour les assujettis à la TVA** : chiffre d'affaires hors TVA.
- **Pour les non assujettis à la TVA** : chiffre d'affaires TVA comprise.

Pour la détermination de la base imposable, il y a lieu de tenir compte des réfections de 30%, 50% et 75% prévues par la loi en faveur de certaines opérations²⁰.

- Bénéficiaire d'une réfaction de 30% :
 - o Le montant des opérations de vente en gros;

¹⁸ Art 222 du CIDTA.

¹⁹ Art 223 du CIDTA.

²⁰ Art. 219 du CIDTA.

- Le montant des opérations de vente au détail portant sur les produits dont le prix de vente au détail comporte plus de 50 % de droits indirects ;
 - Bénéficient d'une réfaction de 50 % :
- Le montant des opérations de vente en gros portant sur les produits dont le prix de vente au détail comporte plus de 50 % de droits indirects ;
- Le montant des opérations de ventes au détail portant sur le médicament à la double condition d'être classé bien stratégique tel que défini par le décret exécutif n°96-31 du 15 janvier 1996, et que la marge de vente au détail soit située entre 10 et 30 %.
 - Bénéficie d'une réfaction de 75 % :
- Bénéficient de cet avantage, le montant des opérations de vente au détail de l'essence super, normal et le gas-oil.

2-2-2) Taxe sur la valeur ajoutée (TVA) :

A) Définition :

La TVA est une taxe générale de consommation qui s'applique aux opérations revêtant un caractère industriel, commercial, artisanal ou libéral, la TVA est une taxe entièrement supportée par le consommateur, elle est néanmoins régulièrement perçue chaque fois qu'une transaction imposable est effectuée.

B) Champ d'application :

- **Les opérations imposables²¹ :**

Sont obligatoirement soumise à la taxe sur la valeur ajoutée:

- 1- Opérations portant sur les meubles, notamment :** Faites par les producteurs ou fabricants, Ventes faites les commerçants grossistes
- 2- Opérations portant sur des biens immeubles telles que notamment :** Les travaux immobiliers, Les ventes d'immeubles ou de fonds de commerce, Les opérations de construction (promotion immobilière et logements sociaux)
- 3- Livraisons à soi-même portant sur :** Les immobilisations, Les biens autres qu'immobiliers lorsque ces biens ne concourent pas la réalisation d'opérations soumises à la TVA ou exonérées

²¹ Art 2 du CTCA.

4- Prestations de services :

- Les opérations de transport ;
- Les ventes à consommer sur place (restaurants, pâtisseries, salons de thé, débits de boissonsetc.) ;
- Les opérations de location, les prestations de service, les travaux d'études et de recherche ainsi que toutes opérations autres que les ventes et les travaux immobiliers ;
- Les spectacles, jeux et divertissements ;
- Les opérations de téléphone, de télex et d'Internet ;
- Les opérations effectuées dans le cadre d'une profession libérale.

5- Opérations de banque et d'assurance

- Les opérations imposables par option²² :

On laisse le choix à l'opérateur de devenir un assujetti ou pas, autrement dit, de figurer ou de ne pas figurer dans le champ d'application de la TVA.

Les opérations imposables sur option concerne les opérateurs qui livrent à :

- 6- L'exportation ;
 - 7- Aux sociétés pétrolières ;
 - 8- A des entreprises bénéficiant du régime des achats en franchise de la TVA ;
 - 9- A d'autres redevables
- **Les personnes imposables :**
- Les producteurs ;
 - Les grossistes ;
 - Les commerçants détaillants ;
 - Les commerces multiples ;
 - Les sociétés comprenant les banques et les assurances.

²² Art 3 du CTCA.

C) Les exonérations en matière de TVA²³ :

Les exonérations constituent des dispositions spéciales visant à affranchir de la TVA certaines opérations qui répondent généralement à des considérations économiques, sociales ou culturelles.

- Acquisition d'équipement, service et matière première par les sociétés pétrolières ;
- Marchandise importées dans le cadre du troc ;
- Acquisition d'équipement ANSEJ, ANDI, CNAC, ANGEM ;
- Acquisition par les banques d'équipement dans le cadre du crédit-bail.

D) Les caractéristiques de TVA²⁴:

- **C'est un impôt réel** : Elle frappe l'utilisation des revenus, c'est-à-dire la dépense ou la consommation finale des biens et services ;
- **C'est un impôt indirect** : Elle est payée au Trésor, non pas directement par le consommateur Final qui est le redevable réel, mais par l'entreprise qui est le redevable légal, qui assure la production et la distribution des biens et services ;
- **C'est un impôt ad-valorem** : elle est perçue en proportion de la valeur des produits et non en référence à la qualité physique de produits (volume et qualité) ;
- **C'est un impôt établi suivant le mécanisme des paiements fractionnés** : A chaque stade de distribution, la TVA frappe seulement la valeur ajoutée conférée au produit de telle sorte qu'à la fin du cycle suivi par ce produit, la charge fiscale globale correspond à la taxe calculée sur le prix de vente au consommateur ;
- **C'est un impôt qui repose sur le mécanisme de déduction** : A ce titre, le redevable doit aux divers stades du circuit économique :
 - Calculer la taxe exigible sur les ventes ou prestations de services ;
 - Déduire de cet impôt, la taxe qui a grevé les éléments constitutifs de son prix de revient ;
 - Verser au Trésor la différence entre la taxe collectée et la taxe déductible.
- **C'est un impôt neutre** : En effet, la TVA est neutre sur le résultat des redevables légaux car elle est supportée par le consommateur final.

²³ Art 8, 9 du code de TCA.

²⁴ Rédha Khelassi, « Précise d'audite fiscal de l'entreprise », BERTI Edition, Alger, 2013.p 24.

E) Le taux de la TVA :

- La taxe sur la valeur ajoutée est perçue au taux normal de 19 %²⁵
- Le taux réduit de la taxe sur la valeur ajoutée est fixé à 9 %.²⁶

Section 03 : le déroulement de contrôle fiscale sur pièce

Le contrôle sur pièce est opéré suivant une méthodologie précise afin de s'assurer avec efficacité de la cohérence, l'exactitude et la sincérité des déclarations souscrites, celles-ci débutent par une analyse préalable du dossier fiscal, ensuite par une analyse plus approfondi des documents.

3-1) Analyse préalable²⁷ :

Préalablement, l'agent chargé du contrôle doit établir une fiche de contrôle qui sera complétée au fur et à mesure du déroulement du contrôle, ce document retrace l'ensemble des informations intéressantes telles que:

- L'identification de l'entreprise ;
- Les motifs de la sélection ;
- La portée de contrôle ;
- Les analyses effectuées ;
- Les conclusions du contrôle et faits particuliers ;

Cette dite fiche mentionner également tous les actes de procédure.

3-1-1) Examen du dossier fiscal :

Le dossier fiscal comporte des sous-dossiers destinés à recevoir les documents relatifs aux impôts et taxes auxquelles le contribuable est redevable et les renseignements permanents. En premier lieu, il s'agit de vérifier si le dossier fiscal contient l'ensemble des renseignements permanents concernant le contribuable et l'ensemble des déclarations fiscales souscrites.

L'examen préalable des éléments contenus dans le dossier fiscal permet à l'agent chargé du contrôle sur pièces de relever des informations sur la nature de l'activité déployée et tenter d'appréhender les conditions de son exercice et aussi, de définir le régime fiscal et juridique applicables.

²⁵ Art 21 du CTCA.

²⁶ Art 23 du CTCA.

²⁷ Guide du contrôle sur pièces, MF/DGI/DRV, Edition 2003, Page. 8.

Chapitre 02 : le contrôle fiscal sur pièce

En outre, le lecteur des annotations antérieures portées sur les bulletins d'imposition permettra d'apprécier la moralité fiscale du contribuable.

Par ailleurs, il y a lieu de s'assurer que les fiches récapitulatives des droits au comptant ont été bien renseignées et que les bulletins de recoupements ont été versés au dossier.

Enfin, dans le cas d'une constatation d'omission de renseignement ou de défaut de déclarations, le contribuable doit être invité à les communiquer ou à remplir ses obligations fiscales. Le refus ou le défaut de réponse entraîne de plein droit une taxation d'office.

3-1-2) Analyse des déclarations :

Après l'examen du dossier fiscal, l'agent chargé du contrôle sur pièces entamera une analyse des déclarations souscrites.

En premier lieu, des tableaux récapitulatifs comparatifs retraçant les bases déclarés, exonérées, imposables et les droits versés au titre des droits au comptant doivent être établis par l'agent du contrôle dans le but d'éviter le recours répété à la consultation des déclarations déposées.

L'analyse préalable des déclarations fiscales consiste à effectuer essentiellement les tâches suivantes :

- Contrôle inter rubrique entre les différentes bases d'impositions et les droits correspondants, et déceler les erreurs éventuelles dans le calcul ou dans l'application des taux appropriés ;
- S'assurer que tous les impôts et taxes auxquels est assujetti le contribuable sont déclarés ;
- Contrôle des totaux permettant de vérifier l'exactitude arithmétique des bases, et des droits déclarés en respectant les règles d'arrondissement applicable ;
- Rapprochement des montants, par impôts et taxes figurant sur les déclarations avec ceux portés sur les bordereaux récapitulatifs ;
- En cas de versement insuffisant consécutif à des erreurs de calcul dans la déclaration, inviter le contribuable à s'acquitter des droits restant dus, à défaut d'établir un rôle de régularisation ;
- En cas de discordances importantes des CA déclarés par rapport aux précédentes ou de déclarations portant la mention « Néant », demander des justifications aux contribuables concernés et effectuer par le biais du service des interventions des enquêtes inopinées.

Chapitre 02 : le contrôle fiscal sur pièce

- S'assurer que le CA déclaré avec réfaction est appuyé en fin d'année par le dépôt de la liste clients ;
- S'assurer que les achats effectués en franchise des taxes et les recettes réalisées en exonération sont dûment justifiés ;
- S'intéresser aux revenus ayant subi une retenue à la source (IBS ou IRG) et s'assurer que celle-ci est effectivement versée ;
- Comparer les marges brutes (achats/reventes) des quatre derniers exercices en cas de fluctuations sensibles, demander des explications aux contribuables ;
- Comparer cette marge avec celle pratiquée dans le cadre des activités similaires ;
- Comparer les coefficients de valeur ajoutée des quatre derniers exercices et effectuées un rapprochement avec ceux dégagés par d'autres entreprises qui produisent les mêmes biens. Le contribuable peut être invité à produire des explications si une fluctuation sensible est relevée ;
- Comparer les chiffres d'affaires déclarés au titre de la TAP et de la TVA dans le respect du fait générateur de chaque taxe.

3-1-3) Contrôle de concordance sommaire :

L'agent chargé du contrôle sur pièces devra au préalable procéder à un contrôle de concordance sommaire entre les différentes déclarations fiscales souscrites d'une part et de faire un rapprochement sommaire avec les renseignements détenus par le service d'autre part. A cet effet, les éléments contenus dans les déclarations GN°50 et repris dans les bordereaux récapitulatifs, sont comparés avec les éléments contenus dans les déclarations annuelles.

Ce contrôle de concordance sommaire portera essentiellement sur les éléments suivants :

- Les chiffres d'affaires imposables, exonérés et bénéficiant de la réfaction déclarés mensuellement sur G50 sont rapprochés avec ceux portés sur la déclaration annuelle en s'assurant du fait générateur de chaque impôt et taxe, et le CA global issu des déclarations G50 devra correspondre au CA porté sur le tableau des comptes de résultat, constitué selon le cas des ventes de marchandise, de la production vendue et des prestations de service ;
- Le total des droits versés au titre de la TAP mentionné sur les GN°50 doit correspondre au montant des droits figurant sur le tableau de compte résultat ;
- Le montant des droits VF doit être rapproché avec celui porté en charge sur le tableau de résultat ;

Chapitre 02 : le contrôle fiscal sur pièce

- La TVA sur achats de biens amortissables, au titre de laquelle la déduction a été opérée sur GN°50, doit être rapprochée avec le détail des biens créés ou acquis par l'entreprise et devant figurer sur la liasse fiscale ;
- Le solde final des stocks figurant à l'actif du bilan est rapproché avec celui détaillé sur le tableau des fluctuations annexé à la liasse fiscale ;
- Rapprochement entre les éléments contenus dans les déclarations fiscale et les bulletins de recouplements (achats, banque, etc.....) ;
- Pour ce qui concerne les marchandises importées, elles doivent subir une vérification systématique en vue de s'assurer que les bulletins de recouplements émanant des services des douanes ont été pris en charge dans la déclaration annuelle.

3-2) Examens approfondi²⁸ :

L'examen approfondi des déclarations GN°50, des postes du bilan (actif, passif, et du tableau des comptes résultats) permettra de relever éventuellement des anomalies ou des incohérences qui doivent être justifiées par les contribuables concernés et ceux par :

1) Rapprochement des bulletins de recouplements :

Les bulletins de recouplements reçus ou collectés constituent un moyen fiable de contrôle et peuvent influencer sur l'assiette de l'impôt soit d'une manière directe ou d'une manière indirecte ces recouplements peuvent porter sur : - Des achats effectués ; - Des encaissements réalisés ; - Des demandes de transfert consécutivement à une domiciliation bancaire.

A) Achats :

Les recouplements relatifs aux achats de marchandises destinés à la revente en l'état, les matières premières, les fournitures, les agents de fabrications destinées à la transformation et des produits destinés à être conditionnés, sont comparés avec les mouvements des comptes des stocks correspondants (achats de l'exercice) dans le but de s'assurer qu'ils ont été totalement déclarés, a défaut, le contribuable devra produire les explications et les justifications nécessaires.

²⁸ Guide du contrôle sur pièces, MF/DGI/DRV, Edition 2003, Page.14.

B- Encaissements :

Les recoupements relatifs aux encaissements réalisés par les entreprises de travaux publics et assimilés, les prestataires de services et les professions libérales sont rapprochés avec les montants des recettes déclarées et encaissées.

Concernant les entreprises de travaux, il ya a lieu de rapprocher les encaissements réalisés avec les montants des CA déclarés mensuellement dans le but de vérifier d'éventuelles dissimulations ou paiements différés des droits dus en matière de TVA et TAP.

ce titre, il ya lieu de rappeler que le bénéfice imposable pour les entreprises de travaux est déterminé à partir du montant facturé, et par le montant encaissé en matière de TVA/TAP, dans le cas ou les informations collectées dans le cadre du droit de communication ont été versées au dossier, ces dernières sont rapprochées avec le montant du CA annuel déclaré.

Par ailleurs, il y lieu de convertir en montants d'achats ou en montants encaissés et de faire des rapprochements nécessaires avec les bases déclarées, les informations suivantes :

- Le nombre d'actes médicaux remboursés par les caisses de sécurité sociale pour les professions médicales ;
- Le poids et la nature des objets précieux présentés au poinçon de garantie par les bijoutiers ;
- Le nombre d'affaires enrôlées par les greffes des cours et des tribunaux pour les avocats.

C) Demande de transfert :

La loi de finance pour 2003 rend obligatoire la communication par les agences bancaires aux directions des impôts de wilaya concernées tout transfert accordé au titre d'une opération d'importation. Ces informations doivent être rapprochées avec les recoupements devant parvenir des services des douanes permettant ainsi de s'assurer de la fiabilité de l'information émanant de ces services, en l'absence de ces dernières, le service peut recourir à des demandes d'informations ou d'éclaircissement.

3-2-2) Vérification des déclarations des droits au comptant :

La déclaration G50 tient lieu de bordereau-avis de versement de l'ensemble des impôts et taxes payables au comptant ou par voie de retenue à la source due par les contribuables relevant du régime du réel. Elle doit être déposée dans les 20 premiers jours du mois au titre duquel les retenues à la source ont été opérées et de payer simultanément les montants correspondants.

Chapitre 02 : le contrôle fiscal sur pièce

L'inspecteur des impôts doit s'assurer de la cohérence, l'exactitude et la sincérité des déclarations G50 après leur prise en recettes.

Le contrôle sur pièces peut se dérouler selon les étapes ci-après²⁹ :

- Contrôle arithmétique ;
- Contrôle inter-rubrique ;
- Contrôle de l'exactitude et de la sincérité des éléments déclarés ;
- Régularisation des insuffisances constatées.

A) Contrôle arithmétique :

Ce contrôle consiste à s'assurer de l'exactitude arithmétique des bases, des totaux et des droits portés sur la déclaration. Il s'opère tant horizontalement (ligne par ligne), que verticalement (colonne par colonne) en veillant au respect des règles d'arrondissement des bases imposables et des droits déclarés.

B) Contrôle inter-rubrique :

B-1) Rapprochement des bases imposable TVA/TAP :

Le rapprochement entre les deux bases n'est évidemment possible que si le redevable est passible de la TVA.

Dans la plupart des cas, le CA brut (HT) des deux impôts identique car les règles de détermination de la base imposable sont convergentes. En général, le fait générateur des deux impôts est identique. Mais dans certain cas, l'événement qui rend l'opération passible de l'impôt est différent, tel le cas :

- Des prestations de services dont le fait générateur est constitué par la facturation pour la TAP et l'encaissement pour la TVA ;
- Lorsque le CA déclaré à la TAP correspond à l'ensemble des produits réalisés en applications du principe des créances acquises, tels qu'ils sont tenus pour la détermination de l'assiette IBS, alors que le CA déclaré an matière de TVA est basé sur les encaissements³⁰ ;
- Lorsque l'entreprise déclare une partie de sa TAP en dehors de son siège social alors que le principe de centralisation est retenu au titre de la TVA ;
- Dans certaine cas, leurs exonérations sont identiques mais dans de nombreux autres cas les exemptions ne concordent pas.

²⁹Guide du contrôle sur pièces, MF/DGI/DRV, Edition 2003, Page.16.

³⁰ Art 14 du CTCA et 217 du CID.

B-2) Rapprochement des bases IRG/salaires et charge du personnel :

Contrairement à ce que nous pensons généralement, la base de l'IRG/salaire peut ne pas être identique à celle de versement forfaitaire (VF). En effet, il existe des éléments de rémunérations qui sont imposables à l'IRG mais qui ne sont pas soumis au versement forfaitaire.

C) Le contrôle de l'exactitude et de la sincérité des déclarations :

Les services doivent être très vigilants en présence des déclarations comportant la mention « néant » ou lorsqu'ils relèvent une réduction sensible des bases imposables par rapport aux périodes précédentes pour l'ensemble des impôts et taxes, ou pour un seul impôt.

Des contrôles inopinés sur place sanctionnés par des procès verbaux de constat doivent au besoin être réalisés. Il est également préconisé d'inviter les contribuables au titre des quels les déclarations paraissent suspectes de fournir des explications verbales ou écrites.

C-1) Au titre de la TVA :

- S'assurer que les taux appliqués sont en conformité avec l'activité déployée ;
- Vérifier l'exactitude du report du précompte d'un mois à un autre et demander éventuellement des explications quant à son origine si les montants sont importants ;
- Veiller à ce que la régularisation du prorata de déduction au titre des entreprises qui réalisent des chiffres d'affaires mixtes (imposables et exonérés) a été faite dans les délais fixés par la législation fiscale en vigueur (avant le 25 mars de l'année N+1³¹) ;
- S'intéresser au cas de reversement ou de déductions supplémentaires opérés par le contribuable sur la déclaration G50 ;
- Surveiller particulièrement les chiffres d'affaires déclarés en exonération de TVA et exiger les contribuables à présenter les attestations d'exonération de TVA.

C-2) Au titre de TAP :

L'agent vérificateur devra s'assurer que :

- Les montants portés en exonération de la TAP rentrent bien dans le cadre de l'activité exercée et sont conformes avec ceux fixés par le code des impôts directs et taxes assimilées³²;
- Les réfections portées sur les déclarations sont conformes avec celles fixées par la législation fiscale en vigueur et rentrent bien dans le cadre de l'activité déployée³³.

³¹ Art 40 du CTCA.

³² Art 220 du CID.

Chapitre 02 : le contrôle fiscal sur pièce

En outre, exiger le dépôt de l'état clients au titre des ventes effectuées dans les conditions de gros ;

- Suivre la période d'exonération au titre des activités bénéficiant d'avantages fiscaux ;
- Le pourcentage des exonérations au titre des activités bénéficiant des avantages fiscaux dans le cadre d'extension des capacités de production doit être contrôlé.

C-3) Au titre de la TTC :

Les produits frappés par cette taxe sont ceux fixés par l'article 25 du code des TCA. Il y a lieu de retenir que dans tous les cas, la TIC doit être comprise dans la base imposables à la TVA.

C-4) Au titre des acomptes provisionnel IBS :

Les entreprises passibles de l'impôt sur le bénéfice des sociétés (IBS) doivent verser trois (03) acomptes provisionnels versés respectivement le 20 mars, 20 juin et le 20 novembre et un solde de liquidation au plus tard le 30 avril de l'année N+1³⁴.

C-5) Au titre de l'IRG/salaires :

L'agent chargé du contrôle sur pièces doit s'intéresser particulièrement :

- Aux bases IRG/Salaires, au titre desquel la retenue est nulle, il y a lieu de s'assurer que les traitements ne sont pas volontairement minorés. Le contribuable peut être invité à formuler des explications en se referant aux salaires versés par les entreprises similaires, le poste de travail occupé, l'importance de la société.....etc.
- Aux déclarations faisant ressortir la mention « néant », alors que la nature de l'activité déployée exige l'intervention d'un ou de plusieurs salariés ;
- Le rapprochement qui se fait pour ce qui est de base de l'IRG/salaire : c'est la vérification des montants déclarés dans les G N°50 et les GN°29 et le tableau numéro 09 de la liasse fiscale, pour voire si le montant déclaré est le même dans les trois déclarations.

³³ Art 219 du CID.

³⁴ Art143CC.

C-6) Au titre des retenues à la source IRG/RCM :

Les distributions des bénéficiaires opérées par les sociétés de capitaux de personnes ayant opté pour le régime de l'IBS sont passibles d'une retenue à la source d'impôt sur le revenu mobilier (I/RCM) dont le taux est de 15%.

D- Régularisation des insuffisances constatées³⁵ :

Les contribuables n'ayant pas souscrit des déclarations doivent être mis en demeure en leur accordant un délai de 30 jours, à défaut, une taxation d'office des bases imposables est à opérer avec applications des pénalités d'assiette et de recouvrement.

Lorsque des insuffisances sont relevées, elles doivent faire objet de régularisations, la procédure retenue par la législation est celle de la procédure contradictoire.

En cas de versement insuffisant, le redevable sera invité à verser le complément. A défaut, un rôle de régularisations doit être établi.

3-2-3) Examen des postes du bilan (liasse fiscale) :

Le contrôle sur pièces n'implique pas systématiquement l'examen de l'ensemble des documents et pièces comptables, mais ceux réputés les plus importants, la nature des opérations à contrôler et la portée du contrôle sont déterminées au préalable sans qu'elles soient toutefois exclusives.

Les contribuables relevant du régime du bénéfice réel étant tenus de mettre au service un bilan. Le contrôle sur pièce est axé principalement sur un examen critique des éléments portés sur la liasse fiscale et leurs rapprochements avec les éléments portés sur les tableaux annexes. S'agissant d'une opération de contrôle de moindre importance qu'une vérification de la comptabilité, les services d'assiette doivent s'intéresser aux postes comptables les plus significatifs³⁶.

A) Actif du bilan :

A-1) Investissements :

Les biens et travaux acquis inscrits en H.T pour les redevables de la taxe qui bénéficient de la déduction : l'amortissement est pratiqué en hors TVA.

Les dits biens doivent rester cinq (5) ans à l'actif immobilisé. A défaut, un reversement de la taxe déduite est opéré au prorata de la période restant à courir.

³⁵ Guide du contrôle sur pièces, MF/DGI/DRV, Edition 2003, Page.23.

³⁶ Idem, Page.23.

Chapitre 02 : le contrôle fiscal sur pièce

L'administration fiscale admet des amortissements sur des périodes différentes suivant les usages commerciaux (20 ans, 10 ans, 05 ans,...).

L'option au régime de l'amortissement progressif ou dégressif est subordonnée aux conditions de fond et de formes fixées par la législation fiscale en vigueur, les services d'assiette doivent constater l'existence matérielle des biens inscrits à l'actif du bilan et exiger les pièces justificatives.

Enfin, les biens destinés à un usage mixte doivent faire l'objet d'un examen afin de limiter le bénéfice de l'amortissement.

A-2) Les stocks :

Le montant figurant à l'actif du bilan représente le total des stocks inventoriés à la fin de l'année, au titre des : marchandises, matières et fournitures, produits semi -finis, déchets de fabrication, matières ou produits avariés.

Un rapprochement peut être effectué par un inspecteur entre le montant figurant à l'actif du bilan à la fin de l'exercice et celui détaillé dans les tableaux annexes du bilan.

Aussi, le PV de constat d'avaries peut être exigé dans le cas où le montant de la perte est important.

A-3) les créances :

Ce poste comprend l'ensemble des droits acquis par l'entreprise suite à des relations avec les tiers. Il y a lieu de s'intéresser principalement aux postes suivants :

- Client(41) représente les créances commerciales, il faut rapprocher ce compte avec les relevés des clients à la fin de l'exercice ;
- Banque, chèques postaux, compte trésor(51), rapprocher le solde desdits comptes avec celui figurant sur les relevés et extraits de comptes.

B- Passif du bilan³⁷ :

Le passif du bilan enregistre la contrepartie des moyens apportés sous forme de numéraire ou en nature au moment de la création de l'entreprise ou lors d'une augmentation de la valeur du fonds social. Les services d'assiette doivent s'intéresser aux postes suivants :

- A part les réserves, le résultat en instance d'affectation doit faire l'objet d'une affectation définitive à la fin de la troisième année de la réalisation du bénéfice³⁸.

³⁷Guide du contrôle sur pièces, MF/DGI/DRV, Edition 2003, Page.25.

³⁸ Art 46 du CID.

Chapitre 02 : le contrôle fiscal sur pièce

- Les plus value de cession à réinvestir : il s'agit de plus-value de cession d'éléments de l'actif qui sont exonérées si l'entreprise s'engage à réinvestir dans un délai de trois (03) ans à partir de la date de clôture, un montant égal au prix de revient des investissements cédés augmenté du montant de la plus-value³⁹.
- Les emprunts doivent faire l'objet de justification et de comptabilisation. En outre, ils doivent être remboursés dans un délai raisonnable et donnent lieu en principe à des frais Financiers.
- L'absence de remboursement dans un délai convenu ou dans un délai raisonnable s'assimile à un abandon de créance. Dès lors, les sommes correspondantes sont considérées comme des produits exceptionnels devant être intégrés au résultat imposable de l'exercice au titre duquel la créance se trouve abandonnée ;
- Le contrôle du poste « fournisseurs » s'opère par une opération de rapprochement avec le poste « achats ». Il ya lieu d'effectuer des sondages au titre des fournisseurs importants. Pour ce faire, les bulletins de recoupements représentent l'élément majeur pour le contrôle des achats comptabilisés. Enfin, les achats annulés doivent être justifiés ;
- Le compte courant des associés doit être étudié opération par opération, un recoupement peu être établi pour l'imposition de l'IRG au titre de justification des apports ou des prêts.

3-2-4) Tableau de résultat (TR)⁴⁰ :

Le bénéfice net est constitué par l'ensemble des produits bruts desquels sont déduits, toutes les charges supportées pour générer ces produits.

La détermination du résultat fiscal passe par les étapes suivantes :

- Détermination du résultat comptable (chiffre d'affaires et charges) ;
- Réintégration des charges comptabilisées mais qui du point de vue fiscal ne sont pas admises en déduction du résultat imposable ;
- Déduction des produits comptabilisées mais qui bénéficient d'une exonération.

Si le résultat fiscal est négatif, l'entreprise pourra éventuellement reporter ses résultats déficitaires ultérieurement.

³⁹ Art 173 du CID.

⁴⁰ Guide du contrôle sur pièces, MF/DGI/DRV, Edition 2003, Page.26.

A) contrôle de chiffres d'affaires :

Le contrôle du chiffre d'affaires s'effectue à partir de l'examen :

- Des achats, des stocks et la marge bénéficiaire pour les activités d'achats/revente en l'état ;
- La main d'œuvre et fournitures consommées pour les prestataires de services ;
- Des matières et fournitures consommées et des services, et la valeur ajoutée pour les activités de production.

A-1) Achats/ revente :

Les achats étant une charge, le contribuable a généralement tendance, selon que les ventes déclarées sont importantes et réelles ou sous estimés, à gonfler ou à minorer ses achats dans la même proportion. L'agent chargé du contrôle sur pièces doit réunir tous les éléments de recoupements afférents aux achats du contribuable et s'assurer que tous les achats sont réels et non fictifs et qu'ils ont été intégralement déclarés. En outre, le stock initial doit être contrôlé et rapproché avec le stock final de l'exercice antérieur.

La consommation de l'exercice doit être reconstituée par le vérificateur en se référant aux éléments portés sur le tableau annexe du bilan.

$$\text{Stock initial} + \text{Achats} - \text{Stock final} = \text{Consommation de l'exercice.}$$

Par ailleurs, le taux de marge brute sera rapproché avec ceux pratiqués durant les années antérieures. A ce titre, un taux de marge anormalement bas devra être justifié par le contribuable.

Enfin, il est indispensable de relever et d'apprécier tous les éléments susceptibles d'affecter le chiffre d'affaires et la marge brute :

- Les pertes, les vols et les destructions volontaires ;
- Les ventes à taux de marge réduit ;
- Les soldes de début et de fin de l'exercice ;
- Les prix d'achat et de vente de marchandises.

L'agent chargé du contrôle peut entreprendre une constatation matérielle par procès verbal des éléments portés sur la déclaration.

- Contrôle matériel du stock final et des varies ;
- Contrôle matériel des prix de ventes pratiqués ;
- Contrôle de la nature des articles commercialisés ;
- Nature et importance de l'activité déployée.

A-2) Prestation de services :

Le chiffre d'affaires d'un prestataire de service est constitué :

- De la vente de pièces ou de fournitures ;
- De la rémunération de son travail et de celui de ses ouvriers ou employés.

Il convient donc de faire un rapprochement entre le montant des marchandises et des matières et fournitures consommées et les montants des salaires versés avec le chiffre d'affaires déclaré. Aussi, il ya lieu d'effectuer le contrôle des charges afin de déterminer celles qui sont liées à l'exploitation de celle qui couvrent des dépenses de l'exploitant.

Enfin, les recoupements de diverses sources permettent aux services de mieux cerner les conditions de l'exercice des activités de prestations, de connaître les équipements acquis, le personnel employé, les prix pratiqués...etc., doivent être exploités dans le contrôle sur pièces des déclarations souscrites.

A-3) Production :

Le chiffre d'affaires provient des ventes des produits fabriqués durant l'exercice en stock en début de l'exercice, Le contrôle consiste à examiner la valeur des matières et fournitures accessoires entrant dans la composition du produit fabriqué. A cet effet, il ya lieu d'effectuer le contrôle des achats et des stocks (initial et final) des matières et fourniture et déterminer ainsi les matières et fournitures consommées.

Pour ce qui est des services, il ya lieu de vérifier leurs natures dans le but de s'assurer s'ils concourent à la formation de la valeur ajoutée :

- La production vendue ;
- Le prix de revient à l'achat, des marchandises, matières et fournitures consommées.

B) Les charges :

Le bénéfice net est déterminé sous déduction de toutes charges. Pour être admises effectivement en déduction, ces charges doivent satisfaire aux conditions générales présentées ci-dessous et ne pas être visées par une disposition expresse limitant leur déduction.

Pour être admises en déduction, les charges doivent obéir aux conditions suivantes :

- Etre engagées dans l'intérêt direct de l'entreprise, rattachée à sa gestion normale, Ainsi, il ya lieu d'exclure les dépenses personnelles ;
- Se traduire par une diminution de l'actif net par une :
 - Diminution d'un poste d'actif sans diminution d'un compte du passif ou augmentation d'un autre compte de l'actif ;
 - Augmentation d'un poste du passif sans augmentation d'un compte de l'actif.

Chapitre 02 : le contrôle fiscal sur pièce

- Correspondre à une charge effective appuyée de pièces justificatives suffisantes pour contrôler à la fois leur réalité et leur montant ;
- Etre constatée en comptabilité au cours de l'exercice de leur engagement et affectées au résultat au cours duquel elles ont été engagées.

Une attention particulière doit être apportée à l'examen des charges suivantes :

A) Les rémunérations des tiers :

Par rémunération des tiers, il faut entendre : - Les honoraires et autres rémunérations versées à des tiers ne faisant pas partie du personnel de l'entreprise ; - Les redevances pour brevet, licence et marques de fabrication ; - Les frais d'assistance technique et de siège.

Ces frais doivent figurer en annexe de la déclaration annuelle des résultats⁴¹. En y indiquant les noms, prénom, raison sociale et adresse des bénéficiaires ainsi que le montant des sommes perçues par chacun de ces derniers.

B) Loyers et charges locatives :

Les loyers et charges locatives sont déductibles conformément à l'article 141 du CID.

La déduction est effectuée au titre de l'exercice au cours duquel les loyers sont échus ou courus sans considération de leur date de paiement ; la déductibilité des loyers s'applique également pour les contrats de crédit bail (leasing).

Toutefois, les charges et loyers de toutes natures des immeubles qui ne sont pas affectés directement à l'exploitation ne sont pas déductibles⁴².

C) Frais de personnels :

Les sommes versées ayant le caractère de salaire, prime, indemnité ainsi que les cotisations sociale et fiscales y afférentes sont déductible à condition que :

- Elles correspondent à un travail effectif ;
- Leurs montants par référence aux rémunérations d'un agent ayant la même qualification professionnel ou occupant un poste de travail similaire, ne sont pas exagérés ;
- Elles donnent lieu aux cotisations en matière de sécurité sociale.

Il ya lieu de signaler que contrairement aux gérants associés-majoritaires, les gérants et gérants associés-minoritaires de société de capitaux présentant la qualité de salariés sont passibles à l'IRG/ salaires.

⁴¹ Art 176 du CID.

⁴² Art 169-1 du CID.

D) Les impôts et taxes :

Sont notamment admis en déduction :

- Les droits d'enregistrement ;
- La TAP ;
- Les droits de douane ;
- La taxe foncière due au titre des immeubles figurant au bilan.

Il convient toutefois de préciser que l'IRG/salariés, l'IBS, l'IRG, la TVA ne sont pas déductibles.

E) Les frais financiers :

Les charges financières (intérêts, agios, et tout autre frais financiers) sont déductibles dans la période au cours de laquelle elles sont encourues et dans les mêmes conditions.

Les frais financiers sont liés directement à des opérations de prêts et de crédits dont les montants peuvent être vérifiés.

F) Sponsoring :

Les sommes consacrées au sponsoring, parrainage d'activités sportives sont déductibles à hauteur de 10% du CA de l'exercice et dans la limite d'un plafond de 30.000.000 DA.

G) Amendes et pénalités :

Les amendes et pénalités mises à la charge des contrevenants aux dispositions légales sont exclues des charges déductibles. IL s'agit notamment de :

- Pénalités fiscales d'assiette ou recouvrement.
- Pénalités payées à la caisse de sécurité sociale.
- Amendes sanctionnant les infractions au code de la route.

H) Les amortissements⁴³ :

Pour être déductibles, les charges d'amortissement doivent remplir les conditions suivantes :

- Porter sur un élément soumis à dépréciation du fait de l'usage ou du temps.
- Être pratiqué dans la limite du coût d'acquisition ou de création. Ce dernier doit cesser d'être pratiqué dès que les amortissements cumulés égalent ce coût.
- Les amortissements sont pratiqués conformément aux usages commerciaux.

L'amortissement doit être comptabilisé pour la détermination des résultats. La dotation de chaque exercice constitue une charge. Les amortissements cumulés sont portés à l'actif du

⁴³ Art 174 du CID.

Chapitre 02 : le contrôle fiscal sur pièce

bilan. Il est à souligner que le code de commerce fait obligation de pratiquer l'amortissement même en période déficitaire. Au plan fiscal, le report de l'amortissement n'est pas admis.

En ce qui concerne les voitures de tourisme, la base de calcul des annuités d'amortissement déductibles est limitée à une valeur d'acquisition unitaire de 1.000.000 DA. Ce plafond ne s'applique pas lorsque le véhicule constitue l'outil principal de l'activité de l'entreprise.

La tranche supérieure à cette limite sera réintégrée de façon extra comptable sur la liasse fiscale.

L'option pour l'amortissement progressif ou dégressif est subordonnée aux conditions de fond et de forme fixées par l'article 174 du CID.

I) Provisions :

Les provisions sont des déductions opérées sur le bénéfice en vue de faire face à des charges ou des pertes non encore réalisées mais dont la réalisation future peut être considérée comme probable.

La constitution des provisions obéit à des conditions de fond et de forme reprises ci dessous :

- la provision doit être constituée pour compenser une perte ou une charge nettement précisée ;
- la charge ou la perte doit être probable et non simplement éventuelle ;
- la probabilité de la charge ou de la perte doit résulter d'évènements en cours à la clôture de l'exercice ;
- la provision doit être constituée en vue de faire face à une charge déductible par nature ;
- la provision doit être constatée dans les écritures comptables de l'exercice ;
- la provision doit figurer sur l'état des provisions à joindre à la déclaration annuelle.

Les provisions constituées ne remplissant pas les conditions prévues ci-dessus ou qui reçoivent en tout ou en partie un emploi non conforme à leur destination ou deviennent sans objet doivent être réintégrées au bénéfice de l'exercice en cause.⁴⁴

C) Résultat fiscal :

Le bénéfice imposable est arrêté après réintégration au bénéfice net comptable de certaines charges non déductibles fiscalement, à savoir⁴⁵ :

⁴⁴ Art 141 du CID.

Chapitre 02 : le contrôle fiscal sur pièce

- L'impôt sur le bénéfice lui-même ;
- Les amortissements non déductibles ou exagérés ;
- La provision non déductible devenue sans objet ;
- Les amendes et pénalités ;
- Les charges des immeubles non affectés directement à l'exploitation.

En outre, il est clairement établi que les produits entrant dans la constitution du bénéfice imposable doivent être non seulement les ventes de marchandises, la production vendue et les prestations fournies mais également tous les produits accessoires à l'exploitation ou exceptionnel (dégrèvement d'impôts, vente de déchet, cession d'un élément d'un actif, remboursement d'un sinistre...).

D) Rapport déficitaire :

Le déficit subit pendant un exercice est considéré comme une charge de l'exercice suivant. Lorsque ce déficit n'a pas été intégralement absorbé, le reliquat sera imputé successivement jusqu'à la cinquième année qui suit l'exercice déficitaire.

Il est précisé que le montant du déficit reportable est déterminé en tenant compte des charges non déductibles. Le résultat comptable est donc diminué des sommes qui en cas de résultat fiscal bénéficiaire devraient être réintégrées.

L'agent chargé du contrôle sur pièces doit procéder à une analyse des indicateurs cités ci-dessus dans le but d'identifier l'origine du déficit déclaré, à ce stade, l'inspecteur doit inviter le contribuable à produire les justifications nécessaires des écarts constatés.

Dans le cas où l'inspecteur constate des déficits répétés présumés injustifiés, compte tenu des caractéristiques propres à l'entreprise, le contribuable peut être proposé en vérification de comptabilité.

En conclusion, le contrôle sur pièces constitue un instrument important du dispositif élaboré pour assurer un meilleur suivi des déclarations des contribuables à travers une réactivité qui permet d'agir avec le plus d'efficacité pour appréhender les insuffisances et dissimulations éventuelles, et aboutir à la proposition de dossier pour une vérification de

⁴⁵ Guide du contrôle sur pièces, MF/DGI/DRV, Edition 2003, Page.33.

Chapitre 02 : le contrôle fiscal sur pièce

comptabilité lorsque celui-ci laisse apparaître des manquements ou d'indices présumant l'existence de fraudes importantes.

Pour assurer une meilleure efficacité et une plus grande transparence dans l'exécution de cette forme de contrôle, c'est pour cela l'administration est dotée d'un pouvoir d'investigation suffisamment puissant qui lui permet d'accomplissement de sa mission de contrôle d'une manière efficace.

Enfin, nous constatons assez aisément que le simple "contrôle sur pièces " entraîne les mêmes périls que les contrôles plus traditionnels, précédents d'un avis de vérification.

Chapitre 03

Chapitre 03 : Cas pratique d'un contrôle fiscal sur pièces

Dans ce dernier chapitre, nous allons essayer de donner une illustration chiffrée afin de mieux saisir les aspects théoriques abordés dans les précédents chapitres et mieux comprendre le contrôle fiscal sur pièces. Pour cela, nous avons effectué un stage pratique au sein de l'inspection des impôts de « Bejaia-Iheddaden » qui nous a permis d'étudier un cas réel de la procédure de contrôle fiscal sur pièces.

Ce présent chapitre comportera deux sections dont la première sera consacrée à la présentation de l'organisme d'accueil « Bejaia-Iheddaden » et la seconde portera sur l'étude de dossier d'un contribuable.

Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil

L'Etat a attribué à l'inspection un pouvoir qui n'est pas le moindre, il s'agit d'un mécanisme de détection qui est le contrôle des déclarations souscrites par le contribuable pour que l'Etat puisse éviter d'être dérobé du peu qui doit entrer dans ses caisses.

En effet, l'Etat a mis un mécanisme d'urgence solide afin de sanctionner les auteurs de tout ces pratiques qui ont pour but d'éviter le fisc.

Cette première section sera consacrée à la présentation de l'inspection ainsi que ses différentes attributions.

1-1) Présentation de l'inspection et ses différentes attributions :

1-1-1) Définition de l'inspection :

Les inspections des impôts sont des organismes d'assiette réparties sur tout le territoire national. Cette structure a pour fonction principale d'assoir l'impôt, c'est-à-dire déterminer les taxes auxquelles les contribuables sont assujettis.

Aujourd'hui, il existe 18 inspections au niveau de la wilaya de Bejaia, parmi ses inspections « l'inspection de Iheddaden ».

1-1-2) Compétence territoriale :

L'inspection des impôts « Bejaia-Iheddaden » située à thalaouarian, rassemble un large périmètre cité ci-dessous :

- EDIMCO ;
- Ighil Ouazoug ;

- Ouest de bejaia (la rive gauche de tala ouariane jusqu'à b'niksila) ;
- Le boulevard de hassiba ;
- Talamerkha;
- Thaghzouithe;
- Thazaboujth;
- Dar djbel;
- Smina.

1-1-3) Le personnel et les postes de l'inspection :

L'inspection d'iheddaden comprend dix(10) agents :

- Un (01) chef d'inspection dont le grade est inspecteur principal ;
- deux (02) inspecteurs principaux ;
- Un (01) chef de service (au grade contrôleur des impôts);
- un (01) contrôleur ;
- deux (02) agents de constatation.

1-1-4) L'activité de l'inspection :

Les principales missions de l'inspection sont les suivantes :

- La tenue des fichiers de tous les contribuables installés dans les territoires relevant de leurs compétences ;
- Assurer l'interface avec la direction de la wilaya et de la recette.
- Contrôles et liquidation des impôts et taxes des contribuables installés dans les territoires relevant de leurs compétences ;

1-1-5) Les services composant l'inspection :

L'inspection des impôts est composée de trois (03) services répartis comme suit :

- Service d'intervention ;
- Service de fiscalité immobilière ;
- Service de fiscalité des entreprises et des professions libérales.

A) Le service des interventions :

Le rôle de ce service consiste en :

- Les contrôles ponctuels en matière de droit de timbre ;

Chapitre 03 : cas pratique d'un contrôle fiscal sur pièces

- Les contrôles ponctuels en matière d'impôt indirect ;
- Les tournées périodiques de recensement (évaluation) fiscal, matière imposable;
- Le contrôle sur place effectué à la demande de l'un des autres services.

B- Le service de la fiscalité immobilière

Les tâches confiées à ce service sont les suivantes :

- L'ouverture des dossiers fiscaux concernant les revenus fonciers, taxes d'assainissement et l'impôt sur le patrimoine à travers l'établissement des déclarations d'existences et l'articulation desdits dossiers ;
- La réception des déclarations mensuelles et annuelles ;
- L'établissement des bases imposables ;
- Le traitement du contentieux qui en résulte.

C) Le Service de la fiscalité des entreprises et des professions libérales :

Ce présent service a pour tâches essentielles :

- La gestion du dossier fiscal et des dossiers IRG domicile ;
- La gestion des déclarations du GN°50 ;
- L'exploitation des recoupements reçus de la direction ;
- Le contrôle approfondi des dossiers fiscaux appelé aussi contrôle sur pièce ;
- Le traitement du contentieux qui en résulte.

1-2) L'organisation administrative de la recette des impôts :

La recette des impôts a pour tâche essentielle le recouvrement des droits et taxes en coordination avec l'inspection. Organiquement, elle est sous la tutelle de la sous-direction du recouvrement. Actuellement il existe 12 recettes au niveau de la wilaya de Bejaia. Ainsi, comme toute autre recette des impôts, la recette, « Bejaia-Iheddadan » est composée de trois services à savoir :

1-2-1) Le service de la caisse :

Il est chargé de la perception du montant de l'impôt sous différents modes de paiement (en numéraire, par voie de chèque).

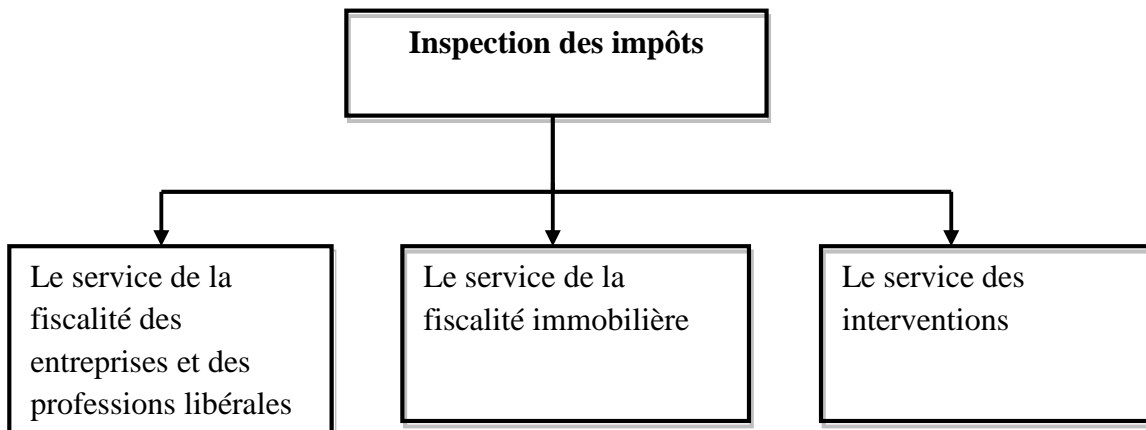
1-2-2) Le service de la comptabilité :

Sa fonction principale est l'enregistrement et le dépouillement des impôts, chacun selon sa nature afin d'établir la balance à remettre au trésor de la wilaya chaque fin du mois.

1-2-3) Le service des poursuites :

Sa mission principale est la poursuite des contribuables qui échappent au paiement des redevances fiscales dues.

Figure N°03: Les services de l'inspection



Source : Réalisé par nos-soins suivant l'organigramme de le l'inspection des impôts.

Section 02 : Illustration de cas pratique du contrôle fiscal sur pièces :

Dans le but de renforcer le deuxième chapitre consacré aux étapes à suivre lors d'un contrôle sur pièces, ainsi, afin de bien projeter l'aspect théorique sur l'aspect pratique, les étapes à retenir lors de sa mise en œuvre se présentent ainsi :

Premièrement, nous allons vérifier que le contribuable a bien déposé toutes ses déclarations mensuelles ou trimestrielles (GN°50) et ses déclarations annuelles obligatoires (bilan, compte de résultat et annexes) et cela après la prise de connaissance de celui-ci.

Deuxièmement, nous allons procéder à l'analyse de la conformité des documents dont elle dispose et cela par le biais des différents rapprochements entre certaines rubriques qui seront ultérieurement cités dans cette section.

Cette deuxième section est réservée à une démonstration pratique et technique, elle est l'aboutissement d'un travail effectué sur le terrain au niveau de l'inspection des impôts de « Bejaia-Iheddaden ».

❖ 1^{er} Cas pratique :

2-1) Identification du projet et du contribuable

Pour des raisons de confidentialité, la dénomination du contribuable tout au long de notre travail sera sur une société à responsabilité limitée (SARL /X). Dans le cadre du suivi du dossier de la (SARL/X), le service de l'inspection tient une fiche d'imposition appelé imprimé modèle 906.

2-1-1) Présentation du contribuable :

Document 906 (document fournissant toutes les informations liées au contribuable)

- Nom ou raison sociale : (SARL /X)
- Date et lieu de naissance du gérant associé : 01/05/1970 à Bejaia ;
- Date et lieu de naissance de associé : 18/06/1979
- Forme juridique : Société par action à responsabilité limitée (SARL) ;
- Nom des principaux dirigeants : Monsieur « B.M»;
- Activité : étude et réalisation des ouvrage électrique et gaz ;
- Adresse : cité djamatarga ouzemour, Bejaia;
- Date Début d'activité 15 /01/2007.

2-1-2) Les documents à fournir pour l'ouverture d'un dossier fiscal :

Suite à l'activité exercée par monsieur « Y. B » l'administration fiscale lui exige la fourniture des documents suivants, afin qu'il puisse ouvrir un dossier fiscal et se faire connaitre avant de s'acquitter de ses impôts :

- Extrait de naissance pour chaque associé ;
- Certificat de résidence pour chaque associé (pour avoir la carte fiscale) ;
- Déclaration d'existence (fournie par l'administration fiscale) ;
- Copie du registre de commerce ;
- Bail de location / Acte de propriété ;
- Copie de statue de l'entreprise.

2-1-3) Motifs de sélections du dossier fiscal :

- Les renseignements recueillis, recoupements (achats, encaissements, contrats,) ;
- L'entreprise n'a jamais fait l'objet de vérification.
- La différence entre le CA a déclaré, bilan et CA porté sur les déclarations G n°50.

2-1-4) La portée du contrôle sur pièces :

Ce contrôle va porter sur les quatre (4) dernières années non prescrites à savoir la période allant de 2010 à 2013.

Chapitre 03 : cas pratique d'un contrôle fiscal sur pièces

L'analyse effectuée sur la vérification du dossier fiscal à fait ressortir une insuffisance dans les déclarations (G N°50). Dans ce cas, une lettre de mise en demeure et une demande de renseignements (lettre C N°02) lui ont été adressées afin de justifier ces insuffisances.

Suite au défaut de réponse à la demande (C N°02) et à la lettre de mise en demeure dans un délai de 30 jours, sa situation fiscale a été régularisée telle que développée ci-dessous.

2-2) Analyses des déclarations :

Présentation du CA facturé, et les CA déclarés sur le GN°50 en (HT) et des bénéfices industriels et commerciaux (BIC) déclarés par le contribuable durant les quatre dernières années :

Tableau N°03 : Les chiffres d'affaires et BIC réalisés :

En DA

Année	2010	2011	2012	2013
CA encaissé (bilan)	9499928	10200835	8612124	8612124
CA encaissé sur le G N°50	5176016	10200835	8612124	Néant
Bénéfices industriels et commerciaux	428346	774617	193355	172300

Source : réalisé par nos-soins suit aux informations recueillies dans ce document.

2-2-1) Rapprochements entre les bilans et les G N°50 :

La vérification de ce dossier fiscal, notamment les rapprochements effectués entre les chiffres d'affaires imposables reconstitués par le service ou déclarés au bilan et les déclarations trimestrielles sur le G N°50 fait ressortir les discordances suivantes :

❖ Mode de calcul :

$$\text{Rehaussement} = \text{CA encaissé} - \text{CA déclaré aux G N°50}$$

Tableau N°04 : rapprochement entre le chiffre d'affaires déclaré encaissée (bilan) et le chiffre d'affaires (bilan) déclaré sur G N°50 :

En DA

Année	2010	2011	2012	2013
CA déclaré bilan	9499928	10200835	8 612124	8 612124
CA déclaré G N°50	5176016	10200835	8 612124	Néant
Rehaussement	4323912	RAS	RAS	8612124

Source : réalisé par nos-soins suit aux informations recueillies dans ce document.

❖ **Commentaire :**

- Durant l'année 2011 et 2012, nous avons constaté que le CA déclaré (bilan) et le même que celui déclaré sur le G N°50, dans ce cas, aucune régularisation ne sera effectuée.
- Par contre, durant les années 2010 et 2013, nous avons constaté les discordances entre le CA déclaré (bilan) et le CA déclaré par voie des G N°50. De ce fait, une notification de redressement « C N°04 » lui sera envoyé afin de régulariser les discordances retrouvées.

2-2-2) Etablissement de la première notification de redressement « CN°4 » :

C'est un imprimé qui est adressé au contribuable lors d'une régularisation, elle doit être bien précise, l'inspecteur doit renseigner les éléments pris en considération pour la reconstitution et la régularisation des bases imposables et les droits rappelés motivés des articles y afférents.

Dès la réception de cette première notification, le contribuable dispose d'un délai de trente (30) jours pour une réponse éventuelle. Durant cette période, le contribuable peut demander un délai supplémentaire au-delà de trente jours (30) fixé par l'administration fiscale, ainsi, aucun recouvrement ne peut être engagé.

A) Régularisation en matière de TAP :

Le rehaussement du chiffre d'affaire sera taxé en matière de TAP au taux de (2%).

❖ **Mode de calcul :**

TAP à payer = Rehaussement* taux de TAP

Majoration = TAP à payer* taux de pénalité d'assiette

Total à payer = TAP à payer + montant des pénalités d'assiette

Tableau N°05 : Régularisation en matière de TAP :

En DA

Année	2010	2011	2012	2013
Rehaussement du CA	4323912	RAS	RAS	8612124
TAP (2%)	86478	-	-	172242
Majoration (15%)	12971	-	-	25836
Total à payer TAP	99449	-	-	198078

Source : réalisé par nos-soins suit aux informations recueillies dans ce document.

❖ **Commentaire :**

- Suite aux dissimulations constatées au cours de l'année 2010 et 2013, le contribuable est appelé à payer un montant de 2% de TAP sur le CA dissimulé, cette dernière sera majorée d'une pénalité d'assiette de 15% prévu par l'article 193, 217, 219 et 222 du CID.
- Durant les années 2011 et 2012, aucune régularisation ne sera effectuée.

❖ **Remarque :**

➤ **Cas d'une insuffisance de déclaration :**

L'application de majoration prévue à l'article 193 alinéa 01 du CID et 116 du code des TCA comme suit :

- Lorsque le montant des droits étudiés par l'exercice est inférieur ou égal à 50.000DA, le taux de pénalité d'assiette à payer sera égal à 10% ;
- Lorsque le montant des droits éludés par l'exercice est supérieur à 50.000DA et inférieur ou égal à 200.000DA, le montant de la pénalité à payer sera de 15% ;
- Lorsque le montant des droits éludés par l'exercice est supérieur à 200.000DA, le taux de pénalité d'assiette à payer sera égal à 25%.

➤ **Cas de défaut de dépôt des déclarations :**

- Les majorations appliquées est de 25% quelque soit les droits constatés et cela conformément à l'article 193 du CID.

B) Régularisation en matière de TVA :

Le rehaussement du chiffre d'affaires sera taxé en matière de TVA au taux de (17%)

❖ **Mode de calcul :**

TVA à Payer = Rehaussement* taux de TVA

Majoration = TVA à payer* taux de pénalités d'assiette

Total à payer = TVA à payer + montant des pénalités assiette

Tableau N°06 : Régularisation en matière de TVA :

En DA

Année	2010	2011	2012	2013
Rehaussement du CA	4323912	RAS	RAS	8612124
TVA (17%)	735 065	-	-	1 464 061
Majoration (25%)	183 766	-	-	366 015
Total à payer TVA	918831	-	-	1830076

Source : Réalisé par nos-soins suit aux informations recueillies dans ce document.

❖ **Commentaire :**

- Suite aux dissimulations constatées au cours de l'année 2010 et 2013, le contribuable est appelé à payer un montant de 17% de TVA sur le CA dissimulé qui sera majoré d'une pénalité d'assiette de 25% prévue par l'article 193, 214, 221 du code des TCA.
- Durant les années 2011 et 2012, aucune régularisation ne sera effectuée.

2-2-3) Rapprochements des bulletins de recoupements :

Un bulletin de recoupement est un état contenant des informations sur le contribuable ; Il est le résultat de l'exploitation des états 104 « les états des clients » par la direction des impôts de la wilaya concernée, les recoupements peuvent porter sur les achats ou bien les encaissements, afférent à un exercice bien précis, les droits rappelés (TAP, TVA, IRG/BIC) seront majorés.

A) Rapprochements des bulletins de recoupements pour l'année 2013 :

Suite aux renseignements parvenus au service notamment les achats recoupés auprès des fournisseurs (EURL/X et SARL/Y) relatifs à cet exercice, il a été constaté un montant de **4117 403 DA/HT** non déclaré, et compte tenu d'une faute de réponse à la lettre de mise en demeure du 10/02/2015 pour la présentation de la déclaration GN°50 du quatrième trimestre au titre de l'exercice 2013, aucune suite n'a été donnée. Par voie de conséquence, une nouvelle base imposable sera reconstituée à partir des achats dissimulés, ainsi un coefficient de **2,5** sera appliqué pour la reconstitution du CA comme suite :

❖ **Mode de calcul :**

- **Achats imposable** = Achats recoupés – Achats déclarés
- **CA imposable** = Achats imposable * 2,5
- **TAP due (2%)** = CA dissimulés * 2%
- **Majoration (15%)** = TAP due * 15%
- **TVA due (17%)** = CA dissimulés * 17%
- **Majoration (25%)** = TVA due * 25%

➤ **Droit IBS :**

Une marge de 20% sera retenue pour la liquidation d'IBS, et une majoration de 25% puisque il a dépassé les 200 000 DA conformément à l'article 193-1 du CID.

- **Base d'IBS** = CA imposable * 20%
- **Droit IBS** = base IBS * 25%

Chapitre 03 : cas pratique d'un contrôle fiscal sur pièces

- **Majoration = Droit IBS * 25%**

➤ **Droit IRG/RCM :**

Une majoration de 25% puisque il n'a pas déclaré quelque soit sa base c'est une taxation d'office selon l'article 193 du CIDTA.

- **Base IRG/RCM = Base IBS – droit IBS**
- **Droit IRG/RCM = Base I/RCM * 25%**
- **Majoration IRG/RCM = Droit I/RCM * 25%**

Tableau N°07 : Montant dû suite au rapprochement entre l'achat déclaré au bilan et l'achat recoupé :

En DA

Désignation	Art CTCA	Art CIDTA	Montant
Achat déclaré (HT)	–	–	Néant
Achat recoupé (HT)	–	–	4 117 403
Différence imposable	–	–	4 117 403
CA imposable	–	–	10 293 507
TAP due (2%)	–	217	205 870
Pénalité (15%)	–	219, 222	30 880
TVA due (17%)	2, 21		1 749 896
Pénalité (25%)	115, 116		437 474
Bénéfice imposable	–		2 058 701
Droits IBS	–	151	514 675
Majoration IBS (25%)	–	193	128 668
Base IRG/RCM	–		1 544 026
Droits IRG/RCM	–	45, 104	386 006
Majoration IRG/RCM (25%)	–	192	96 501

Source : Réalisé par nos-soins suit aux informations recueillies dans ce document.

❖ **Commentaire :**

Le rapprochement des achats recoupés à ceux déclarés au tableau des mouvements des stocks a fait ressortir une différence de 4 117 403 DA non déclarée, ces achats ont généré un chiffre d'affaires ainsi qu'un bénéfice qui n'ont pas été imposés aux droits IBS, TAP, TVA et

l'IRCM. La notification de redressement initiale fait apparaître le rappel de ces droits tout en désignant les articles qui les régissent tel que ressorti dans le tableau ci-dessus.

2-2-4) Notification définitive :

Le contribuable doit être informé par une notification définitive de la décision prise par le service taxateur après le délai de 30 jours. Dans notre cas, le contribuable n'a pas répondu à la 1^{ère} notification de redressement.

A cet effet, nous allons procéder à l'envoi de la notification définitive avec le maintien total des droits rappelés.

❖ 2^{ème} Cas pratique :

Etant donné que toutes les anomalies ne peuvent exister dans un seul dossier, nous avons pris l'initiative d'entamer l'étude d'un autre dossier, et ceci afin d'enrichir notre travail et de démontrer toutes les anomalies énumérées auparavant dans le chapitre II.

2-1) Présentation du contribuable :

Suite à une régularisation fiscale opérée dans le cadre du Contrôle Sur Pièce (CSP), nous avons pu relever un dossier d'une société (SARL/P) effectué au titre de la période allant de 2013 à 2015. L'entreprise exerçant l'activité ETB-TCE et vente en détail d'article de plomberie, qui a été créée le 15/07/2013.

2-2) La portée du contrôle sur pièces :

Le dossier a été programmé au CSP pour les raisons suivantes :

- Réception de bulletin de recoupement achats ;
- L'excessivité des charges déduites ;
- Discordance entre le chiffre d'affaires réellement encaissé et celui déclaré par voie des G N°50.

2-3) Analyse des déclarations :

2-3-1) Envoi de la lettre CN°2 :

C'est un imprimé rédigé, spécifique à l'administration fiscale et adressé au contribuable lorsque l'inspecteur souhaite avoir des renseignements supplémentaires ou bien des pièces justificatives certaines charges ou toutes les charges déduites au tableau des comptes de résultats.

Chapitre 03 : cas pratique d'un contrôle fiscal sur pièces

Dans notre cas, le service taxateur lui avait adressé au préalable une demande de renseignements relative aux exercices 2013, 2014 et 2015, pour justifier les charges déduites, celles-ci sont détaillées dans le tableau ci-dessous :

Tableau N°08 : Les charges à justifier.

En DA

Charges non justifier	2013	2014	2015
Autre consommation	633 314	248 969	–
Location	120 000	420 499	280 332
Rémunération d'intermédiaire	144 188	236 337	–
Impôts et taxes non récupérables	37 549	–	–
Amande, pénalité, subvention	46 928	–	–
Charges financières	–	155 820	62 119
Sous-traitance générale	–	–	489 500
Autre charges opérationnelles	–	–	55 791
Montant total des réintégrations	981 979	1 061 625	887 742

Source : Réalisé par nos-soins suit aux informations recueillies dans la lettre CN°2.

2-3-2) Etablissement de notification primitive« CN°4 » :

C'est la première notification des résultats comportant toutes les erreurs et anomalies constatées par l'inspecteur.

Suite à la non réponse du contribuable à la lettre « CN°2 » après le délai de 30 jours, l'inspecteur a procédé à la régularisation en envoyant une notification de redressement initiale, subséquemment, lui a été envoyée par voie recommandée à l'adresse du siège social de la société, dont le détail est présenté comme suit :

2-3-2-1) Au titre de l'exercice 2013 :

Le service avait procédé à la reconstitution du chiffre d'affaires déclaré sur la base d'un bulletin de recoupement portant des achats non déclarés (recoupés) l'ordre de **256 410 DA**, emmenant de la (SARL /P) ; dont le CA reconstitué par le service s'élève à **7 161 883 DA**, au lieu de celui déclaré de **6 469 576 DA** ; la différence a été imposée à la TAP et TVA majorées des pénalités.

A) La reconstitution du CA imposable :

❖ **Mode de calcul :**

CA imposable = CA reconstitué – CA déclaré

Tableau N°09 : Le chiffre d'affaires imposable.

En DA

Année	2013
CA reconstitué	7 161 883
CA déclaré	6 469 576
CA imposable	692 307

Source : Réalisé par nos-soins suit aux informations recueillies dans ce document.

❖ **Commentaire :**

Durant l'année 2013, nous avons constaté une discordance entre le chiffre d'affaires facturé et le chiffre d'affaires déclaré sur GN°50. De ce fait, une notification de redressement « CN°4 » lui sera envoyée afin de régulariser les discordances retrouvées au cours des rapprochements effectués.

A-1) Régularisation en matière de TAP :

❖ **Mode de calcul :**

TAP à payer = Rehaussement* taux de TAP

Majoration = TAP à payer* taux de pénalités d'assiettes

Total à payer = TAP à payer + montant des pénalités d'assiette

Tableau N°10 : Régularisation en matière de TAP :

En DA

Année	Art du CIDTA	2013
Rehaussement du CA	–	692 307
TAP (2%)	217	13 846
Majoration (10%)	219, 222	1 384
Total à payer TAP	–	15 230

Source : réalisé par nos-soins suit aux informations recueillies dans ce document.

❖ **Commentaire :**

- Suite au CA imposable au cours de l'année 2013, le contribuable est appelé à payer un montant de 2% de TAP sur le CA dissimulé, cette dernière sera majorée d'une pénalité d'assiette de 10%.

A-2) Régularisation en matière de TVA :

❖ **Mode de calcul :**

TVA à Payer = Rehaussement* taux de TVA

Majoration = TVA à payer* taux de pénalités d'assiette

Total à payer = TVA à payer + montant des pénalités assiette

Tableau N°11 : Régularisation en matière de TVA :

En DA

Année	Art du CTCA	2013
Rehaussement du CA	–	692 307
TVA (17%)	2, 21	117 692
Majoration (25%)	115, 116	29 423
Total à payer TVA	–	147 115

Source : Réalisé par nos-soins suit aux informations recueillies dans ce document.

❖ **Commentaire :**

- Suite au CA imposable au cours de l'année 2013, le contribuable est appelé à payer un montant de 17% de TVA sur le CA dissimulé et elle est majorée d'une pénalité d'assiette de 25%.

B) La reconstitution du résultat déclaré :

Les bénéfices seront reconstitués à base de ceux déclarés augmentés des rehaussements de CA et des charges non justifiées puis diminué des achats recoupés ainsi que les droits-TAP rappelés. A partir de ces rehaussements, nous calculons l'IBS et IRG/RCM.

❖ **Mode de calcul :**

Différence à réintégrer = CA imposable – TAP (2%) – Achats recoupés.

Total des réintégrations au bénéfice = Différence à réintégrer + Les charges non justifiées.

Bénéfice imposable = Résultat déclaré (Déficit) + Total des réintégrations au bénéfice.

Tableau N°12 : La reconstitution du résultat imposable.

En DA

Désignation	Montant
CA imposable	692 307
TAP (2%)	13 846
Achats recoupés	256 410
Différence à réintégrer	422 051
Total des charges non justifiées	981 979
Total des réintégrations au bénéfice	1 404 030
Résultat déclaré : Déficit	(1 081 184)
Bénéfice imposable	322 846

Source : Réalisé par nos-soins suit aux informations recueillies dans ce document.

❖ **Commentaire :**

Le contribuable a déclaré un déficit au titre de l'exercice 2013, la réintégration des charges non justifiées ainsi que la différence à réintégrer à partir du CA reconstitué, cela a donné un bénéfice fiscal imposable aux droits-IBS et IRG/RCM.

➤ **Régularisation en matière d'IBS et IRG/RCM :**

❖ **Mode de calcul :**

IBS imposable= bénéfice reconstituer * 19%

IBS due = IBS imposable - IBS acquitté

Majoration IBS = IBS due * 15%

I/RCM imposable = (bénéfice reconstituer - IBS due) * 10%

Majoration I/RCM = I/RCM imposable * 10%

Tableau N°13 : Régularisation en matière d'IBS et I/RCM

En DA

Désignation	Art du CIDTA	Montant
bénéfice reconstitué	–	322 846
IBS imposable (19%)	151	61 341
IBS acquitté	–	5 000

IBS due	–	56 341
Majoration (15%)	193	8 451
Base I/RCM	–	261 505
I/RCM due	45, 104	26 150
Majoration (10%)	193	2 615

Source : Réalisé par nos-soins suit aux informations recueillies dans ce document.

❖ **Commentaire :**

Le contribuable a réalisé un déficit au titre de cet exercice, de ce fait, il s'est acquitté de 5 000 DA du minimum imposable en matière des droits IBS, lors du calcul des droits à rappeler pour le calcul des droits due.

2-3-2-1) Au titre de l'exercice 2014 :

Le service avait réintégré au résultat déclaré, les charges non justifiées pour un montant total s'élevant à **1 061 625 DA**, dégageant ainsi un bénéfice reconstitué à l'ordre de **142 740 DA** au lieu du déficit déclaré de **918 884 DA**.

A) La reconstitution du résultat déclaré :

❖ **Mode de calcul :**

Bénéfice imposable = Résultat déclaré (Déficit) + Total des charges non justifiées.

Tableau N°14 : La reconstitution du résultat

En DA

Année	2014
Déficit	(918 884)
Les charges non justifiées.	1 061 625
Bénéfice imposable	142 740

Source : Réalisé par nos-soins suit aux informations recueillies dans ce document.

❖ **Commentaire :**

L'absorption du déficit réalisé au titre de cet exercice a comme même dégagé un bénéfice pour un montant de 142 740 DA imposable aux droits-IBS et IRCM.

B) Régularisation en matière d'IBS :

❖ **Mode de calcul :**

IBS imposable= bénéfice imposable * 23%

IBS dû = IBS imposable - IBS acquitté

Majoration IBS = IBS dû * 10%

Tableau N°15 : Régularisation en matière d'IBS.

En DA

Désignation	Montant
Résultat imposable reconstitué	142 740
IBS imposable (23%)	32 830
IBS acquitté	Néant
IBS dû	32 830
majoration (10%)	3 283

Source : Réalisé par nos-soins suit aux informations recueillies dans ce document.

❖ **Commentaire :**

Pour l'exercice 2014, le chiffre d'affaires déclaré n'a pas été reconstitué, les seuls droits rappelés sont en matière des droits-IBS, ces derniers sont imposables au titre de cet exercice au taux de 23%.

2-3-3) Au titre de l'exercice 2015 :

La requérante a fait l'objet d'une reconstitution du CA encaissé d'après l'exploitation des comptes Clients figurant à l'actif de son bilan, la réintégration des charges non justifiées et le rappel de la différence en matière des droits IRG/salaires à l'ordre de **7 689 DA** constatée entre les droits déclarés sur la déclaration annuelle G29, et ceux acquittés par voie de G50 ; et ce, de la manière suivante :

A) La reconstitution de CA déclaré :

❖ **Mode de calcul :**

CA reconstitué encaissé ETB = CA facturé ETB-C Clients au 31/12 (HT) + C Clients au 01/01 (HT)

Total de CA encaissé reconstitué = CA reconstitué encaissé ETB +CA déclaré commerce vente en détail.

Tableau N°16 : La reconstitution de CA

En DA

Année	2015
CA facturé déclaré ETB.TCE	13 106 053
C Clients au 31/12(HT)	10 861 788
C Clients au 01/01 (HT)	5 082 300
CA reconstitué encaissé ETB.TCE	7 326 568
CA déclaré commerce vente en détail	326 286
Total de CA encaissé reconstitué	7 656 854

Source : Réalisé par nos-soins suit aux informations recueillies dans ce document.

❖ **Commentaire :**

Le fait générateur pour l'activité d'ETB-TCE est l'encaissement, c'est-à-dire, le contribuable ne déclare pas les droits-TAP et TVA jusqu'à ce qu'il encaisse le chiffre d'affaires réalisé et il comptabilise ce qu'il doit au client à l'actif au compte client. L'inspecteur, pour reconstituer les encaissements réellement reçus au titre d'un exercice donné, utilise les comptes financiers, cette méthode n'est pas toujours fiable du moment que le compte client est enregistré en TTC, la conversion de ce montant en HT peut donner un faux résultat si le contribuable réalise un chiffre d'affaires soumis à deux taux celui de 7% et 17%.

A-1) Régularisation en matière de TAP :

❖ **Mode de calcul :**

TAP imposable = Total de CA encaissé reconstitué - CA encaissé déclaré en matière de
TAP

TAP à payer = Rehaussement* taux de TAP

Majoration = TAP à payer* taux de pénalités d'assiettes

Total à payer = TAP à payer + montant des pénalités d'assiette

Tableau N°17 : Régularisation en matière de TAP :

En DA

Année	Art du CIDTA	2015
Total de CA encaissé reconstitué		7 656 854
CA encaissé déclaré TAP		7 326 803
CA TAP imposable		330 051
TAP (2%)	217	6 601
Majoration (10%)	219, 222	660
Total à payer TAP		7 261

Source : réalisé par nos-soins suit aux informations recueillies dans ce document.

❖ **Commentaire :**

- Suite au CA TAP imposable au cours de l'année 2015, le contribuable est appelé à payer un montant de 2% de TAP sur le CA dissimulé, ce dernier sera majoré d'une pénalité d'assiette de 10%.

A-2) Régularisation en matière de TVA :

❖ **Mode de calcul :**

TVA imposable= Total de CA encaissé reconstitué - CA encaissé déclaré TVA

TVA à Payer = Rehaussement* taux de TVA

Majoration = TVA à payer* taux de pénalités d'assiette

Total à payer = TVA à payer + montant des pénalités assiette

Tableau N°18 : Régularisation en matière de TVA :

En DA

Année	Art du CTCA	2015
Total de CA encaissé reconstitué	–	7 656 854
CA encaissé déclaré TVA	–	7 143 989
CA TVA imposable	–	512 865
TVA (17%)	2, 21	87 187
Majoration (25%)	115, 116	21 797
Total à payer TVA	–	108 984

Source : Réalisé par nos-soins suit aux informations recueillies dans ce document.

❖ **Commentaire :**

- Suite au CA /TVA imposable au cours de l'année 2015, le contribuable est appelé à payer un montant de 17% de TVA sur le CA dissimulé qui sera majoré d'une pénalité d'assiette de 25%.

B) Reconstitution du Résultat déclaré :

❖ **Mode de calcul :**

Bénéfice reconstitué = Bénéfice déclaré + Charges non justifiées

Bénéfice reconstitué imposable = Bénéfice reconstitué - Bénéfice déclaré

Tableau N°19 : Reconstitution du Résultat.

En DA

Désignation	Montant
Bénéfice déclaré	371 915 DA
Charges non justifiées	887 742 DA
Bénéfice reconstitué	1 259 657 DA
Bénéfice reconstitué imposable	887 742 DA

Source : Réalisé par nos-soins suit aux informations recueillies dans ce document.

❖ **Commentaire :**

Le chiffre d'affaires reconstitué n'a pas fait l'objet d'une réintégration vu que la facture y relative a déjà été déclaré et imposé en matière des droits-IBS, seules les charges non justifiées ont été réintégrées, ce qui a donné un bénéfice reconstitué à hauteur de 887 742 DA.

C) Régularisation en matière d'IBS et IRG/RCM:

❖ **Mode de calcul :**

Droit IBS = Résultat reconstitué imposable *23%

Majoration = IBS due * 25%

Base I/RCM = Base imposable IBS – droit IBS

Majoration I/RCM =Base I/RCM * 25%

Tableau N°20 : Régularisation en matière de TVA et I/RCM

En DA

Désignation	Montant
Bénéfice reconstitué imposable	887 742 DA
Droit IBS (23%)	204 181 DA
Majoration IBS (25%)	51 045 DA
Droit I/RCM	68 356 DA
Majoration I/RCM (25%)	17 089 DA

Source : Réalisé par nos-soins suit aux informations recueillies dans ce document.

❖ **Commentaire :**

Le bénéfice reconstitué est imposable en matière des droits-IBS au taux de 23%, ainsi que les droits-IRCM au taux de 10%.

2-3-3) Etablissement de CN°4 définitive :

Le service a notifié les nouvelles bases retenues au titre de la période allant de 2013 à 2015, par l'envoi de la notification initiale de redressement lui a été envoyée par voie recommandé à l'adresse du siège social de la société en date du 21/10/2017, laquelle a fait l'objet de retour sans réponse, suite à quoi, la procédure de redressement a été clôturée par l'émission du rôle contesté et l'envoi de la notification définitive de redressement, la mention que le contribuable peut faire une réclamation auprès du directeur des impôts doit apparaître dans la notification définitive.

En conclusion, Lors de ce stage, nous avons travaillé sur deux dossiers, le premier concerne une (SARL/X) exerçant l'activité de l'étude et la réalisation des ouvrages électrique et gaz, le principal déclencheur de programmation de ce contribuable à un CSP est les renseignements parvenus au service informant que celui-ci a effectué des achats qu'il a omis de déclarer, à ce titre, l'inspecteur a reconstitué un CA est un bénéfice sur lequel des droits TAP, TVA, IBS, IRG/RCM ont été rappelé.

Le deuxième cas concerne une (SARL/P) exerçant l'activité ETB-TCE et Vente en détail d'articles de plomberie. Une lettre C N°02 a été adressé pour vérifier les charges déclarées au TR dans un délai de Trent jours (30) s'il ya un défaut de réponse, une notification de redressement primitive lui sera adressé (C N°04). Les anomalies relevées sont traduites sur ce document par lequel l'administration fait connaître à ses contribuables les motifs et la nature

Chapitre 03 : cas pratique d'un contrôle fiscal sur pièces

des redressements qu'elle se propose d'apporter à ses bases d'imposition où l'inspecteur doit renseigner les éléments pris en considération pour la reconstitution et la régularisation des bases imposables et les droits rappelés motivé des articles y relatifs.

Les remarques que nous pouvons apporter concernant les deux (02) cas :

- Les notifications du redressement sont restées sans réponse ce qui a amené au maintien total des droits nous pouvons supposer deux cas:
 - Dans le cas où le contribuable n'a pas reçu de courrier, ce qui ne garantit pas la réponse de contribuable, dans ce cas, il a le droit à un recours tel que mentionné sur le C N°4 définitive dont la garantie qui est de 30 jours où il pourra répondre ;
 - Dans le cas où il a reçu de courriers mais il n'a pas répondu, l'administration fiscale va sauvegarde des intérêts de trésor.
- Le régime déclaratif n'est pas toujours fiable, nous constatons lors de la vérification des déclarations des contribuables qu'il ya des manquements ce qui amène à la régularisation ;
- Les renseignements reçus par le service est un bon déclencheurs pour un CSP.

Conclusion

Conclusion générale

Le contrôle fiscal est un sujet majeur. Il constitue pour cela un moyen d'assurer le respect de l'égalité entre les citoyens ainsi que l'équilibre entre le pouvoir de l'administration et les droits reconnus au contribuable lors d'un contrôle fiscal, il constitue d'autre part, une condition substantielle d'une saine concurrence entre les entreprises.

Néanmoins, l'application des mesures de la loi fiscale engendre des difficultés dans l'évaluation de l'efficacité du contrôle fiscal. L'administration fiscale ne doit surtout pas cesser de sensibiliser et d'informer le contribuable de ses obligations envers l'Etat qui lui assure les services dont il en a besoin. Le contribuable, de son côté, doit montrer un peu de civisme et doit considérer l'impôt comme une variable sur laquelle il peut agir dans ses choix et décisions plutôt que de le voir comme une charge lourde dont il doit en fuir.

Tout au long de ce travail, pendant lequel nous avons tenté de mettre en lumière les mécanismes du contrôle fiscal nous avons constaté que l'administration fiscale utilise réellement le contrôle fiscal pour relever les irrégularités et les manquements aux obligations fiscales des contribuables et d'inciter ceux qui ne déclarent pas leurs impôts à régulariser leur situation, de rappeler l'impôt dû lorsque les montants déclarés sont inférieurs aux montants réellement exigibles et de sanctionner ceux qui ne respectent pas leurs obligations fiscales.

L'administration fiscale est autorisée à effectuer un contrôle régulier par le biais des différents moyens d'investigations institués par la législation fiscale pour lutter contre ces manœuvres frauduleuses. Pour que l'Etat puisse se doter des moyens de financements sûrs et durables, l'administration fiscale réalise un nombre important de contrôle pour lutter contre ces manœuvres frauduleuses. Parmi ces moyens, le contrôle sur pièces. Ce dernier permet de vérifier, à partir de tous les renseignements et documents en la possession du service ou figurant au dossier, si le contribuable a satisfait ses obligations déclaratives ou le contraire.

Il permet également de rectifier les erreurs, insuffisances, inexactitudes, omissions ou dissimulations dans les éléments servant de base au calcul de l'impôt, de s'assurer de la cohérence du montant du revenu global déclaré avec les informations disponibles au dossier du contribuable.

Enfin, nous avons constaté assez aisément que le simple contrôle sur pièces entraîne les mêmes périls que les contrôles plus traditionnels, précédés d'un avis de vérification, l'administration reconstitue le résultat de façon arithmétique afin de vérifier leur détermination.

Afin de faire face à ces insuffisances, il nous a semblé que certaines mesures peuvent aider à améliorer le contrôle sur pièces et qui se résume dans les points suivants :

Conclusion générale

- Etablir une bonne communication et gestion de la procédure entre les différents services de l'administration ;
- La mise en place d'un dispositif de recherche de l'information afin de déceler la matière imposable ;
- Augmenter le nombre d'agents vérificateur vue le nombre important des dossiers fiscaux, et doter le service de la vérification des moyens matériels nécessaires, afin de mener à bien les opérations de contrôle.

Bibliographie

Bibliographie :

➤ Ouvrage :

- ❖ Christian SCHOENAUER, « LES FONDAMENTAUX DE LA FISCALITE », Techniques et applications, 2^ditions ESKA.
- ❖ Elisabeth VIROL, « fiscalité manuel pratique », édition 1993/1994.
- ❖ Rédha Khelassi, « Précise d'audite fiscal de l'entreprise », BERTI Edition, Alger, 2013.
- ❖ Jean pierre CASIMIR, « contrôle fiscal : droit et garantie et procédure », groupe revu fiduciaire, 8^{ème} édition
- ❖ Institut d'économie douanière et fiscale, algero-tunisien, « le contrôle fiscal », 2001.
- ❖ SENANE Alain, VEROL Elisabeth. Fiscalité : manuel pratique. Edition eyrolles, 1993.
- ❖ Patrick PHILIP, les droits de la défense face au contrôle fiscale, Economica, 2002

➤ Texte réglementaire et législative :

- ❖ Code des procédures fiscales éd 2018.
- ❖ Code de procédures fiscales, DGI, édition 2016.
- ❖ Code des impôts directes et taxe assimile, 2018.
- ❖ Loi de finance complémentaire, 2008.
- ❖ Code de commerce.
- ❖ Code des impôts direct.
- ❖ Bulletin mensuel de la Direction Générale des Impôts n° 30.
- ❖ Note n° 65/MF/DGI/DOF du 24/01/1998.
- ❖ Code des taxes sur chiffre d'affaires, 2018.

➤ Document administratifs :

- ❖ Guide pratique de contribuable, édition 2012.
- ❖ Guide du contrôle sur pièces, MF/DGI/DRV, Edition 2003.
- ❖ Direction générale des impôts, « guide du vérificateur » édition 1994.

➤ **Site :**

- ❖ L'entreprise contrôlée - Fiscal, URSSAF, inspection du travail.
- ❖ www.mf.gov.dz

➤ **mémoire**

- ❖ M^{elle} hamitouche A, M^{elle} hamitouche F « contrôle fiscale organisation et pratique de la vérification de comptabilité » promotion 2013.
- ❖ M^{elle} amirat L, M^{elle} hammouche O « Le contrôle fiscal : Techniques et procédures » promotion 2016.
- ❖ M^{elle} chaou R, M^{elle} lounis T « procédure d'établissement d'un contrôle sur pièce » promotion 2013.

Annexe

La liste des annexes

Annexe N° 01 : La procédure de contrôle fiscal sur pièce (CSP).

Annexe N° 02 : l'actif de bilan 2014

Annexe N° 03 : passif de bilan 2014

Annexe N° 04 : Compte résultat 2014

Annexe N° 05 : l'actif de bilan 2015

Annexe N° 06 : passif de bilan 2015

Annexe N° 07 : Compte résultat 2015

Annexe N° 08 : Mise en demeure

Annexe N° 09 : Déclaration d'existence

Annexe N° 10 : Notification de redressement

Annexe N° 11 : Bulletin de recoupement

Annexe N° 12 : Demande de renseignement

Annexe N° 13 : Réponse de contribuable

Annexe N° 14 : Déclaration d'IBS et TAP (G N°4)

Annexe N° 15 : Déclaration d'IRG (G N°11)

Annexe N° 16 : Série G N°1

Annexe N° 17 : Proposition de redressement

Annexe N° 18 : Déclaration de l'IFU (G N°12)

Annexe N° 19 : Etat détaillé des clients (G N°3)

Annexe N° 20 : Déclaration G N°29

Table des matières

Table des matières

Liste des abréviations

Liste des tableaux

Sommaire

Introduction générale

Chapitre 01 : notions et généralités régissant le contrôle fiscal.....4

Section 01 : notions du contrôle fiscal..... 4

1-1) Définition du contrôle fiscal : 4

1-2) Les formes du contrôle fiscal : 5

1-2-1) Le contrôle sommaire : 5

A) Le contrôle formel : 5

B) Le contrôle sur pièces : 5

1-2-2) le contrôle approfondi (sur place) : 5

A) La vérification de comptabilité (VC) : 6

B) La vérification ponctuelle : 7

C) La vérification approfondie de situation fiscale de l'ensemble (VASEF) : 7

1-3) Principales causes du contrôle fiscal : 7

1-3-1) Le contrôle fiscal comme corollaire du système déclaratif : 8

1-3-2) Le contrôle fiscal comme instrument de lutte contre la fraude fiscale : 8

Section 02: le cadre juridique du contrôle fiscal.....8

2-1) Les moyens du contrôle de l'administration fiscale : 8

2-1-1) Le droit de contrôle : 8

2-1-2) Le droit de communication : 9

2-1-3) le droit de demande d'éclaircissement et de justifications : 10

2-1-4) Le droit de visite : 11

2-1-5) le droit de reprise : 12

2-1-6) Le droit d'enquête : 12

2-2) Droits et obligations du contribuable : 13

2-2-1) Les obligations du contribuable : 13

A) Les obligations comptable : 13

B) Les obligations fiscale : 14

1) Déclaration d'existence : 14

2) La déclaration mensuelle du chiffre d'affaires :	15
3) la déclaration annuelle :	16
2-2-2) Les différents droits du contribuable :	17
A) Information préalable (avis de vérification) et délai de préparation :	17
B) Impossibilité de refaire la vérification :	18
C) Limitation de la durée de la vérification sur place :	18
D) Assistance d'un conseil :	19
E) Le droit de réponse :	19
Section 03:les difficultés et les organismes charger du contrôle fiscal.....	20
3-1) Les difficultés liées au contrôle fiscal :	20
3-1-1) L'absence d'un système d'information et comptable efficace :	20
3-1-2) Difficulté d'évaluation du contrôle fiscal:.....	20
3-1-3) Absence de recours à des expertises externes :	20
3-2) Les différents organismes chargés du contrôle fiscal :	21
3-2-1) Les structures à compétences nationales:	21
A) La direction des recherches et de vérifications (DRV) :	21
B) La direction des grandes entreprises (DGE) :	22
3-2-2) Les structures à compétences locales:	22
A) Le centres des impôts(CDI) :	22
B) La sous direction du contrôle fiscale (S/DCF) :	24
B-1) Bureau de la recherche de la matière imposable (BRIF) :	24
B-2) bureau des fichiers et des recoupements(BFR) :	24
B-3) bureau des vérifications des comptabilités et des contrôles des évaluations(BVF) 25	
Chapitre 02 : notion du contrôle fiscal sur pièces.....	27
Section 01 : notion du contrôle fiscal sur pièces.....	27
1-1)Définition et objectif du contrôle sur pièces :	27
1-2) Objet du contrôle sur pièces :	28
1-3) Moyens du contrôle sur pièces :	28
1-4) les modalités du contrôle :	29
1-5) Sélection des contribuables à contrôler:	31
1-5-1) Portée du contrôle sur pièces :	31
1-5-2) Critères de sélection :	31

1-5-3) Modalités d'établissement de l'examen du programme de contrôle :.....	32
Section 02: impôt soumis au contrôle sur pièce.....	33
2-1) Les impôts sur les bénéfices et sur les revenus :	33
2-1-1) Impôt sur le revenu global (IRG) :	33
A) Définition :.....	33
B) Champ d'application :.....	33
C) Taux d'imposition :.....	34
D) lieu d'imposition :.....	35
E) Les modalités de paiement de l'IRG :.....	35
2-1-2) Impôt sur les bénéfices des sociétés (IBS) :	35
A) Définition :.....	35
B) Champ d'application :.....	36
C) Taux d'imposition :.....	36
D) Les modalités de paiement de l'IBS :.....	36
2-2) Les impôts sur le chiffre d'affaires :	37
2-2-1) La taxe sur l'activité professionnelle (TAP) :	37
A) Définition :.....	37
B) Champ d'application :.....	37
C) Taux d'imposition :.....	38
D) Le lieu d'imposition :.....	38
E) La base d'imposition :.....	38
2-2-2) Taxe sur la valeur ajoutée (TVA) :.....	39
A) Définition :.....	39
B) Champ d'application :.....	39
C) Les exonérations en matière de TVA :	40
D) Les caractéristiques de TVA :.....	41
E) Le taux de la TVA :.....	41
Section 03: le déroulement du contrôle fiscal sur pièce.....	42
3-1) Analyse préalable :	42
3-1-1) Examen du dossier fiscal :.....	42
3-1-2) Analyse des déclarations :	43
3-1-3) Contrôle de concordance sommaire :	44

3-2) Examens approfondi :.....	45
3-2-1) Rapprochement des bulletins de recoupements :.....	45
A) Achats :	45
B- Encaissements :	46
C) Demande de transfert :	46
3-2-2) Vérification des déclarations des droits au comptant :.....	46
A) Contrôle arithmétique :	47
B) Contrôle inter-rubrique :	47
B-1) Rapprochement des bases imposable TVA/TAP :.....	47
B-2) Rapprochement des bases IRG/salaires et charge du personnel :.....	48
C) Le contrôle de l'exactitude et de la sincérité des déclarations :.....	48
C-1) Au titre de la TVA :	48
C-2) Au titre de TAP :.....	48
C-3) Au titre de la TTC :.....	49
C-4) Au titre des acomptes provisionnel IBS :	49
C-5) Au titre de l'IRG/salaires :.....	49
C-6) Au titre des retenues à la source IRG/RCM :	49
D- Régularisation des insuffisances constatées:	49
3-2-3) Examen des postes du bilan (liasse fiscale) :.....	50
A) Actif du bilan :	50
A-1) Investissements :	50
A-2) Les stocks :	51
A-3) les créances :	51
B- Passif du bilan :	51
3-2-4) Tableau de résultat (TR) :.....	52
A) contrôle de chiffres d'affaires :.....	52
A-1) Achats/ revente :	52
A-2) Prestation de services :.....	54
A-3) Production :.....	54
B) Les charges :	54
a) Les rémunérations des tiers :.....	55
b) Loyers et charges locatives :	55

c) Frais de personnels :.....	55
d) Les impôts et taxes :.....	56
e) Les frais financiers :.....	56
f) Sponsoring :.....	56
g) Amendes et pénalités :	56
h) Les amortissements :.....	56
i) Provisions :	57
C) Résultat fiscal :.....	57
D) Rapport déficitaire :	58
Chapitre 03 : Cas pratique d'un contrôle fiscal sur pièces.....	60
Section 01 : présentation de l'organisme d'accueil.....	60
1-1)Présentation de l'inspection et ses différentes attributions :.....	60
1-1-1)Définition de l'inspection :.....	60
1-1-2)Compétence territoriale :	60
1-1-3)Le personnel et les postes de l'inspection :	61
1-1-4)L'activité de l'inspection :.....	61
1-1-5)Les services composant l'inspection :	61
A) Le service des interventions :	61
B- Le service de la fiscalité immobilière	62
C) Le Service de la fiscalité des entreprises et des professions libérales :	62
1-2) L'organisation administrative de la recette des impôts :.....	62
1-2-1) Le service de la caisse :	62
1-2-2) Le service de la comptabilité :	62
1-2-3) Le service des poursuites :	63
Section 02: illustration d'un cas pratique du contrôle fiscal sur pièce.....	64
1^{er} cas pratique	
2-1) Identification du projet et du contribuable :	64
2-1-1) Présentation du contribuable :	64
2-1-2) Les documents à fournir pour l'ouverture d'un dossier fiscal :.....	64
2-1-3) Motifs de sélections du dossier fiscal :.....	64
2-1-4) La portée du contrôle sur pièces :.....	64
2-2) Analyses des déclarations :.....	65

2-2-1) Rapprochements entre les bilans et les G N°50 :	65
2-2-2) Etablissement de la première notification de redressement « CN°4 » :	66
A) Régularisation en matière de TAP :	66
B) Régularisation en matière de TVA :	67
2-2-3) Rapprochements des bulletins de recoupements :	68
A) Rapprochements des bulletins de recoupements pour l'année 2013 :	68
2-2-4) Notification définitive :	70

2ème cas pratique

2-1) Présentation du contribuable :	70
2-2) La portée du contrôle sur pièces :	70
2-3) Analyse des déclarations :	70
2-3-1) Envoi de la lettre CN°2 :	70
2-3-2) Etablissement de notification primitive« CN°4 » :	71
2-3-2-1) Au titre de l'exercice 2013 :	71
A) La reconstitution du CA imposable :	72
A-1) Régularisation en matière de TAP :	72
A-2) Régularisation en matière de TVA :	73
B) La reconstitution du résultat déclaré :	73
2-3-2-2) Au titre de l'exercice 2014 :	75
A) La reconstitution du résultat déclaré :	75
B) Régularisation en matière d'IBS :	76
2-3-3-3) Au titre de l'exercice 2015 :	76
A) La reconstitution de CA déclaré :	76
A-1) Régularisation en matière de TAP :	77
A-2) Régularisation en matière de TVA :	78
B) Reconstitution du Résultat déclaré :	79
C) Régularisation en matière d'IBS et IRG/RCM:	79
2-3-3) Etablissement de CN°4 définitive :	80

Conclusion générale

Bibliographie

Annexe

Résumé :

A travers ce mémoire, nous avons essayé d'analyser le contrôle fiscal en tant que corolaire du système fiscal déclaratif. Nous avons constaté à travers notre travail que le contrôle fiscal permet de voir la réalité des déclarations souscrites par les contribuables. Ainsi, afin que l'administration puisse remplir sa mission de contrôle, la législation fiscale l'a dotée de prérogatives et des moyens de contrôle qui prennent plusieurs formes.

Nous nous sommes focalisé sur l'une des formes de contrôle fiscal et qui est le contrôle fiscal sur pièce (CSP). Le contrôle sur pièces permet de rétablir la situation fiscale du contribuable après l'examen critique des déclarations à l'aide des documents figurant au dossier fiscal du contribuable en cas de manque de renseignements par l'envoi des lettres d'informations ou des notifications de redressement.

Mots clés :

Le contrôle fiscal, le system fiscal, système déclaratif, contrôle sur pièces.