

Université Abderrahmane MIRA – Bejaïa

Faculté des sciences économiques, Commerciales et des sciences de gestion

Département des sciences de gestion

Mémoire

En vue de l'obtention du diplôme de
Master en finance et comptabilité

Option : comptabilité et audit

Thème

Le contrôle fiscal : Vérification de comptabilité comme instrument de lutte contre la fraude fiscale. Illustrée par un cas pratique au sein du centre des impôts de la wilaya de Bejaia

Réalisé par :

M^r AOUDJIT MASSINISSA

M^r BELAID OMAR

Encadré par :

Encadreur : M^r IFOURAH.H

Co-encadreur : M^{me} MEKHMOUKH .S

Membres du jury :

Président : MAMMERI .M

Examineur : FRISSOU .M

Encadreur : IFOURAH.H

Promotion

2019

Remerciements

À travers ce travail, nous tenons à exprimer nos remerciements et notre gratitude à notre Encadreur et Co-encadreur, Monsieur IFOURAH.H et Madame MEKHMOUKH.S pour leurs efforts et leurs recommandations, tout en espérant avoir été à la hauteur de leurs précieux conseils et directives.

Nous tenons à remercier également Monsieur ICHAALALEN.A, vérificateur au centre des impôts de la wilaya de Bejaia pour sa patience et ses efforts incontournables en vue de nous orienter pour effectuer un travail cohérent et juste.

Nous adressons aussi nos remerciements également pour nos enseignants qui ont participé par leurs efforts consentis tout au long de la réalisation de notre travail.

Enfin, nos remerciements s'étendent aux membres de jury qui ont accepté d'évaluer notre travail de recherche.

Dédicaces

Je dédie ce projet à toutes les personnes que j'aime et qui sont spéciales pour moi :

- ❖ *A mon père qui a combattu toute sa vie pour me procurer tout ce d'ont j'avais besoin, celui qui m'a soutenu toute au long de mon parcours et qui était toujours un très bon exemple pour moi.*
- ❖ *A ma mère qui m'a noyé avec ses sentiments, celle qui ma supportée, soutenu et encourager le long de mon parcours et grâce a elle que j'ai trouvé le chemin de la réussite*
- ❖ *A mon très cher frère Sofiane qui a était toujours a mes cotés surtout dans les moments les plus difficiles pour me soutenir, encourager et qui a toujours cru en moi*
- ❖ *A mes très chers frères Nabil et Fouad pour tout les précieux conseilles et l'aide qu'ils ont su me donner et qu'on permit d'arriver là où je suis*
- ❖ *A la mémoire de mes chères grands-parents maternels et paternels et mon petit frère Said qui sont toujours dans mon cœur, que dieu le tout puissant l'accueille dans son vaste paradis*
- ❖ *A ma copine qui m'a aidée et soutenue tout au long de mon parcours*
- ❖ *A mes cousins et mes cousines*
- ❖ *Enfin à mes amis(es) et collègues.*

Massinissa

Dédicaces

Ce modeste travail est dédié :

*À la mémoire de mes grands-
parents maternelle ;*

À mes grands-parents paternelle ;

À ma chère mère ;

À mon père ;

À ma chère petite sœur et mon cher frère ;

À tous mes proches de la famille Belaid ;

À ma copine qui m'a aidée et soutenue ;

À tous mes chers amis : Massinissa, Hakim,

*Amirouche chacun par son nom et mes
collègues de l'Université A/mira de Bejaia.*

*Et à tous ce qui m'ont enseignés tout au long
de mon parcours scolaire.*

Omar

LISTE DES ABRÉVIATIONS

Liste des abréviations

Abréviations	Designations
Art	Article
CA	Chiffre d'affaires
CF	Contrôle fiscal
CID	Code des impôts directs
CTVA	Code de taxe sur la valeur ajoutée
CPF	Code du procedure fiscal
CCA	Code du commerce algérien
DA	Dinar Algérien
DIWB	Direction des impôts de la wilaya de Bejaïa
HT	Hors taxes
TTC	Toutes taxes comprises
TVA	Taxes sur la valeur ajoutée
IBS	Impôt sur le bénéfice des sociétés
IRCM	Impôt sur le revenu des capitaux mobiliers
IRG	Impôt sur le revenu global
TAP	Taxe sur l'activité professionnelle
BIC	Benefice industriel et commercial
PV	Procès-verbal
SCF	Système comptable financier
DGE	Direction des grandes entreprises
DRV	Direction des recherché et vérification
SDC	Sous-direction de contentieux
SDCF	Sous-direction du contrôle fiscal
SDM	Sous-direction des moyens
SDR	Sous-direction de recouvrement Taxe
SRV	Service de la recherche et vérification
SDOF	Sous-direction des opérations fiscales
DRI	Direction regional des impôts
VASFE	Vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble
VC	Verification de comptabilité
CDI	Centre des impôts
SARL	Société a responsabilité limité
SPA	Société par action
ETB-TCE	Entreprise travaux bâtiments tout corps d'états

**LISTE DES TABLEAUX
ET FIGURES**

Liste des tableaux

Tableau N° 01 : Détermination de la durée de vérification sur place	21
Tableau N° 02 : Vérification des chiffres d'affaires réalisé hors siège en matière de TAP pour l'exercice 2014	57
Tableau N° 03 : Reconstitution du chiffre d'affaire	58
Tableau N° 04 : Situations des crédits de caisse corrigées pour chaque exercice	58
Tableau N° 05 : Présentation de la reconstitution de la TAP	59
Tableau N° 06 : Présentation de la reconstitution de la TVA.....	59
Tableau N° 07: Détermination des bénéfices.....	60
Tableau N° 08 : Liquidation des droits IBS.....	60
Tableau N° 09: Liquidation des droits IRCM.....	61
Tableau N° 10 : Vérification des chiffres d'affaires réalisé hors siège en matière de TAP pour l'exercice 2014.....	65
Tableau N° 11: Reconstitution du chiffre d'affaire.....	67
Tableau N°12 : Situations des crédits de caisse corrigées pour chaque exercice.....	68
Tableau N° 13 : présentation de la reconstitution de la TAP.....	69
Tableau N° 14 : présentation de la reconstitution de la TVA.....	69
Tableau N° 15 : Liquidation des droits IBS.....	70
Tableau N° 16 : Liquidation des droits IRCM.....	71
Tableau N° 17 : Récapitulatif en matière de droits et majoration pour chaque exercice.....	71

Liste des figures

Figure N° 1 : Organigramme du centre des impôts de la wilaya de Bejaia.....	53
Figure N° 2 : Représentation graphique de l'ensemble des chiffres d'affaires.....	67
Figure N° 3 : Diagramme en secteur représentant le récapitulatif des droits et pénalités.....	72

SOMMAIRE

SOMMAIRE

Introduction générale.....	1
Chapitre 1 : Aspect conceptuel et juridique du contrôle fiscal.....	4
Section 1 : Généralité sur la fiscalité	4
Section 2 : Notion du contrôle fiscal.....	7
Section 3 : Aspect juridique du contrôle fiscal.....	14
Chapitre 2 : La fraude fiscale : entre les techniques et procédures de vérification de comptabilité.....	23
Section 1 : Cadre conceptuel de la fraude fiscale.....	23
Section 2 : Procédure de la vérification de la comptabilité.....	29
Chapitre 3 : Vérification de la comptabilité illustrée par un cas pratique.....	46
Section 1 : Présentation de l'organisme d'accueil, le centres des impôts de la (W) Bejaia...	46
Section 2 : Vérification de la comptabilité au sein de l'administration du contrôle fiscal....	54
Conclusion générale.....	75
Bibliographie	
Annexes	
Table de matières	

INTRODUCTION GÉNÉRALE

Le système fiscal Algérien est un système déclaratif repose sur les déclarations souscrites, par les contribuables sous leur responsabilité et implique au profit de l'administration fiscale, un pouvoir de contrôle, visant la recherche des redevables défaillants et l'analyse des éléments déclarés dans l'assiette et la liquidation de l'impôt. Les déclarations spontanées des contribuables sont présumées exactes, sincères et les comptabilités régulières jusqu'à ce que, l'administration fiscale apporte la preuve de contraire, à travers la mise en œuvre du contrôle fiscal conformément à la législation fiscale en vigueur.

Le contrôle fiscal, contrepartie du système déclaratif, apparaît comme un moyen de repérer et de réparer les insuffisances du contribuable ou les erreurs que l'administration fiscale a commis lors de l'établissement de l'impôt, mais également de détecter une éventuelle fraude. Il constitue un moyen que le fisc utilise pour relever les irrégularités et les manquements aux obligations fiscales par les contribuables et infliger aux fraudeurs des sanctions fiscales.

La fraude fiscale est généralement présentée comme une des formes de résistance à l'impôt. Elle procède d'un antifinalisme individuel exprimant le refus de l'impôt d'une personne physique ou morale n'ayant un autre objectif que de limiter le montant du sacrifice que lui demande l'Etat. Il s'agit, en effet, d'une infraction à la loi, commise dans le but d'échapper à l'imposition ou d'en réduire le montant.

En réalité, et pour certains contribuables, l'impôt n'est qu'une contrainte à leur liberté, et de ce fait, ils essayent par tous les moyens de le fuir, ce qui engendre une moins-value pour le trésor car la fraude fiscale traduit le réflexe habituel du contribuable qui se croit surimposer.

En outre, l'administration fiscale dispose d'un ensemble de sanction fiscale et de plusieurs moyens destinés à corriger les infractions aux dispositions de la législation fiscale et d'assurer le recouvrement des droits non acquittés dans les délais prévus par la lois.

A travers le présent travail nous essayerons de mettre en lumière les différents aspects de contrôle que l'administration fiscale utilise pour faire face à la fraude fiscale. Pour cela nous tenterons de répondre à la question suivante :

Compte tenu de l'importance et l'étendue de la fraude fiscale, Est ce que l'administration fiscale peut se baser sur la vérification de la comptabilité comme un moyen efficace pour lutter contre ce phénomène ?

Pour bien circonscrire et guider notre sujet, cette problématique associe à d'autres questions secondaires :

- Quelle est la signification du contrôle fiscal ?
- Qu'est-ce que le phénomène de la fraude fiscale ?
- Qu'est-ce que la vérification de la comptabilité ?
- Comment l'administration fiscale exerce-t-elle la vérification de la comptabilité ?

Afin de répondre à toutes ces questions, nous avons formulé les hypothèses suivantes :

- **Hypothèse 01** : La vérification de la comptabilité est un moyen efficace de lutter contre la fraude fiscale.
- **Hypothèse 02** : La vérification de la comptabilité a pour conséquences soit admettre la régularité de la comptabilité, soit débouché sur son rejet si elle a été entachée d'irrégularités graves.

L'objectif de notre recherche consiste sur :

- ✓ L'analyse du phénomène de la fraude fiscale
- ✓ Les mesures pour lutter contre ce phénomène

Pour parvenir à notre objectif, nous avons opté pour une démarche méthodologique comportant deux niveaux d'analyse :

Une recherche bibliographique et documentaire : la consultation des ouvrages, des mémoires, et des sites d'internet ; pour collecter les informations nécessaires.

Parallèlement à cette recherche bibliographique, nous avons pu bénéficier d'un stage pratique au sein du centre des impôts de Bejaia où nous avons adopté une méthode analytique qui porte sur l'analyse d'un dossier fiscal d'un contribuable afin de mettre en pratique notre connaissance.

Enfinement nous avons élaboré un travail qui sera reparti en trois chapitres :

Le premier chapitre concerne le contrôle fiscal qui comporte l'aspect conceptuel et l'aspect juridique de contrôle fiscal.

Le deuxième chapitre sera consacré à la fraude fiscale, les techniques et procédures de la vérification de comptabilité.

Pour arriver à notre objectif, nous avons pris un cas pratique que nous avons étudié dans le troisième chapitre qui porte sur la présentation de l'organisation du centre des impôts de la wilaya de Bejaia et une vérification du dossier d'un contribuable. En clôturerons notre mémoire par une conclusion générale.

CHAPITRE 1

Introduction

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

Le contrôle fiscal ne peut être efficace que s'il est fondé sur des renseignements solides. La mission de renseignement fiscal est de détecter les mécanismes de fraude, collecter et centraliser, enrichir des renseignements extérieurs et les informations dispersées dans les services pour proposer l'engagement des contrôles fiscaux.

Cependant, on a essayé d'illustrer dans ce chapitre deux sections :

- La première section est réservée pour les généralités sur la fiscalité ;
- La deuxième section est réservée à déterminer la notion du contrôle fiscal ;
- La troisième section est consacrée pour le cadre juridique du contrôle fiscal.

Section 1 : Généralités sur la fiscalité

La fiscalité constitue pour l'Etat un support de progrès pour réaliser des objectifs d'ordre politique, économique et social. De ce fait, le pilier principal du drainage des recettes publiques algériennes est la fiscalité, et pour éviter la fraude ou l'évasion fiscale il faut établir des contrôles.

1.1 Définition des notions**1.1.1 La fiscalité**

La fiscalité désigne l'ensemble des règles, lois et mesures qui régissent le domaine fiscal d'un pays.

1.1.2 L'impôt

L'impôt est une prestation pécuniaire nécessaire requise des particuliers par voie de l'autorité à titre définitif et sans contrepartie en vue de la couverture des charges publiques.

1.1.3 Taxe

La taxe se différencie de l'impôt par être un prélèvement qui concerne les bénéficiaires d'un avantage particulier et direct procuré à travers la prestation d'un service public. Ce prélèvement n'est pas nécessairement corrélé avec le coût de service. (Exemple: taxe urbaine, taxe d'édilité).

1.1.4 Redevance

Elle rémunère un service public qui sert l'intérêt général. (Exemple: redevance de l'eau et de l'électricité).

1.1.5 Taxe parafiscale

Prélèvement obligatoire et sans contrepartie perçue dans un but social, économique ou professionnel au profit de personnes morales ou privées autre que l'état et les collectivités locales en vue d'assurer leur fonctionnement propre.

1.2 Les caractéristiques de l'impôt :

La cause de l'impôt se trouve dans les charges publiques. Le premier objectif de l'impôt est en effet de constituer une ressource prélevée automatiquement, destinée à couvrir les charges publiques.

La définition de l'impôt évoquée plus haut révèle les caractères saillants ci-après :

- L'impôt est requis par voie d'autorité et à titre définitif ; c'est en ce sens qu'il est différent de l'emprunt ;
- L'impôt ne comporte pas de contrepartie directe ; il se distingue ainsi de la taxe qui constitue une rémunération d'un service particulier rendu par la puissance publique.

1.3 Classification des Impôts

Pour classer les impôts, trois approches sont souvent utilisées :

- **L'approche dite administrative** : Elle fait la différence entre les impôts directs et les impôts indirects. La différence entre ces deux catégories d'impôts réside notamment dans ce que les impôts directs sont considérés comme (voyants), alors que les impôts indirects sont jugés (discrets). En matière d'impôts indirects, celui qui paie l'impôt, généralement le vendeur, ne le supporte pas. C'est le consommateur final qui le supporte sans trop s'en apercevoir. Sur la base de cette classification, on peut citer parmi les impôts directs l'IBS et l'IRG. En ce qui concerne les impôts indirects, on cite également la TVA.

- **L'approche économique** : Elle est fondée sur la distinction entre l'origine de la richesse qui se traduit soit par la possession ou la transmission d'un capital ou d'un patrimoine, soit par la perception d'un revenu lié au travail ou à la propriété, et les emplois de ladite richesse qui se traduisent par la dépense soit du revenu, soit du capital lui-même. L'approche économique fait ainsi une distinction entre l'impôt qui frappe le revenu lors de sa formation ou constitution, l'impôt sur la dépense qui appréhende le revenu au moment de la dépense et l'impôt sur le capital qui est assis sur le patrimoine.

- **L'approche technique** : Elle fait la part entre la fiscalité des entreprises et la fiscalité des ménages.

1.4 Le système fiscal algérien

Le système de prélèvement obligatoire algérien se partage en ressources fiscales et parafiscales. Les ressources fiscales sont composées de la fiscalité pétrolière, applicable aux activités d'exploitation des hydrocarbures, et de la fiscalité ordinaire, applicables aux autres activités relevant de l'industrie, commerce, services...

1.4.1 Fiscalité pétrolière

La fiscalité obéit aux dispositions spécifiques de la législation sur les hydrocarbures qui, suivent les règles de l'organisation des pays exportateurs de pétrole (OPEP). La loi de finance pour 2012 tablait sur des recettes de la fiscalité pétrolière de 1 561,6 milliards de dinars, basée sur un prix de baril à 37 dollars. Cette dernière avait été entièrement recouvrée en avril l'année 2012.

Les pays producteurs du pétrole membre de l'OPEP n'ont pas une large marge de manœuvre concernant la fiscalité applicable du fait que, les accords constitutifs de cette organisation sont faits d'une manière à limiter la concurrence entre les pays qui la composent.

1.4.2 Fiscalité ordinaire

La fiscalité ordinaire se compose essentiellement de l'impôt sur le revenu global, l'impôt sur le bénéfice, la taxe sur l'activité professionnelle et la taxe sur la valeur ajoutée. Selon la direction générale des impôts, le montant de la fiscalité ordinaire recouvré durant l'année 2010 été 1 549 milliard de dinars (plus de 20 milliard de dollars).un recouvrement en hausse de 19% par rapport à 2011, années durant laquelle la fiscalité ordinaire était de 1 306 milliards de dinars, sur une fiscalité ordinaire globale.

Section 2 : Notion du contrôle fiscal

Le contrôle fiscal est constitué par l'ensemble des opérations réalisées par des services et structures spécialisés relevant de l'administration fiscale, les contrôles pouvant prendre plusieurs formes tendent à s'assurer de la répartition équitable de la charge fiscale entre les citoyens selon leurs facultés contributives et à s'assurer ainsi d'une manière générale du respect des règles fiscales.

Pour cela, cette section est consacré à définir le contrôle fiscale, ainsi ses raisons et ses différentes formes.

2.1 Définition du contrôle fiscal

Le contrôle fiscal constitue la contrepartie du système fiscal essentiellement déclaratif. Il englobe les différentes procédures qui permettent à l'administration fiscale de contrôler l'exactitude et la cohérence des mentions portées sur les déclarations souscrites, de réparer les omissions, les insuffisances et les erreurs d'imposition.¹

La définition du terme « contrôle fiscal » soulève la recherche de la sincérité, de la Régularité, de l'intégrité des obligations fiscales tant sur le plan comptable que juridique.²

On peut définir le contrôle comme « l'activité de recherche des irrégularités et de lutte contre la fraude ».³

Le contrôle fiscal permet donc de s'assurer de la sincérité des déclarations souscrites. Il permet également de traduire concrètement le principe de l'égalité devant l'impôt par le biais de redressements et de sanctions fiscales à l'égard des personnes ne s'acquittant pas ou peu convenablement de leurs obligations fiscales.

Le contrôle fiscal remplit deux fonctions essentielles⁴ :

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

1.2 Raisons du contrôle fiscal

Il n'y a pas de raisons particulières, car n'importe quelle situation peut donner lieu à

¹ Francis. L, « La pratique de la vérification de comptabilité », Edition Francis LEFEBVRE, paris, 1997, Page.11.

² LAROUSSE, « Dictionnaire universel », 4^{ème} édition, Jaune, Paris, 1996, Page 271.

³ BIENVENU.J.J et LAMBERT.T, « Droit fiscal », PUF, 2003, 3^{ème} édition, paris, page111.

⁴ COLIN.P, « La vérification fiscale », Edition economica, Paris, 1979, Page 4.

Un contrôle fiscal, l'énonciation non exhaustive qui suit, de quelques exemples, démontrera déjà la variété des cas pouvant entraîner une vérification.

1.2.1 Directives

Les vérificateurs (inspecteurs des impôts) reçoivent des directives nationales et locales les invitant à contrôler tel ou tel secteur d'activité ou telle profession, davantage une année que les autres.

Par exemple, ils peuvent être priés de vérifier moins les commerces de proximité et plus les importateurs de divers produits.

1.2.2 Contrôle d'un tiers

Le contrôle d'une société ou d'une personne peut fournir à l'administration fiscale des informations de nature qui permet de l'inciter à contrôler une autre personne ou une autre société.

Exemple

- ✓ Si lors de la vérification d'une société que le fisc se rend compte que la femme de l'un des associés de l'entreprise perçoit une rémunération importante et non justifiée compte tenu de son activité, et/ou qu'un cadre salarié bénéficie d'avantages en nature excessifs ou non déclarés, la société sera rectifiée (redressée) mais le fisc ira contrôler personnellement le cadre salarié, l'associé et sa femme.

Ou bien

- ✓ Si lors du contrôle de TVA d'une société, le fisc se rend compte qu'il y a eu une fraude importante à la TVA, il pourra décider de contrôler les fournisseurs et les clients professionnels de la société vérifiée (dans la pratique c'est généralement le cas, surtout s'il suspecte un carrousel de TVA).

1.2.3 L'absence de déclaration

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

1.2.4 Déclarations divergentes

Lorsqu'elles sont identifiées par le fisc, les déclarations divergentes donnent lieu à un contrôle.

En corrélant les différentes déclarations faites tous les ans, le fisc détient une myriade d'information sur le contribuable. La confrontation de ces données peut faire apparaître des divergences de nature à déclencher un contrôle.

1.2.5 Délation

Pour des raisons éthiques, le fisc évite d'utiliser cette source d'information, qui d'ailleurs, généralement est inexploitable en raison de l'insuffisance des éléments donnés par le délateur et/ou à cause de sa mesure.

L'administration n'aime pas les contrôles exécutoires de vengeance personnelle. Il ne suffit pas de déclarer qu'une personne a commis des fraudes fiscales pour qu'elle soit vérifiée, l'administration ne réagit suite à une délation que si elle est accompagnée de Preuves matérielles (document comptables, fausses factures, contrats...).

Il y a de tout dans les délateurs, les ex-femmes ou maris haineux qui veulent se venger, Une sœur ou un oncle empli d'acrimonie, le salarié licencié rancunier, mais surtout les anciens experts comptables. Ce sont les délateurs les plus efficaces.

Dans ce dernier cas, en général le fisc contrôle, car l'expert-comptable ayant travaillé dans la société, a pu obtenir des preuves pour confirmer ses assertions.

1.2.6 Autres entités

Elles peuvent et parfois même doivent fournir au fisc des informations susceptibles de l'alerter et de déclencher un contrôle.

Exemple

L'abus de biens sociaux dans une société peut correspondre en droit fiscal à un abus de droit ou à un acte anormal de gestion, voire les deux, en fonction de la situation.

L'associé poursuivi pour un abus de biens sociaux pourra suite aux déclarations du parquet au fisc faire l'objet d'un contrôle fiscal, ainsi que la société concernée.

1.3 Différentes formes du contrôle fiscal

Le contrôle fiscal qui a pour objectif de s'assurer que les contribuables se sont acquittés de leurs obligations, il pour conséquence éventuelle de réparer le préjudice causé par les infractions à la loi fiscale, peut revêtir diverses formes.

1.3.1 Contrôle en cabinet (contrôle de bureau)

Ce contrôle est constitué par l'ensemble des travaux de cabinet au cours desquels le fonctionnaire de l'administration fiscale (inspecteur) procède à l'examen critique des déclarations des contribuables à l'aide des renseignements et documents, figurant dans les différents dossiers qu'elle détient, suivant une périodicité et des objectifs bien définis.

Si nécessaire, l'inspection établit des redressements ou plus rarement procédera aux dégrèvements s'ils sont justifiés. Ce type de contrôle peut être sommaire ou sur pièces.

A. Contrôle sommaire

Lors d'un contrôle sommaire, l'administration fiscale se limitera à vérifier les éventuelles erreurs matérielles figurant dans la déclaration du contribuable, on parle alors de contrôle formel.

Il s'agit d'un contrôle rapide et facile à exécuter, ne nécessitant pas de connaissances approfondies en matière comptable ou le recours à des procédures de contrôle lourdes et fastidieuses. Ce contrôle ne nécessite pas, par définition, d'investigations ni de vérifications particulières. « Il permet, ainsi de corriger immédiatement les incohérences et les erreurs relevées tout en constituant également un outil très important d'aide dans la sélection des affaires à vérifier de façon approfondie ».

B. Contrôle sur pièces

L'administration peut procéder, dans certains cas, à un examen critique et exhaustif de tous les points de la déclaration en les confrontant aux éléments du dossier du contribuable. Il s'agit dans ce cas d'un contrôle sur pièces.

Concernant les personnes physiques, le contrôle sur pièces permet de s'assurer que le revenu global déclaré est a priori cohérent avec la situation du contribuable, et ce, pour toutes les années non prescrites.

De plus, sachant que le contribuable n'est pas astreint à la tenue d'une comptabilité, l'administration n'a d'autres solutions que le recours à ce type de contrôle.

Il est aussi très largement utilisé pour procéder à l'examen de l'assiette concernant les droits de succession et celle de l'impôt sur le patrimoine.

1.3.2 Contrôle sur place (contrôle approfondie)

L'administration peut avoir la conviction que la complexité du dossier et la nature des anomalies révélées par le contrôle de bureau nécessitent des investigations plus importantes. Elle n'aura alors d'autre solution que d'inscrire ces dossiers au programme des vérifications approfondies.

D'une manière générale, le contrôle approfondi est l'opération qui consiste à s'assurer de la sincérité d'une déclaration fiscale en la confrontant à des éléments extérieurs⁵.

A. La vérification de comptabilité

La vérification de comptabilité est un ensemble d'opérations ayant pour objet le contrôle des déclarations fiscales souscrites par les contribuables. La vérification des livres et documents comptables doit se dérouler sur place sauf demande contraire du contribuable formulée par écrit et acceptée par le service ou cas de force majeure dument constaté par le service.⁶

Elle peut laisser penser que celle-ci est régulière en la forme alors qu'une analyse plus précise démontre l'existence à priori anormale de bénéfice brut ou un enrichissement inexpliqué.

De ce point de vue l'administration va, de différentes manières, s'efforcer de reconstituer les recettes de l'entreprise pour s'assurer notamment que celles encaissées en espèces ont bien été déclarés et non soustraites à l'imposition. Dans le même ordre d'idée, la vérification des charges permet à l'administration de s'assurer que celles-ci ont bien été supportées dans l'intérêt de l'entreprise.

C'est la même préoccupation qui conduira l'administration à contrôler que les livraisons à soi-même et autres prélèvements de l'exploitant ont été correctement comptabilisés. Il peut arriver que le vérificateur constate un défaut de présentation de la comptabilité ou des documents en tenant lieu, des omissions, des inexactitudes graves et répétées, mais aussi une absence des pièces justificatives, les fausses factures ou la facturation de complaisance, peuvent être découvertes à cette occasion.

⁵ CASIMIR.J.P, « contrôle fiscale : Droit et Garanties et procédure », Groupe Revu Fiduciaire, 8^{ème} Edition, paris, Page 23.

⁶ Article 20-1 du CPF.

La vérification de comptabilité est aussi l'occasion pour l'administration de se livrer à une analyse des contrats et conventions signés par l'entreprise. En effet, une opération conclue sous forme de contrat, ou d'un acte juridique quelconque, dissimulant une réalisation ou un transfert de bénéfice ou de revenu, effectuée directement ou par une personne interposée, n'est pas opposable à l'administration.

B. La vérification ponctuelle de comptabilité

Les agents de l'Administration fiscale peuvent procéder à la vérification ponctuelle de comptabilité d'un ou plusieurs impôts, à tout ou partie de la période non prescrite, ou un groupe d'opérations ou données comptables portant sur une période inférieure à un exercice fiscal.

Lors de cette vérification, il ne peut être exigé des contribuables que de simples pièces justificatives à l'instar des factures, des contrats, des bons de commande ou de livraison. Cette vérification ne saurait en aucun cas donner lieu à un examen approfondi et critique de l'ensemble de la comptabilité du contribuable.

Cette procédure, moins contraignante pour les contribuables en raison de son caractère ponctuel, une augmentation sensible du nombre de contrôle et une meilleure couverture du tissu fiscal.

La vérification ponctuelle de comptabilité est une procédure ciblée, moins exhaustive, plus rapide et de moindre amplitude que la vérification de comptabilité. Elle porte sur l'examen des pièces justificatives et comptables de quelques rubriques d'impôts et sur une période limitée qui peut même être inférieure à (01) un exercice comptable.

La vérification ponctuelle de comptabilité peut constituer le prolongement d'un contrôle sur pièces en cas d'absence de réponse d'un 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.

La vérification ponctuelle peut être suivie d'une vérification de comptabilité soit les mêmes motifs sus cités soit lors de la découverte d'anomalies graves nécessitant des recherches et des investigations plus approfondies.

La vérification ponctuelle de comptabilité obéit aux mêmes règles applicables dans le cas d'une vérification de comptabilité.

C. Vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble (VASFE)

Les agents de l'administration fiscale peuvent procéder à la vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble des personnes physiques au regard de l'impôt sur le revenu. A l'occasion de cette vérification, les agents vérificateurs, contrôlent la cohérence entre, d'une part, les revenus déclarés et d'autre part, la situation patrimoniale, la situation de trésorerie et les éléments du train de vie des membres du foyer fiscal au sens de l'art 6 du code des impôts directs et des taxes assimilées.⁷

L'administration, après avoir adressé un avis de vérification et signifié au contribuable les autres garanties, procédera à un examen des comptes bancaires et autres instruments financiers mis à la disposition de tous les membres qui composent le foyer fiscal.

Toutefois pour y avoir recours, elle doit réunir des indices sérieux permettant de démontrer que le contribuable a eu en réalité des revenus supérieurs au montant de ceux qui ont été déclaré.

Le vérificateur peut interroger le contribuable sur l'origine et la nature des sommes portées aux crédits des comptes des membres du foyer fiscal. Cette analyse n'est pas toujours très simple et oblige le vérificateur à suivre les virements de comptes, les dépôts en espèces qui parfois peuvent se comprendre et être justifiés.

En complément à ce dispositif le vérificateur fera une balance des espèces, lui permettant de s'assurer que les espèces utilisées par le contribuable pendant la période vérifiée n'excédant pas celles dont il a pu disposer pendant la même période. L'intérêt de cette méthode est manifesté quand l'activité du contribuable vérifiée se prête tout particulièrement à l'encaissement de recettes en espèces ; mais aussi, quand des mouvements importants en espèces ont affecté les comptes ouverts au nom du contribuable.

Enfin l'établissement d'une balance de trésorerie permettra au vérificateur de contrôler si le montant total des dépenses, pendant la période vérifiée, égal à celui des ressources dont le contribuable a pu avoir la disposition au cours de la même période, de même éventuellement en évidence un déséquilibre qui, s'il n'est pas expliqué, établit la preuve de l'existence de revenus non déclarés.

⁷ Article 21-1 du CPF.

Section 3 : Cadre juridique du contrôle fiscal

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.

En outre, 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 de tout éventuel arbitraire de l'administration fiscale. Cette dernière est dotée de certaines prérogatives lui permettant d'effectuer sa mission de contrôle et d'investigation.

Cette section est réservée pour le détail des éléments suivants : les pouvoirs que l'administration fiscale dispose pour vérifier ses contribuables, les obligations du contribuable et ses droits.

2.1 Pouvoirs de l'administration fiscale

Pour assurer la juste application de la loi fiscale et pour que les impôts dus soient les plus juste possible, l'administration fiscale a le droit de contrôler les déclarations souscrites au niveau de ses services, pour s'assurer que les contribuables se sont acquittés de leur obligations ou pour prononcer les dégrèvements correspondent aux erreurs qui auraient abouti à une sur taxation.

Pour remplir sa mission du contrôle fiscale, l'administration fiscale dispose de larges pouvoir qui lui confèrent les droits suivants :

2.1.1 Droit de contrôle

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.

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

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.

⁸ Article 18-1 du CPF.

À l'occasion de ces 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 d'établir 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 rectification d'office.⁹

2.1.2 Droit d'enquête

Les agents de l'administration fiscale peuvent utiliser une procédure d'enquête administrative dans le cadre du contrôle de la facturation de la TVA par les assujettis.

Ces derniers sont tenus de fournir aux agents des impôts, toutes justifications nécessaires à la fixation du chiffre d'affaires, ce droit peut être exercé de huit (08) heures à vingt (20) heures dans les locaux personnels.

L'enquête débute par la remise d'un avis d'enquête et se termine par un procès-verbal.

Les enquêteurs y consignent les manquements constatés à l'inventaire de documents remis par le contribuable.

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

2.1.3 Droit de visite

La décision de procéder à des visites et saisies incombe à 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.¹⁰

Ce juge doit vérifier le bienfondé de la demande de l'administration, c'est-à-dire la nature et le sérieux des soupçons de fraude.

⁹Article 19 du CPF.

¹⁰Article 35 du CPF.

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

2.1.4 Droit de reprise

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

Le droit de reprise ne peut être exercé que dans un délai égal à quatre (04) ans.¹¹

De ce fait, l'administration fiscale dispose d'un délai de quatre (04) ans pour procéder à la réparation des erreurs et omissions et à l'application des sanctions fiscales. « Le délai par lequel se prescrit l'action de l'administration sauf cas de manœuvres frauduleuses, est fixé à 4 ans pour :

- ✓ Asseoir et recouvrer les impôts et taxes ;
- ✓ Procéder aux contrôles ;
- ✓ Réprimer les infractions aux lois et règlements à caractère fiscal ».¹²

2.1.5 Droit de communication

Outre le droit de vérification des comptabilités des entreprises, le droit de communication permet aux agents des services fiscaux de prendre connaissance auprès de tiers de tous documents utiles à l'assiette, au contrôle et au recouvrement de l'impôt. « Le droit de communication permet aux agents de l'administration fiscale, pour l'établissement de l'assiette et le contrôle des impôts, d'avoir connaissance des documents et des renseignements prévus aux articles 46-51 ».

Le droit de communication par contre ne peut être exercé que par des agents de l'administration fiscale ayant au moins le grade de contrôleur.

Le refus de communication une fois constaté par un procès-verbal, entraîne la taxation d'office.

¹¹Article 20, 7, 8 du CPF.

¹²Article 39 du CPF.

Le refus de communiquer les livres, pièces et documents visés aux articles 45 et 61 ou leur destruction avant expiration d'un délai de dix (10) ans sont punis d'une amende de 5 000 DA à 50 000 DA, ces infractions donnent lieu en outre à l'application d'une astreinte de 100 DA au minimum par jour de retard¹³.

2.2 Obligations du contribuable

Les contribuables assujettis au régime du réel sont soumis aussi bien à des obligations fiscales que comptables.¹⁴

2.2.1 Obligations comptables

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

- ✓ Un livre journal ;¹⁵
 - ✓ Un livre d'inventaire ;¹⁶
 - ✓ Ces deux (2) livres doivent être tenus correctement sans blancs, ni rature, ni l'inscription en marge et doivent être cotés et paraphés par un juge de la section commerciale tribunal.¹⁷
- L'entreprise doit conserver toutes les pièces justificatives relatives aux achats, ventes, caisse, banque et opérations diverses, pour une durée de 10 ans.

2.2.2 Obligations fiscales

Les contribuables doivent souscrire dans des délais légaux les déclarations prévues par la législation fiscale.

A. Déclaration d'existence

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

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

¹³ Article 62 du CPF.

¹⁴ Article 151 à 153 du CID.

¹⁵ Article 9 de code du commerce.

¹⁶ Article 10 de code du commerce.

¹⁷ Article 11 de code du commerce.

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

B. Déclarations annuelles

Les contribuables relevant du régime du réel de l'IBS et l'IRG/BIC doivent souscrire avant le premier Mai de chaque année, une déclaration du montant du bénéfice imposable de l'entreprise, se rapportant à l'exercice précédent, auprès de l'inspection des impôts du lieu d'implantation de siège social ou de l'établissement principal.

Les contribuables relevant de l'IRG sont aussi tenus de souscrire une déclaration globale de leurs revenus (Les Bénéfices industriels et commerciaux et artisanaux et le bénéfice des professions non commerciales, Bénéfices des exploitations agricoles, les revenus fonciers, revenus des capitaux mobiliers, Traitement salaires, les plus-values de cession à titre onéreux d'immeubles) et bénéfices avant le 1er Mai de chaque année auprès de l'inspection des impôts dont ils relèvent, le modèle est fourni gratuitement par l'administration fiscale.

C. Déclarations mensuelles ou trimestrielles du chiffre d'affaires

Les contribuables sont tenus de souscrire une déclaration mensuelle série G50, de l'ensemble des impôts et taxes payables au comptant ou par voie de retenue à la source (TAP, TVA, IRG sur salaires, autres...) au plus tard le 20 de chaque mois, dont le modèle est fourni par l'administration fiscale.

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 3 000 000 DA, au titre des différents impôts et taxes (IBS, TVA, TAP), ils s'acquittent de ces impôts dans les vingt jours du mois qui suit le trimestre écoulé.

2.3 Droits du contribuable

Le contribuable faisant objet d'un contrôle fiscal jouit de certains droits, à défaut du non-respect de ces dernières par le contrôleur, toute la procédure sera annulée. On parlera alors de l'existence d'un vice de procédure. Ces droits sont :

2.3.1 Information préalable et délai de préparation¹⁸

Aucune vérification approfondie ne peut être entreprise sans que le contribuable en ait été préalablement informé par l'envoi ou la remise en mains propres avec accusé de réception

¹⁸ Guide du vérificateur de comptabilité, P26.

d'un avis de vérification accompagné de la charte du contribuable vérifiée, et qu'il dispose d'un délai de préparation. Ce délai qui court à compter de la date de réception de cet avis est de :

- Dix (10) jours minimum en cas de vérification de comptabilité ;
- Quinze (15) jours minimum en cas de VASFE ;

L'avis de vérification est considéré notamment comme régulier si le destinataire :

- Refuse de retirer la lettre qui lui a été présentée par le facteur ;
- Est informé par un avis que le pli est tenu à sa disposition au guichet de la poste ;
- A changé d'adresse sans avoir averti le service des impôts, retour de la lettre avec mention "inconnu à l'adresse indiquée".

Par contre, l'avis est irrégulier :

- Lorsqu'il a été remis à une personne n'ayant pas de qualité pour le recevoir au lieu et à la place du contribuable concerné ;
- Lorsque l'avis a été renvoyé aux services des impôts pour :
- Erreur dans l'adresse ;
- Envoi à une ancienne adresse alors que la nouvelle adresse est connue des services fiscaux.

Dans le cas où le contribuable se trouve en prison, l'avis de vérification sera transmis à la maison d'arrêt par voie judiciaire, situation au demeurant exceptionnelle. Sous peine de nullité de la procédure, l'avis de vérification doit comporter les informations suivantes :

- Date et heure de la première intervention ;
- La période à vérifier ;
- Les impôts et taxes à vérifier ;
- Les documents à consulter ;
- Mention expresse que le contribuable a la faculté de se faire assister par un conseil de son choix durant le contrôle.

Cette mention est indispensable et son absence peut entraîner la nullité de la vérification.

Néanmoins, les vérificateurs peuvent procéder à des constatations matérielles inopinées sans la présence du conseil. Ainsi, par exemple, ils peuvent procéder à l'inventaire physique des stocks, ou s'assurer de l'existence des documents comptables. Par contre, l'examen au fond de la comptabilité n'interviendra qu'après le délai minimum accordé de dix (10) jours qui permet au contribuable de choisir un conseil de son choix.

Enfin, l'avis de vérifications mentionne les noms, prénoms et grades des vérificateurs et comporte leur signature. Ces derniers doivent avoir au minimum le grade de contrôleur.

2.3.2 L'assistance d'un conseil

Au dé but de la vérification et au moment de la notification des redressements, tout contribuable est informé qu'il peut, s'il le désire, se faire assister par un conseil de son choix pour suivre le déroulement de la vérification ainsi que pour discuter les propositions de redressement.

Donc le contribuable peut se faire assister d'un conseil de son choix (avocat, comptable, ...) durant la vérification et doit être averti de cette faculté, sous peine de nullité de la procédure.

2.3.3 Non-renouveaulement d'un contrôle

« Sous réserve des dispositions de l'article 96 ci-dessous, lorsque la vérification de comptabilité au titre d'une période déterminée, au regard d'un impôt ou taxe ou d'un groupe d'impôts ou taxes, est achevée et sauf cas où le contribuable a usé de manœuvres frauduleuses ou fourni des renseignements incomplets ou inexacts durant la vérification, l'administration ne peut plus procéder à une nouvelle vérification des mêmes écritures au regard des mêmes impôts et taxes pour la même période ». ¹⁹

La vérification doit être considérée comme achevée lorsque les redressements sont devenus définitifs, et ce, après émission du rôle de régularisation.

S'il n'y a pas de redressement, la vérification est considérée comme achevée lorsque le contribuable a été averti de cette situation par le biais d'un procès-verbal de carence.

2.3.4 Limitation de la durée de vérification sur place

« Sous peine de nullité de la procédure, la vérification sur place des livres et documents comptables ne peut s'étendre sur une durée supérieure à trois (03) mois, en ce qui concerne :

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

DA, pour chacun des exercices vérifiés.

Déclaré détailler comme suit ²⁰ :

¹⁹ Article 20-8 Code des Procédures Fiscales, éd 2012.

²⁰ Article 19-4 du CPF.

Tableau N°1 : Détermination de la durée de vérification sur place

Nature de l'activité	Montant du CA (DA)	Durée de vérification
Prestation de service	< 1000 000	4 Mois
	1000000 < CA < 5000000	6 Mois
	5000000	N'excède pas un an
Production et achat-revente	< 2000000	4 Mois
	2000000 < CA < 10000000	6 Mois
	10000000	N'excède pas un an

Source : Article 19-4 du CPF

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

Dans tous les autres cas, la durée de vérification sur place ne doit pas dépasser un an.

Il convient de signaler que la durée du contrôle sur place est calculée à compter de la date de la première intervention portée sur l'avis de vérification.

Conclusion

Schématiquement, il existe deux types de contrôles fiscaux :

Les contrôles dits « sur place » (parmi lesquels les vérifications de comptabilité effectuées dans l'entreprise qui constituent la forme de contrôle la plus connue et la plus médiatisée) ; et les contrôles dits « sur pièces » effectués du bureau au seul vu du dossier du contribuable, plus nombreux car plus rapides à effectuer, mais limités au dossier, donc moins approfondis.

Les objectifs assignés par les pouvoirs publics au contrôle fiscal sont les suivants :

- **La finalité dissuasive**, nommée ainsi car elle vise à couvrir toutes les catégories de la population (le « tissu fiscal ») ;
- **La finalité budgétaire**, a priori la plus évidente, puisqu'elle a pour objectif de collecter l'impôt éludé ;
- **La finalité répressive**, dont le but est de sanctionner les formes de fraude les plus graves.

De nombreux services participent, directement et indirectement, à l'activité de contrôle fiscal, une mission centrale de l'administration fiscale. De fait, on peut dire que pratiquement tous les services participent au contrôle fiscal.

En effet, contrôler l'impôt fait partie intégrante du travail de gestion de l'impôt : en réalité toutes les missions fiscales concourent à une bonne application du droit fiscal, au-delà des services plus spécifiquement chargés du contrôle.

Les procédures sont quant à elles diverses. Selon le cas, elles permettent de collecter l'information (le droit de communication, le droit d'enquête...), de contrôler les déclarations déposées (procédure contradictoire) ou d'évaluer les revenus qui n'ont pas été déclarés (imposition ou taxation d'office).

CHAPITRE 2

Introduction

La fraude fiscale traduit le réflexe habituel du contribuable, qui se croit sur imposer et qui a souvent tendance à refuser le système fiscal et ses exigences contraignantes. Ce phénomène constitue un sujet d'inquiétude pour les Etats. Elle revêt d'abord une dimension purement financière car elle diminue les ressources fiscales ; ce qui entrave son développement et d'autre part elle constitue une injustice envers les honnêtes citoyens en leurs faisant supporter à eux seuls la charge fiscale.

Pour cela, l'administration fiscale a met en place des moyens de lutte contre le phénomène de la fraude fiscale et parmi ces moyens on cite « la vérification de la comptabilité ».

D'une manière générale, la vérification de comptabilité implique une bonne connaissance des obligations fiscales et comptables retombant aux contribuables. Ces obligations varient en fonction de la nature de l'activité exercé, du régime d'imposition applicable, de l'existence ou non d'installation professionnelle permanente en Algérie, ainsi que de la qualité du contribuable (personne physique, personne morale).

Ce chapitre est subdivisé en deux (02) sections ; la première consiste a parlé sur le cadre conceptuel de la fraude fiscale, la deuxième sera consacrée pour la procédure de vérification de la comptabilité.

Section 1 : Cadre conceptuel de la fraude fiscale

La fraude fiscale est généralement présentée comme une des formes de résistance à l'impôt. Elle procède d'un antifinalisme individuel exprimant le refus de l'impôt d'une personne physique ou morale n'ayant un autre objectif que de limiter le montant du sacrifice que lui demande l'état. Il s'agit, en effet d'une infraction à la loi commise dans le but d'échapper à l'imposition ou d'en réduire le montant.

Cette section sera structurée de la manière suivante :

- Définition de la notion de fraude fiscale ;
- Les éléments constitutifs de la fraude fiscale ;
- Classifications et formes de la fraude fiscale.

1.1 Définition de la fraude fiscale

Il est difficile de donner une définition complète de la fraude fiscale, c'est pourquoi de nombreuses définitions sont succédées :

Pour Marc DASSESSE et Pascal MINNE, « la fraude fiscale implique nécessairement une violation de la loi fiscale en vue d'échapper totalement ou partiellement à l'impôt, voire d'obtenir des remboursements d'impôts auxquels on n'a pas droit ».¹

Selon Habib AYADI a défini la fraude fiscale comme étant « une violation directe Consciente ou non de la loi fiscale. Elle s'analyse en un ensemble de combinaisons juridiques, Comptables ou de procédés matériels destinés à éluder l'impôt ».

D'autres auteurs comme M. LEROUGE ou M. MARGAIRAZ ; évoquent cette conception large, « Il y a fraude lorsqu'on applique des procédés permettant d'échapper à un impôt, alors que le législateur n'avait pas prévu d'échappatoire ».

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

D'après ces définitions, on peut dire qu'il y a fraude lorsque le contribuable tend à soustraire totalement ou partiellement l'impôt légalement établi et dû.

1.2 Eléments constitutifs de la fraude

On distingue dans les actes frauduleux un élément matériel, un élément intentionnel et enfin un élément légal :

1.2.1 Elément matériel

Pour qu'il y ait de la fraude, il faut qu'il existe une minoration du montant réel de l'impôt, du fait de contournement de dispositions légales ou de fournir des éléments erronés ou inexacts à l'administration fiscale.

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

¹ Dassesse.M et Minne.P, « Droit fiscal : principes généraux et impôts sur les revenus » ,4^{ème} éd, Bruyant, Bruxelles, 1996, P.69.

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

Le plus souvent, la fraude fiscale se matérialise par des déclarations mensongères ou Par absence pure et simple de déclarations. Mais on ne considère qu'il ait fraude que si cette abstention s'accompagne par une preuve que son auteur avait l'intention d'échapper à ses obligations et paiement de l'impôt.

1.2.2 Elément intentionnel

On ne peut qualifier un acte frauduleux qu'en présence d'éléments affirmant que le Contribuable a agi délibérément ou intentionnellement, il s'agit alors de distinguer dans L'application de la loi fiscale, la bonne ou la mauvaise foi du contribuable. La bonne foi étant L'erreur involontaire (on parle également de simple erreur) et la mauvaise étant l'acte Frauduleux.

« L'élément intentionnel détermine l'impunité de l'infraction ». Il faut en effet, qu'il y ait « une intention délibérée de fraude qui est l'élément moral caractérisé par la connaissance Qu'avait l'auteur de l'infraction du caractère illicite de l'omission ou de la dissimulation ».

1.2.3 Elément légal

En plus des deux éléments précités, il convient d'ajouter l'élément légal qui indique que l'acte ne peut être considéré frauduleux que s'il est défini, interdit et sanctionné expressément par la loi fiscale et cela conformément à l'article n° 1 du Code pénal « il n'y a pas d'infraction ni de peine ou de mesures de sureté sans loi » cet élément résulte du principe de légalité qui constitue la garantie fondamentale de l'individu et il est traduit par la législation Algérienne par l'article 303 du code des impôts directs qui stipule que : quiconque, en employant des manœuvres frauduleuses, s'est soustrait en totalité ou en partie, à l'assiette ou à liquidation de tout impôt, droit ou taxe, est passible :

- D'une amende pénale de 50.000 DA à 100.000 DA lorsque le montant des droits éludés n'excède pas 100.000 DA.
- Si le montant est supérieur à 100.000 DA et n'excède pas 300.000 DA, la peine est l'emprisonnement d'un à cinq ans et d'une amende pénale de 50.000 à 100.000 DA Comme il est passible de :
 - L'emprisonnement de deux à cinq ans et d'une amende pénale de 100.000 DA à 300.000 DA lorsque le montant des droits éludés est supérieur à 300.000 DA et n'excède pas 1.000.000 DA.

➤ La réclusion à temps de cinq à dix ans et d'une amende pénale de 300.000 DA à 1.000.000DA lorsque le montant des droits éludés est supérieur à 1.000.000 DA et n'excède pas 3.000.000 DA.

➤ La réclusion à temps de deux à vingt ans et d'une amende pénale de 1.000.000 DA à 3.000.000DA lorsque le montant des droits éludés est supérieur à 3.000.000 DA.

En effet, la bonne foi du contribuable est toujours présumée en droit fiscal. Cependant, l'administration est tenue de démontrer que cette bonne foi ne peut être retenue pour disculper le contribuable.

1.3 Classification de la fraude

Quatre classifications peuvent être distinguées à savoir : juridique, matérielle, géographique et selon le statut du fraudeur.

1.3.1 Classification juridique

On distingue :

A. La fraude légale

Elle est considérée comme fraude légale lorsque le contribuable n'enfreint aucune loi, mais plutôt la détourne ingénieusement à sa faveur. Donc, son exercice reste légal tout en bénéficiant d'une réduction de sa charge fiscale.

Exemple

Effectuer une opération particulière en se basant sur une convention non frappée par la législation fiscale en vigueur.

B. La fraude illégale

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

1.3.2 Classification matérielle

Il s'agit de l'existence ou non de manœuvres frauduleuses, on distingue :

A. La fraude simple

Elle consiste en toute action ou omission commise de bonne foi au moyen de laquelle le contribuable s'est soustrait à l'impôt légalement dû, « c'est une irrégularité, une inexactitude ou une omission commise de bonne foi et sans intention délibérée de fraude ».³

La pratique de cette fraude très répandue est matérialisée par l'omission de déclaration de tout ou partie des éléments d'assiette ou de la matière imposable, soit des produits, des biens, des services, du revenu ou capital. C'est le défaut de dépôt de déclaration, le non-déclaration d'un revenu ou d'un gain ou la non-inscription en comptabilité d'une vente, ou vente sans facture, ou bien la majoration des charges ou inscription des charges fictives. La fraude simple induit une simple répression fiscale, sans sanctions pénales avec applications de majorations et amendes prévues par les différents codes fiscaux.

B. La fraude qualifiée

On parle de fraude qualifiée, lorsque le contribuable se soustrait volontairement à l'impôt dû en ayant recours à des manœuvres frauduleuses.

Sont considérées comme manœuvres frauduleuses au sens de l'article 193 du code des impôts directs et taxes assimilées :

- ✓ la dissimulation ou la tentative de dissimulation, par toute personne sommes ou produits auxquels s'applique la taxe sur la valeur ajoutée dont elle est redevable et plus particulièrement les ventes sans factures.
- ✓ la production de pièces fausses ou inexactes à l'appui de demandes tendant à obtenir, soit les dégrèvements, la remise, la décharge, ou la restitution de la taxe sur la valeur ajoutée soit le bénéfice d'avantages fiscaux en faveur de certaines, catégories de redevable.
- ✓ le fait d'avoir sciemment omis de passer ou de faire passer des écritures ou d'avoir passé ou fait passer des écritures inexactes ou fictives au livre journal et au livre d'inventaire prévu par les articles 9 et 10 du code de commerce ou dans les documents qui en tiennent lieu (il s'agit des exercices dont les écritures ont été arrêtées).
- ✓ le fait pour un contribuable d'organiser son insolvabilité ou de mettre obstacle par d'autres manœuvres au recouvrement de tout impôt et taxe dont il est redevable.

³ MARCHAT. D, « Droit fiscal et fiscalité de l'entreprise », éd, L'hermès, 1994, Page 320.

Chapitre 2 : La fraude fiscale : entre les techniques et procédures de vérification de la comptabilité

- ✓ tout acte, manœuvre ou comportement impliquant l'intention manifeste d'éluder ou de retarder le paiement de tout ou partie du montant des impôts et taxes tel qu'il ressort des déclarations déposées.

En outre, et pour l'exercice du droit de visite, « sont notamment considérées comme pratiques frauduleuses :

- L'exercice d'une activité non déclarée ;
- La réalisation d'opérations d'achats et de ventes sans facture de marchandises, quel que soit leur lieu de détention, de stockage et d'entreposage ;
- La délivrance de factures, bons de livraison ou tout document ne se rapportant pas à des opérations réelles ;
- La passation d'écritures inexactes ou fictives, sciemment dans les documents comptables dont la tenue est rendue obligatoire par le code commerce ;
- Toute manœuvre visant l'organisation de son insolvabilité par un contribuable recherché en paiement d'impôts. »⁴.

1.3.3 Classification géographique

Il y a lieu de distinguer deux types de fraude selon ce critère :

A. Fraude nationale

Le contribuable opère à l'intérieur des frontières, les actes frauduleux ont lieu dans les limites du territoire, le contribuable se trouve toujours en face des autorités fiscales de son pays, il se heurte à une administration fiscale unique.

B. Fraude internationale

Celle-ci à un champ d'action plus vaste, les manœuvres frauduleuses visent à échapper aux prescriptions de plusieurs pays, les possibilités de fraude se multiplient du fait de développement des transactions commerciales internationales. Cette fraude porte atteinte aussi bien à la législation interne qu'aux conventions fiscales internationales.

1.3.4 Classification selon le statut du fraudeur

Deux types de fraude correspondent à ce critère :

⁴Art 36, Codes des Procédures Fiscales, éd 2012.

A. Fraude du management

C'est une fraude fiscale qui joue sur la présentation des comptes, ce type de fraude est de nature d'abus de bien sociaux.

Exemples

- Présentation de faux documents financiers ;
- Salariés fictifs ;
- Prêts fictifs ;
- La fraude des employés et cadres.

Ce type de fraude consiste en le détournement de fonds ou d'informations, il peut porter sur des actifs matériels.

Exemples

- Détournement de biens d'entreprise ;
- Exagération en matière de frais.

La fraude est un phénomène très complexe toutefois, on remarque que la fraude est généralement de forme simple, car elle induit une simple répression fiscale, sans sanction pénale. Elle concerne surtout les petites et moyennes entreprises.

En effet, la fraude diminue avec l'ampleur de l'entreprise, car plus l'entreprise est grande plus la fraude est difficile à dissimuler.

Section 2 : Procédure de la vérification de la comptabilité

« La vérification de comptabilité est un ensemble d'opérations ayant pour objet le contrôle des déclarations fiscales souscrites par les contribuables. La vérification des livres et documents comptables doit se dérouler sur place sauf demande contraire du contribuable formulée par écrit et acceptée par le service ou cas de force majeure dûment constaté par le service ».⁵

Pour que cette vérification soit efficace, elle doit être précédée par une planification rigoureuse et rationnelle, et une programmation objective établie selon des critères très significatifs loin de l'arbitraire et de la subjectivité dans la sélection des dossiers à vérifiés.

⁵ Article 20-1 du CPF

2.1 Préparation de la vérification

Avant d'entamer une vérification de comptabilité, il y a des étapes préalables par lesquelles il faut passer.

2.1.1 Programmation de la vérification de comptabilité

Le programme des vérifications de comptabilité pour une année donnée est établi à la fin de l'année précédente et est réalisé durant toute l'année pour laquelle il a été préparé.

Tous les dossiers soumis au régime du réel sont susceptibles de faire l'objet d'une vérification de comptabilité, en effet la législation n'a pas défini de critères précis pour qu'un contribuable soit spécifiquement visé par un contrôle ; néanmoins la vérification touche en pratique les dossiers importants et sur lesquels pèsent de lourdes présomptions (précomptes et déficits répétés, marge brutes fluctuant sensiblement, lettres de dénonciations signées...).

Le principe est que le programme est fait sur la base des propositions transmises par les chefs d'inspections ; en effet ces derniers envoient à la SDCF les dossiers qu'ils jugent suspects accompagnés des éléments motivant leurs suspicions.

Néanmoins, il peut arriver que la SDCF propose elle-même des dossiers sur la base de renseignements en sa possession.

Un certain nombre de dossiers est ainsi sélectionné (ce nombre correspond à la norme + 50%), puis ces dossiers sont soumis à l'approbation d'une commission composée du Directeur des impôts qui en est le président, du SDCF et de son chef de bureau de la vérification et du SDOF.

Ce programme est par la suite envoyé à la DRI qui centralise tous les programmes reçus des DIW et les transmet ensuite à la DRV, cette dernière arrête les programmes finaux et les envois aux DIW.

Remarque : La SDCF prépare en fait deux (2) programmes, l'un de la compétence de la DIW et l'autre de celle de la DRV (la DRV s'occupe des dossiers supérieurs à 5 million de dinars en ce qui concerne les prestations de service et 30 million de dinars pour les autres activités).

2.1.2 L'avis de vérification

Avant d'entreprendre les travaux de vérification, le vérificateur doit informer le contribuable concerné en lui adressant un avis de vérification par lettre recommandée avec accusé de réception ou en lui remettant cet avis en mains propre contre accusé de réception.⁶

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

L'avis de vérification est considéré comme irrégulier lorsque l'administration l'envoie à une fausse adresse ou à une ancienne adresse alors que le contribuable a communiqué sa nouvelle adresse, il est régulier dans tous les autres cas même si le contribuable en refuse la réception.

Sous peine de nullité, l'avis de vérification doit faire mention du nom ou de la raison sociale du contribuable à vérifier, des taxes et impôts à vérifier, des exercices concernés mais aussi du droit du contribuable de se faire assister par un conseil de choix.

Le service vérificateur doit être identifié et l'avis signé par les vérificateurs et le chef de brigade.

Le contribuable dispose à compter de la réception de l'avis de vérification d'un délai de (10) dix jours pour se préparer.

Le vérificateur en charge du dossier doit mettre ce temps à profit pour se familiariser avec l'affaire ; il étudie le dossier fiscal du contribuable vérifié sous toutes les coutures ainsi que la documentation technique concernant l'activité professionnelle du contribuable.

Ces travaux ont pour but de permettre au vérificateur de connaître les points essentiels sur lesquels il devra être le plus alerte.

2.2 Déroulement de la vérification

La vérification de comptabilité se déroule suivant un certain nombre de phases qu'il faut respecter.

⁶ Article 20-4 du CPF, édition 2016, page 6.

2.2.1 Vérification sur place

La vérification sur place permet d'être en contact direct avec le contribuable qui pourra donner les éclaircissements nécessaires dès que le vérificateur en aura besoin.

Elle permet également de voir concrètement comment fonctionne l'activité et donc d'être plus proche de la réalité.

Pour que la vérification soit correctement menée, il faut que des renseignements bien précis soient recueillis concernant les activités principales et accessoires exercées par le contribuable, les conditions d'exploitation (clients et fournisseurs, prix de revient et prix de vente, rotation des stocks...), les moyens de productions mis en œuvre, les locaux utilisés pour assurer le fonctionnement de l'activité, le personnel employé et éventuellement les filiales de la société ou bien au contraire la société mère.

Il faut également s'assurer de la réalité des impositions établies au titre de la période visée par la vérification.

Le vérificateur doit se faire expliquer le schéma comptable dans le détail, notamment le plan comptable sectoriel adopté et les livres auxiliaires tenus, les méthodes d'enregistrement des principales opérations, la comptabilité analytique si elle est tenue et les contrôles internes utilisés.

Les notes éventuellement prises à l'occasion de l'examen des documents comptables et qui conduisent à des redressements doivent faire la précision du livre sur lequel figure l'écriture et sa date.

Dans le cas où des anomalies ou des discordances sont relevées, il est plus judicieux de demander des explications et des justifications au contribuable et de les faire confirmer par ce dernier lorsqu'il a accepté leur bien-fondé, et ce pour éviter les situations de conflits et sauvegarder un bon climat de travail.

Il est recommandé de recourir aux demandes de justification pour se prémunir des déclarations verbales incomplètes et insatisfaisantes.

Un exemplaire de la demande de justification signé par le contribuable sera versé au dossier de vérification ainsi que la réponse faite à cette demande par le contribuable.

Lorsque le vérificateur est sur le point de finir les travaux de vérification, il doit s'assurer d'avoir en sa possession toutes les données et informations nécessaires pour le calcul des nouvelles bases s'il y a lieu ; il informera aussi le contribuable de la fin de la vérification sur place et l'instruira de ses droits en matière de recours contentieux et gracieux lorsqu'il y a des droits à rappeler au terme de l'intervention sur place.

2.2.2 Notification des résultats

Les résultats d'une vérification de comptabilité doivent obligatoirement être notifiés au contribuable, qu'il soit question ou non d'un redressement.

En cas de redressement, une notification de redressement est adressée au contribuable par lettre recommandée ou remise en main propre avec, dans les deux cas, accusé de réception.

Les redressements sont réguliers même si l'intéressé refuse de réceptionner la notification ou qu'il ait changé d'adresse sans en informer l'administration. Ils sont par contre irréguliers lorsque la notification est remise à une personne n'ayant pas qualité pour la réceptionner au lieu et place du contribuable.

Sous peine de nullité, la notification de redressement doit informer le contribuable qu'il peut se faire assister d'un conseil de son choix, et qu'il dispose d'un délai de 40 jours pour faire parvenir sa réponse à compter de la date de réception.

Elle doit être suffisamment détaillée pour permettre au contribuable de formuler ses observations.

2.2.3 Réponse du contribuable

Lorsque le contribuable reçoit la notification de redressement, il doit faire part de son acceptation ou de son refus des résultats auxquels a abouti la vérification de comptabilité ; il dispose pour ce faire d'un délai de 40 jours.

Quand le contribuable respecte le délai légal et que sa réponse parvient avant l'expiration des 40 jours à l'administration, cette dernière est tenue d'en examiner le contenu quelques soient les motifs invoqués.

Si la réponse est reçue en dehors du délai, l'administration n'est pas obligée d'en tenir compte, toutefois il est recommandé de l'étudier lorsque les observations du contribuable sont pertinentes pour éviter un recours au service du contentieux alors qu'il est possible de régler le désaccord au niveau du service du contrôle fiscal.

L'absence de réponse de la part du contribuable est considérée comme un accord tacite du redressement notifié. Néanmoins, cela ne lui enlève pas le droit au recours contentieux.

2.2.4 Position définitive de l'administration fiscale

Une fois que le contribuable a répondu à la notification de redressement des services des impôts et avant de faire connaître sa position définitive, l'administration fiscale procède à une étude approfondie des objections et observations du contribuable pour juger s'il y a lieu de les prendre en considération ou non.

A ce sujet, il est utile de préciser que le contribuable peut demander à être entendu par le service du contrôle fiscal pour s'expliquer plus amplement sur les anomalies constatées lors de la vérification qu'il a subi et peut aussi solliciter que les vérificateurs reviennent sur place pour les aspects requérant un déplacement.

En vue de faire connaître la position définitive de l'administration après étude des éléments de réponse invoqués par le contribuable, il est procédé à la rédaction de la notification définitive qui traduit la véritable situation fiscale du contribuable.

La notification définitive doit reprendre les points de désaccord soulevés par le contribuable et y répondre le plus clairement possible si les bases portées sur la notification de redressement sont conservées.

S'il y a abandon total ou partiel des droits rappelés, la notification définitive doit en faire mention également.

Remarque : Dans des cas exceptionnels, il peut arriver que plus d'une notification définitive soit envoyée au contribuable. Cette situation survient lorsque la notification définitive comporte une méthode de calcul des bases complètement différente de celle de la notification de redressement. Dans ce cas, le contribuable dispose de 40 jours supplémentaires pour accepter ou refuser les nouvelles bases.

2.3 Fin de la vérification

Lorsque la vérification de comptabilité est terminée, les vérificateurs procèdent aux dernières formalités de rigueur.

2.3.1 Opérations de clôture de la vérification

La clôture de la vérification de comptabilité est soumise à l'annotation du dossier fiscal du contribuable contrôlé. En effet, tous les éléments d'imposition doivent figurer dans le dossier fiscal : le chiffre d'affaires retenu, le chiffre d'affaires déclaré et la différence entre les deux doivent apparaître.

Par ailleurs, un rapport de vérification doit être élaboré ; il doit comprendre tous les renseignements permettant de s'assurer du respect des procédures et d'évaluer les résultats du contrôle.

Ce rapport indique également :

- Par quelle voie l'avis de vérification a été communiqué au contribuable ;
- La durée du délai supplémentaire éventuel accordé avant le début de la vérification sur place et les raisons de son octroi ;
- La nature des investigations préliminaires réalisées avec la mention des organismes contactés ;
- La nature des infractions relevées et les sanctions applicables en faisant référence aux textes qui les prévoient.

Les documents suivant doivent être annexés aux exemplaires du rapport à faire parvenir à la DRV, la DRI et à l'inspection territorialement compétente :

- Une copie de l'avis de vérification ;
- Un état comparatif des bilans ;
- Le relevé de comptabilité ;
- Une copie de la notification de redressement ;
- Une copie de la réponse du contribuable ;

- Un état reflétant les droits et pénalités constatés ;
- Une copie du rôle de régularisation.

2.3.2 Emission du rôle

A l'issue des opérations de contrôle, un rôle de régularisation est émis, il reprend les redressements établis par l'administration fiscale. C'est au Directeur des impôts de Wilaya de signer le rôle après avoir donné son aval sur son contenu.

Le rôle est établi en 4 exemplaires : le premier est destiné à rester au niveau de la direction, le second et le troisième sont réservés respectivement à l'inspection et à la recette territorialement compétentes, le dernier évidemment est pour le contribuable concerné.

2.4 Examen de la comptabilité

Toute comptabilité, pour être considérée comme une traduction fidèle de la situation d'une entreprise, doit respecter certaines conditions de forme et de fond sous peine d'être rejetée lors de la vérification.

2.4.1 Examen de la comptabilité en la forme

Le contrôle de la comptabilité en la forme consiste à s'assurer qu'elle remplit les conditions externes pour être reconnue comme concluante sans s'intéresser à son contenu, c'est-à-dire sans vérifier que les informations qu'elle retrace sont justes.

L'étude de la comptabilité en la forme a pour but de vérifier si elle est régulière, arithmétiquement exacte et probante.

A. Régularité de la comptabilité

Une comptabilité est réputée régulière lorsqu'elle est tenue selon les règles et procédures en vigueur, autrement dit si elle comporte tous les livres, documents et pièces justificatives prévus par la loi.⁷

Les livres devant obligatoirement être tenus afin que la comptabilité soit régulière sont le livre journal et le livre d'inventaire.

Le livre journal ou livre général enregistre tous les mouvements affectant le patrimoine de l'entreprise jour par jour si cette dernière ne tient pas de journaux auxiliaires, si elle a

⁷ Articles 9, 10 et 12 du CCA.

Chapitre 2 : La fraude fiscale : entre les techniques et procédures de vérification de la comptabilité

recours à ces journaux, le livre journal ne consigne que les totaux des opérations effectuées, et ce mensuellement.

Le livre d'inventaire transcrit les opérations d'inventaire qui consistent à recenser les éléments de l'actif et du passif de l'entreprise.

Les livres obligatoires doivent être côtés et paraphés par un juge de la section commerciale du tribunal.

Ils sont tenus selon les règles énoncées par le plan comptable national, sans blanc, ni altération d'aucune sorte ni inscription en marge.

Les correspondances reçues et les copies des lettres envoyées sont des documents qui doivent être conservés conformément à la loi.

Les pièces justificatives sont tous les documents comptables précisant l'origine, le contenu et l'imputation de chaque donnée, comme par exemple les factures d'achat ou de vente.

Une pièce justificative peut être de base, justifiant une seule écriture comptable ou récapitulative d'un ensemble d'opérations de même nature.

Tous ces livres, documents et pièces justificatives doivent être gardés pendant 10 ans au moins, sans interruption ni suspension.

B. Exactitude de la comptabilité

A ce stade, il s'agit de vérifier si les indications que comprend la comptabilité sont arithmétiquement exactes et non si elles sont sincères.

Cet examen implique un pointage arithmétique des additions et la vérification des reports.

Pour commencer, dans toute comptabilité en partie double, le total des débits doit être égal à celui des crédits. Aussi, le total mentionné sur le journal doit être le même que celui indiqué sur le grand livre.

Ces égalités sont constatées à l'aide de la balance de vérification et de la balance d'inventaire.

Chapitre 2 : La fraude fiscale : entre les techniques et procédures de vérification de la comptabilité

Le vérificateur se fait communiquer ces balances et s'assure de la concordance de leurs totaux avec ceux du journal. Il contrôle ensuite l'exactitude de l'addition d'au moins l'une des deux colonnes (les débits ou les crédits). Enfin il vérifie la coïncidence des masses et des soldes des comptes généraux mentionnés sur les balances avec les comptes correspondants du grand livre.

Si les totaux des balances correspondent d'une part à ceux du grand livre, et d'autre part à ceux du journal, le vérificateur peut être quasi-sûr de la régularité du report du journal au grand livre.

Si des inexactitudes sont constatées, le comptable est invité à rechercher leur origine et c'est uniquement si elles apparaissent clairement frauduleuses que des arguments peuvent en être tirés pour un rejet éventuel de la comptabilité.

L'exactitude de la comptabilité peut aussi être examinée à travers le rapprochement entre les comptes comptables et les relevés de comptes fournis par les banques, centres de chèques postaux et autres établissements de crédits.

Ces rapprochements sont généralement établis par l'entreprise elle-même, mais il appartient à l'agent de l'administration fiscale en charge de la vérification de s'assurer de leur régularité.

C. Caractère probant de la comptabilité

Le caractère probant de la comptabilité signifie l'inexistence d'erreurs, omissions ou inexactitudes graves et répétées et la présence de toutes les pièces justificatives ou les documents en tenant lieu.

L'illustration la plus répandue des erreurs graves et répétées est le solde créditeur récurrent de la caisse qui prive la comptabilité de toute valeur probante.

Par ailleurs, l'impossibilité de justifier des recettes constitue un exemple de comptabilité non probante.

Dans tous les cas, la valeur probante de la comptabilité ne peut être réfutée sans une abondance d'arguments. Il faut rechercher la convergence d'indices et rassembler un

maximum de présomptions graves, précises et concordantes pour pouvoir démontrer que la comptabilité ne reflète pas la réalité et est donc susceptible d'être écartée.

2.5 Contrôle de la comptabilité en le fond

La sincérité des écritures comptables est souvent appréciée après un double contrôle : un contrôle à travers les données comptables qui concerne tout ce qui est retracé dans les documents comptables, et un contrôle des comptes du bilan qui consiste à rechercher les opérations qui auraient dû être enregistrées et qui ne l'ont pas été et à s'assurer que les revenus qui doivent faire l'objet d'une déclaration n'ont pas échappés à l'impôt.

2.5.1 Contrôle à travers les données comptables

Ce contrôle doit porter surtout sur les éléments qui forment le bénéfice brut (marge brute), c'est-à-dire les achats, les stocks, les travaux en cours et les ventes.

Concernant les achats, les irrégularités qui peuvent apparaître sont les majorations d'achats qui ont pour but de diminuer le bénéfice.

La majoration peut se présenter sous différents aspects : inscription d'une même facture à deux dates différentes, inscription d'achats fictifs, inscription d'une même facture dans deux livres auxiliaires différents...etc. Le vérificateur a la faculté de déceler ces irrégularités par l'examen minutieux des factures d'achats, des bons de commandes, des correspondances, des relevés bancaires et aussi grâce aux recoupements opérés auprès des fournisseurs.

La minoration des achats est encore une autre anomalie que les vérificateurs rencontrent. Elle peut paraître inexplicable dans la mesure où elle a pour effet d'augmenter le bénéfice. En fait, la minoration volontaire des achats s'accompagne d'une dissimulation des recettes ; en effet, la comptabilisation de la totalité des achats ferait apparaître un taux de bénéfice anormalement faible si en parallèle une partie des ventes sont cachées. La minoration des achats a donc pour but de rétablir un bénéfice normal malgré la dissimulation d'une partie des recettes.

Le vérificateur contrôle les marchandises en stock et demande les factures ainsi que les bons de commande et de livraison pour pouvoir détecter les cas éventuels de minoration.

Le contrôle du stock peut faire apparaître deux sortes d'inexactitudes : la minoration en valeur qui est le fait d'appliquer aux quantités réelles en stocks des valeurs inférieures à

Chapitre 2 : La fraude fiscale : entre les techniques et procédures de vérification de la comptabilité

celles prévues par la réglementation, et la minoration quantitative qui consiste à inventorier une partie uniquement des produits en stocks.

Dans certains cas, ces deux procédés sont utilisés simultanément : on applique une valeur minorée à des quantités de produits inférieures à la réalité.

Le vérificateur est obligé d'exercer un double contrôle, sur la valeur retenue pour l'estimation des stocks d'une part, et sur les quantités mentionnées sur l'inventaire d'autre part, pour écarter les soupçons de fraude.

Lors du contrôle des travaux en cours, il faut s'assurer qu'il n'y a pas eu de minoration en vue de diminuer le montant des bénéfices imposables.

Cette minoration peut être quantitative par l'omission d'un ou de plusieurs travaux en cours, ou bien il peut s'agir d'une minoration en valeur par la fixation d'un prix de revient inférieur à la réalité, enfin la minoration peut consister en la confusion entre travaux en cours et créances acquises, celles-ci étant comptabiliser pour le prix de revient au lieu du prix de vente.

Le contrôle de ces travaux s'effectue par l'examen des comptes de chantier s'ils existent, ou par la recherche extérieure (rechercher les lieux des travaux, examiner les factures établies au début de l'exercice suivant...).

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

- Omission de ventes au comptant dues à certaines ventes à terme (ventes sans factures notamment) ;
- Atténuation du montant réel de certaines ventes ;
- Omission de certaines recettes provenant de la vente des résidus des matières premières ou des sous-produits ;
- Enregistrement au débit du compte ventes de retours fictifs de marchandises ou de ristournes exagérées ;
- Non comptabilisation de prélèvements de marchandises faits par l'exploitant pour ses besoins propres ;

- Comptabilisation d'une vente au crédit d'un compte du bilan des partenaires de l'entreprise.

2.5.2 Vérification des comptes du bilan

Les comptes du bilan comprennent deux groupes : les comptes de l'actif et ceux du passif. Les comptes de l'actif sont les comptes des classes 2, 3 et 4.

- ✓ **La classe 2 :** Correspond aux investissements. Elle rassemble les frais préliminaires ainsi que toutes sortes d'investissements tels que les valeurs incorporelles, les terrains, les bâtiments...etc.

Le vérificateur doit s'assurer de l'existence physique des investissements pour déceler d'éventuelles ventes dont les plus-values n'ont pas été déclarées, et pour vérifier que les biens retournés aux fournisseurs ne sont pas comptabilisés.

- ✓ **La classe 3 :** Englobe les stocks qui réunissent les matières premières, les produits finis, les encours...etc.

En plus de vérifications effectuées lors des contrôles à travers les données comptables, le vérificateur doit s'assurer que le stock initial d'un exercice est égal au stock final de l'exercice précédent. Il doit aussi étudier le montant des provisions pour dépréciations des stocks pour voir s'il est correct.

- ✓ **La classe 4 :** Est celle des créances qui sont l'ensemble des droits acquis par l'entreprise à travers ses relations avec les tiers, notamment les créances d'investissement, les avances d'exploitation, les créances sur clients...etc.

Le vérificateur devra contrôler que les chiffres déclarés correspondent à la réalité. Un des moyens de contrôle consiste à s'assurer auprès des partenaires de l'entreprise que la créance est exacte et éventuellement si elle n'a pas été payée et encaissée. Le passif du bilan inclut les classes 1 et 5.

- ✓ **La classe 1 :** « fonds propres » comprend les moyens de financement apportés ou laissés à la disposition de l'entreprise de manière durable, comme par exemple le fonds social, le fonds personnel, subventions d'investissements reçues...etc.

Le vérificateur doit rechercher l'origine de ces financements et les pièces les justifiant.

- ✓ **La classe 5** : correspond aux dettes contractées par l'entreprise lors de ses relations avec les tiers.

Le vérificateur devra s'assurer de la régularité des montants communiqués en ayant recours en outre, comme pour les créances, au concours des partenaires de l'entreprise.

2.6 Rejet de comptabilité et la taxation d'office

2.6.1 Rejet de comptabilité

En raison de la gravité des conséquences d'un rejet de comptabilité, la législation a codifié cette procédure en vue d'empêcher des abus qui pourraient se produire lors des vérifications.

A. Conditions de rejet

Selon l'article 43 du CFP le rejet de comptabilité peut être prononcé dans trois cas conformément à la législation en vigueur.

- Le premier cas de rejet de comptabilité est la tenue des livres comptables non conformes aux dispositions des articles 9 à 11 du CCA et aux conditions et modalités d'application prévues par le plan comptable national.

Les articles 9 et 10 du CCA font obligation à toute personne physique ou morale commerçante de tenir un livre journal et de faire un inventaire annuel des éléments de l'actif et du passif de l'entreprise. L'article 11 précise que le livre journal et le livre d'inventaire sont tenus chronologiquement sans blanc, ni altération d'aucune sorte ni transport en marge.

En plus, la comptabilité doit être tenue en conformité avec les dispositions du plan comptable national, notamment :

- Elle doit être suffisamment détaillée pour permettre l'enregistrement et le contrôle des opérations effectuées par l'entreprise ;
- Elle doit être appuyée par des pièces justificatives ;
- Il ne doit pas y avoir recours à la compensation ;
- Les entreprises doivent tenir les comptes sous une forme permettant d'en connaître la situation, d'en reconstituer le contenu et d'en établir des balances périodiques ;

- Tous les documents obligatoires doivent être conservés pendant 10 ans au moins.

Remarque : Une comptabilité informatisée est considérée comme étant régulière à condition que le livre journal et l'inventaire soient tenus manuellement.

- Le second cas de rejet de comptabilité c'est lorsque cette dernière est privée de toute valeur probante du fait de l'absence de pièces justificatives (factures, pièces de dépenses...), ce qui produit son rejet.

Le rejet de comptabilité dans ce cas est subordonné à la fréquence des omissions, c'est-à-dire à l'absence de plusieurs pièces. Toutefois, si la pièce manquante a pour effet d'influer sur le résultat de l'entreprise, le rejet peut être décidé.

- Le dernier cas de rejet de comptabilité c'est lorsque celle-ci comporte des erreurs, omissions, inexactitudes graves et répétées.

La comptabilité doit non seulement être régulière et probante mais aussi sincère.

Les opérations de comptabilité ne doivent pas donner lieu à des erreurs, omissions ou inexactitudes graves et répétées, car cela constitue des infractions aboutissant au défaut de sincérité de la comptabilité et donc à son rejet.

Néanmoins, une seule erreur ou une omission isolée ne justifie pas le rejet de comptabilité. La mauvaise foi doit être prouvée par le vérificateur.

B. Conséquences du rejet de comptabilité

Au terme des dispositions en vigueur, le rejet de comptabilité n'entraîne pas pour le contribuable la perte du droit de faire part à l'administration de sa position. En effet, la procédure contradictoire s'applique même en cas de rejet de comptabilité avec tout ce que cela implique comme obligation d'envoi de la notification et de réponse aux observations du contribuable.

Il y a lieu de signaler qu'en matière de preuve, la charge incombe au contribuable en cas de rejet de comptabilité et non à l'administration.

2.6.2 Taxation d'office

Il est procédé à l'évaluation d'office des bases d'imposition du redevable sans préjudice des autres sanctions prévues par ailleurs ⁸ :

Lorsque le contrôle, l'enquête ou le droit de visite ne peut avoir lieu de son fait ou du fait des tiers ;

- S'il ne détient pas de comptabilité régulière ou, de livre spécial prévu aux articles 66 et 69 du code des taxes sur le chiffre d'affaires, permettant de justifier le chiffre d'affaires déclaré;
- Dans le cas où il n'a pas souscrit des relevés de chiffre d'affaires prévus par l'article 76 du code des taxes sur le chiffre d'affaires, au moins un (11) mois après que le service l'ait mis en demeure, par lettre recommandée avec accusé de réception, de régulariser sa situation.
- S'il n'a pas fait sa déclaration et dont le revenu net déterminé comme il est dit aux articles 85 à 98 du code des impôts directs et taxes assimilées dépasse le total exonéré de l'impôt.
- S'il s'est abstenu de répondre aux demandes d'éclaircissements et de justifications de l'Inspecteur et du vérificateur.
- Lorsque la comptabilité n'est pas présentée après expiration du délai de huit (8) jours prévu dans l'article 20-9 du code des procédures fiscales, sauf cas de force majeure.
- Dans le cas où les dépenses personnelles ostensibles et notoires et les revenus en nature dépassent le total exonéré et qui n'a pas fait de déclaration ou dont le revenu déclaré après défalcation faite des charges énumérées à l'article 81 du code des impôts directs, est inférieur au total des mêmes dépenses, revenus non déclarés ou dissimulés et revenus en nature.

En ce qui concerne ces contribuables, la base d'imposition est, à défaut d'éléments certains permettant de leur attribuer un revenu supérieur, fixée à une somme égale au montant des dépenses, des revenus non déclarés ou dissimulés et des revenus en nature diminué du montant des revenus affranchis de l'impôt, en vertu de l'article 81 du code des impôts directs. Dans le cas visé au présent paragraphe, l'inspecteur, préalablement à l'établissement du rôle, notifie la base de taxation au contribuable qui dispose d'un délai de vingt (20) jours pour présenter ses observations.

La base d'imposition est déterminée d'après les conditions prévues à l'alinéa précédent sans que le contribuable puisse faire échec à cette évaluation en faisant valoir qu'il aurait utilisé des capitaux ou réalisé des gains en capital ou qu'il recevait périodiquement ou non des libéralités d'un tiers.

⁸ Article 44 du CPF modifié par l'article 31 de la loi de finances 2014.

Chapitre 2 : La fraude fiscale : entre les techniques et procédures de vérification de la comptabilité

Les dépenses, revenus non déclarés ou dissimulés et revenus visés ci-dessus sont ceux existant à la date de leur constatation même si ces dépenses ont été réalisées sur plusieurs années.

- Lorsqu'il s'agit d'entreprise étrangère ne disposant pas d'installation professionnelle en Algérie qui, passible de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les bénéfices des sociétés s'est abstenue de répondre à la demande du service des Impôts, l'invitant à désigner un représentant en Algérie.

En cas de désaccord avec l'inspecteur ou le vérificateur, le contribuable taxé d'office.

Ne peut obtenir par la voie contentieuse, la décharge ou la réduction de la cotisation qui lui a été assignée qu'en apportant la preuve de l'exagération de son imposition.

Conclusion

La fraude fiscale est une source d'inefficacité dans la mesure où les ressources qui y sont affectées sont moins productives que dans l'économie officielle. De plus, elle entraîne des coûts pour les fraudeurs qui veulent échapper au fisc et pour l'Etat qui veut les prendre et les poursuivre.

La fraude est liée à certaines causes, parmi celles-ci nous retiendrons :

- Les causes objectives
- Les causes subjectives

Et aussi elle a des conséquences néfastes, nous citons :

- Les conséquences économiques
- Les conséquences sociales
- Les conséquences financières

A cet effet, on peut dire que la vérification de comptabilité est un moyen efficace et le plus utilisé par l'administration fiscale pour la détection de procédés frauduleux car elle exige des recherches très poussées, tend sur les déclarations souscrites par les contribuables que sur tout autres renseignements.

CHAPITRE 3

Introduction

Dans ce chapitre, on a essayé d'illustrer notre étude développée précédemment sur le contrôle fiscal ce, à travers notre période de stage au sein du centre des impôts de la wilaya de bejaia, notamment au service principal du contrôle et de la rechercheet précisément dans le service du contrôle.

Après la présentation de l'organisation de l'administration fiscale de la wilaya de Bejaia (CDI), ses structures et services d'une manière générale, nous allons présenter un cas pratique qui retrace une vérification de comptabilité qui est la partie la plus importante du contrôle fiscal.

Section 1 : Présentation de l'organisme d'accueil, le centres des impôts de la (W) Bejaia

Le système fiscal algérien vit une phase de transition, dans le but d'améliorer ses modes de gestion, l'administration fiscale est passée d'une administration spécialisée, organisée par nature d'impôt (inspections des impôts directs, des taxes sur le chiffre d'affaires, de l'enregistrement et du timbre) à une organisation polyvalente basée sur les missions qui lui sont confiées (assiette, vérification et contentieux) permettant une meilleure gestion de l'impôt. Et dans le cadre de la modernisation de ses structures, il a été créé la DGE, les CDI et les CPI.

Le centre des impôts est un nouveau service opérationnel de la DGI chargé de la gestion des dossiers fiscaux et de la perception des impôts dus par les contribuables de taille moyenne. Sa création répond à une ambition nouvelle, celle d'une administration transparente, disponible, réceptive, rapide, équitable, principaux facteurs à partir desquels le citoyen évalue la qualité des services d'une administration.

Nous présentons dans cette section : la mise en place des CDI, leurs missions, puis leurs objectifs et en fin leurs différents services.

1.1 Mise en place des CDI

Le CDI s'occupe des entreprises (sociétés et personnes physiques) relevant du régime réel d'imposition (à l'exception de celles relevant de la DGE), ainsi que des professions libérales. Sa compétence territoriale tend à correspondre autant que possible à celle de la DIW, sauf pour les grands centres urbains où le nombre de dossiers peut excéder 12000, d'où la création d'un ou dans ce cas de plusieurs autres centres.

Il est également envisagé la création d'antennes de gestion pour les agglomérations éloignées dans le but d'éviter la multiplicité de centres de petite taille.

Le but derrière le lancement de ce projet est bien de développer le sens d'organisation et de responsabilité au sein de son personnel d'un côté, et de donner l'image aux contribuables d'une DGI tournée vers la transparence et l'efficacité d'un autre côté.

1.2 Missions du CDI

Le CDI est dédié aux PMI-PME et les professions libérales, de ce fait, il gère l'ensemble des impôts des contribuables relevant de sa compétence sur la base d'un dossier unique regroupant toutes les informations relatives au contribuable, à l'exception de la taxe foncière qui reste, jusqu'à la création des services fonciers spécialisés, gérée par les inspections.

Il est envisagé dans ce cadre l'introduction d'une déclaration unique centralisant l'ensemble des affaires de tous les établissements auprès du siège ou du principal établissement, avec la possibilité pour les petits redevables de déposer leurs déclarations trimestriellement à des échéances pouvant être fixées à des dates distinctes pour faciliter leur réception.

Il est également à noter que dans le cas où le domicile fiscal du chef d'entreprise se trouve en dehors du ressort du centre, le CDI assure l'imposition provisoire de l'IRG du contribuable sur la base du résultat professionnel ou du revenu des dirigeants de sociétés qui sera imputée sur l'imposition définitive établie par l'inspection du lieu du domicile fiscal.

En effet le CDI est un service extérieur opérationnel de la DGI, il est directement rattaché à la DIW dans le but de renforcer les compétences de la DRI. La stratégie de sa mise en œuvre des CDI consiste à une installation progressive en privilégiant les zones où sont concentrées les contribuables relevant du régime du réel. Ainsi la première étape sera la mise en place du CDI pilote avant de procéder à leur généralisation sur le territoire national.

1.3 Objectifs des CDI

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

1.4 Différents services du CDI

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

1.4.1 Service principal de gestion

Il est chargé de :

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

Il gère :

- A.** Le service de la fiscalité du secteur industriel
- B.** Le service de la fiscalité du secteur du bâtiment et des travaux publics
- C.** Le service de la fiscalité du secteur commercial
- D.** Le service de la fiscalité du secteur des prestations de services
- E.** Le service de la fiscalité du secteur des professions libérales.

1.4.2 Service principal du contrôle et de la recherche

Il est chargé de :

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

Il gère :

A. Service des fichiers et recoupements

Il est chargé de :

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

B. Service de la recherche de la matière imposable, fonctionnant en brigades

Il est chargé de :

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

C. Service des interventions, fonctionnant en brigades

Il est chargé de :

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

D. Service du contrôle, fonctionnant en brigades

Il est chargé de :

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

1.4.3 Service principal du contentieux

Il est chargé de :

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

Il gère :

A. Service des réclamations

Il est chargé de :

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

B. Service des commissions de recours et du contentieux judiciaire

Il est chargé de :

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

C. Service des notifications et de l'ordonnancement

Il est chargé notamment :

- De notifier aux contribuables et aux services concernés, les décisions prononcées au titre des différents types de recours
- D'ordonner les annulations et les réductions accordées et établir les certificats y relatifs ;

- D'établir et communiquer aux services concernés, pour prise en charge, les productions statistiques périodiques relatives au traitement du contentieux.

1.4.4 Recette

Elle est chargée de :

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

Elle gère :

- A.** Le service de la caisse ;
- B.** Le service de la comptabilité ;
- C.** Le service des poursuites ;
- D.** Le service des poursuites fonctionne en brigades.

1.4.5 Service d'accueil et d'information

Il est chargé de :

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

1.4.6 Service de l'informatique et des moyens

Il est chargé de :

A. L'exploitation et la sécurisation des applications informatiques, ainsi que de la gestion des habilitations et des autorisations d'accès correspondantes.

B. Du recensement des besoins des services en matériel et autres fournitures, ainsi que de la prise en charge de la maintenance des équipements.

C. La supervision des tâches liées à l'hygiène et à la sécurité des locaux.

Section 2 : Vérification de la comptabilité au sein de l'administration du contrôle fiscal

Pour l'exécution du programme de vérification de comptabilité, le centre des impôts de la wilaya de Bejaia, confie a ses agents vérificateurs, des dossiers à vérifier ; ce qui nous a conduit à étudier la procédure de la vérification de la comptabilité d'une SARL.

À cet effet le dossier fiscal est retiré par le vérificateur auprès du centre des impôts.

Le contribuable étudié s'agit d'une SARL ALPHA dont l'activité est « entreprise de travaux bâtiment tout corps d'état (ETB/TCE) » dont le siège social est à SIDI AICH.

La SARL ALPHA a fait l'objet d'une vérification de comptabilité pour les exercices 2012, 2013,2014 et 2015. Se rapportant aux impôts, droits et taxes suivants : TAP, TVA, IBS, IRCM, IRG salaire et droits de timbre.

2.1 Notification primitive

La vérification comptable et fiscale de l'activité, entamée suivant l'avis de vérification N°520/2016, du 06/03/2016, qui a été remis en mains propres du gérant de la SARL le 07/03/2016, contre accusé de réception, accompagné de la charte du contribuable vérifié, modifie dans les conditions qui suivent, les bases d'impositions initialement déclarées en matière des impôts et taxes auxquels vous êtes assujetti au titre des exercices : 2012,2013, 2014 et 2015.

2.1.1 Position fiscale

D'une part l'activité exercée est (entreprise de travaux bâtiments), donc vous êtes soumis :

- A la TAP, conformément aux dispositions de l'article 217 du CIDTA.
- A l'IBS, conformément aux dispositions de l'article 135,136 et 150 du CIDTA.
- A L'IRG/RCM, conformément aux dispositions de l'article 13 de la loi de finances pour 2003 modifiant l'article 87 du CID et des articles 46 ,54 et 104 du CID ;
- A la TVA, conformément aux dispositions de l'article 2 du CTCA.
- A l'IRG/salaire, conformément aux articles 66 et 67du CIDTA.
- Aux Droits de Timbre, conformément aux dispositions de l'article 100 du Code de Timbre.

2.1.2 Procédure

- Avis de vérification N°520/16, du 06/03/2016 remis le 07/03/2016 contre accusé de réception.
- Remise de la charte du contribuable vérifié le 07/03/2016 ;
- Intervention sur place effectuée le 17/03/2016 ;
- Invitation au débat contradictoire du 02/06/2016 ;

- Débat contradictoire tenu le 02/06/2016 ;
- PV de fin des travaux de vérification effectué le : 02/06/2016.

2.1.3 Comptabilité

A. En la forme

- Le livre d'inventaire coté et paraphé par le tribunal de SIDI AICH le 07/11/2010 pour recevoir les écritures de l'exercice 2010 au 31/12/2015.
- Le livre journal coté et paraphé par le tribunal SIDI AICH 07/11/2010 pour recevoir les écritures de l'exercice 2010 au 31/12/2015.
- Le livre de paye coté et paraphé par le tribunal SIDI AICH le 07/11/2010 pour recevoir les écritures de l'exercice 2010 au 31/12/2015.

B. Dans le fond

La vérification de votre comptabilité des exercices 2012, 2013,2014 et 2015 a fait ressortir les anomalies suivantes :

- La reconstitution des soldes de votre caisse a fait ressortir des soldes anormalement créditeurs au titre des exercices 2012,2014 et 2015 comme suit :
 - 31/07/2012 : (- 914 815 DA TTC) soit : (-781 890 DA HT)
 - 26/06/2014 : (-5 028 428 DA TTC) soit : (-4 297 802 DA HT).
 - 31/05/2015 : (-6 777 969 DA TTC) soit : (-5 793 135 DA HT).

(Voir le détail en annexes)

- Constatation des factures d'achats qui ne concernent pas l'exercice, à savoir :

❖ Exercice 2013

- N°14150/2012 HT : 1 571 700 DA ; TVA : 110 019 DA. (Journal achats 01/01/2013).

❖ Exercice 2014

- N°48/2013 HT : 300 888 DA ; TVA : 51 150 DA. (Journal achats du 01/01/2014)
- N° 1206/2013 HT : 1 542 056 DA ; TVA : 107 943 DA. (Journal achats du 01/01/2014)
- N° 1189/2013 HT : 193 675 DA ; TVA : 32 924 DA. (Journal achats du 01/01/2014)
- N° 1630/2013 HT : 81 367 DA ; TVA : 13 832 DA. (Journal achats du 01/01/2014)
- N°1634/2013 HT : 67 008 DA ; TVA : 11 391 DA. (Journal achats du 01/01/2014)
- N°55/2013 HT : 256 410 DA ; TVA : 43 589 DA. (Journal achats du 01/01/2014)
- N°273/2012 HT : 47 864 DA ; TVA : 8 136 DA. (Journal achats du 01/01/2014)
- N°50/2012 HT : 88 891 DA ; TVA : 15 111 DA. (Journal achats du 01/01/2014)

- N°3376/2012 HT : 34 157 DA ; TVA : 5 806 DA. (Journal achats du 01/01/2014)
- N°3995/2012 HT : 68 378 DA ; TVA : 11 624 DA. (Journal achats du 01/01/2014)
- N°78457/2012 HT : 123 077 DA ; TVA : 20 923 DA. (Journal achats du 01/01/2014)

❖ **Exercice 2015**

- N°19/14 du 08/09/2014 montant : 65 000 DA. (Journal achats du 01/01/2015).
- N°22/2014 du 22/10/2014 HT : 84 000 DA ; TVA : 14 280 DA (journal banque dépenses du 04/01/2015).

Ces factures ont été toutes payées, mais leurs rattachements devraient avoir lieu à l'exercice où ces factures ont été établies conformément au principe comptable de l'indépendance des exercices.

➤ Constatation d'achats sans pièces justificatives :

- Facture d'achats établie le 02/04/2013 HT : 89 474 DA ; TVA : 15 210 DA.

Par conséquent, il sera procédé au reversement du montant de la TVA, et à la réintégration au bénéficiaire imposable du montant hors taxes de la facture.

➤ La facture N°13/FEV/0646 du 03/06/2013 établie et réglée le 17/07/2013 par versement bancaire à la TRUST BANQUE, mais ce versement n'a pas été comptabilisé à la caisse, montant HT : 905 644 DA ; TVA : 63 395 DA ; TTC : 969 040 DA ; Par conséquent, le règlement de cette facture par versement sera pris en charge au crédit de la caisse à la date du 17/07/2013.

➤ Règlement en espèce des factures d'achats dont le montant dépasse 100 000 DA :

- Facture N°00447/14 du 04/09/2014 HT : 224 453 DA ; TVA : 38 157 DA.
- Facture N°147/14 du 14/09/2014 HT : 169 247 DA ; TVA : 28 772 DA
- Facture N°04/2014 du 15/05/2014 HT : 720 000 DA ; TVA : 122 400 DA.
- Facture N°01/2013 du 15/05/2013, montant HT : 411 600 DA ; TVA : 69 972 DA ; TTC : 481 572 DA, la facture réglée une partie par chèque soit : 364 572 DA et les 117 000 DA restant est réglé par caisse.
- Facture de sous-traitance N°03/2015 du 02/02/2015 HT : 171 000 DA ; TVA : 29 070 DA.

Par conséquent le montant de la TVA déduit sera reversé conformément à l'article 30 du CTCA.

➤ La vérification des chiffres d'affaires réalisés hors siège au titre de l'exercice 2014 fait ressortir un écart de 427 351 DA qui n'a pas fait l'objet de déclaration en matière de TAP, voir le détail ci-après :

Tableau N°2 : Vérification des chiffres d'affaires réalisé hors siège en matière de TAP pour l'exercice 2014

CA HORS SIEGE		DECLARATION G50 A	
BEJAIA	2 645 508	SOUK ELTNIN	2 751 606
BEJAIA	1 792 124	EL KSEUR	4 376 614
BEJAIA	9 679 757	SOUK ELTNIN	1 155 983
AKBOU	2 568 891	BEJAIA	1 496 324
TAOURIRTH IGHIL	4 803 965	TICHY	2 257 297
TICHY	24 648 034	BEJAIA	2 551 235
KHERRATA	2 369 324	SETIF	4 037 106
SETIF	4 333 378	SOUK ELTNIN	4 345 547
SOUK ELTNIN	9 382 574	TICHY	22 390 737
		SETIF	296 272
		AKBOU	2 568 891
		SOUK ELTNIN	1 129 438
		BEJAIA	1 792 124
		BEJAIA	2 645 508
		BEJAIA	5 632 198
		KHERRATA	2 369 324
TOTAL	62 223 555	TOTAL	61 796 204
ECART		427 351	

Source : Etablie par nos soins à partir des documents fournis par l'organisme d'accueil

Nous constatons que l'écart dégagé sera régularisé au siège et imposé en matière de TAP. Une déduction à tort d'annuités d'amortissements concernant les équipements (grue, bétonnière) acquis par crédit-bail en contradiction avec l'article 27 de la loi de finances complémentaire 2010, et ce au titre des exercices 2014 et 2015, respectivement pour des montants de : 1 089 423 DA et 950 168 DA.

Par conséquent, ces annuités d'amortissement seront régularisées en matière de l'IBS en les réintégrant au bénéfice imposable.

Compte tenu des anomalies et insuffisances soulevées, votre comptabilité est jugée non régulière, par conséquent elle est rejetée conformément à l'article 43 du code des procédures fiscales.

Vous avez la possibilité de solliciter dans votre réponse l'arbitrage de monsieur le directeur des impôts de la wilaya de Bejaia conformément à l'article 31 de la Loi de Finances 2012 modifiant l'article 20-1 du code des procédures fiscales.

L'administration se réserve le droit de reprise des impositions en cas d'élément nouveaux conformément à l'article 20-8 du code des procédures fiscales.

B.1 Chiffres d'affaires

Les chiffres d'affaires sont reconstitués à partir de ceux déclarés augmentés des montants hors taxes des crédits de caisse.

Tableau N° 3 : Reconstitution du chiffre d'affaire

DESIGNATION	2012	2013	2014	2015
Chiffre d'affaires déclaré	62 982 060	90 926 460	47 566 120	48 790 260
Crédit de caisse HT	781 890	0	3 515 912	1 495 333
Chiffre d'affaires reconstitué	63 763 950	90 926 460	51 082 032	50 285 593
Rehaussement	781 890	0	3 515 912	1 495 333

Source : Etablie par nos soins à partir des documents fournis par l'organisme d'accueil.

Remarque : Les situations des crédits de caisse sont corrigées pour chaque exercice de la manière suivante :

La situation de crédit de caisse du 31/07/2012 de l'ordre de (-781 890 DA) sera corrigée en rajoutant +781 890 DA, ce qui va nous donner un solde nul à cette date, ainsi une répercussion sur le solde créditeur du 26/06/2014 qui est de l'ordre de (-4 297 802 HT DA) et qui va diminuer de 781 890 DA, et nous donnant un solde créditeur à cette date de (- 3 515 912 HT DA).

Tableau N° 4 : Situations des crédits de caisse corrigées pour chaque exercice

EXERCICE	Crédit de caisse de l'exercice	Crédit de caisse antérieur	crédit de caisse corrigé
2012	781 890	0	781 890
2014	4 297 802	781 890	3 515 912
2015	5 793 135	4 297 802	1 495 333

Source : Etablie par nos soins à partir des documents fournis par l'organisme d'accueil.

B.1.1 Taxe sur l'activité professionnelle (TAP)

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

Tableau N° 5 : Reconstitution de la TAP

DESIGNATION	2012	2013	2014	2015
Chiffre d'affaires déclaré	62 982 060	90 926 460	47 566 120	48 790 260
Chiffre d'affaires réalisé hors siège non déclaré	-	-	427 351	-
Chiffre d'affaires reconstitué	63 763 950	90 926 460	51 509 383	50 285 593
Rehaussement imposable	781 890	0	3 515 912	1 495 333
Droits TAP	15 638	0	70 318	29 907
Taux de majoration	10%	-	15%	10%
Majoration	1 564	0	10 548	2 991
Total droits et majoration	17 202	0	80 867	32 898

Source : Etablie par nos soins à partir des documents fournis par l'organisme d'accueil

B.1.2 Taxe sur la valeur ajoutée (TVA)

Les rehaussements sont imposés au taux de 17% conformément à l'article 02 et l'article 21 du code des taxes sur le chiffre d'affaires.

Tableau N° 6 : Reconstitution de la TVA

DESIGNATION	2012	2013	2014	2015
Chiffre d'affaires déclaré 17%/imposé	62 982 060	90 926 460	47 566 120	48 790 260
Chiffre d'affaires déclaré 07%/imposé	0	0	0	0
Chiffre d'affaires déclaré exonérer	0	0	0	117 830
Total chiffre d'affaires déclaré	62 982 060	90 926 460	47 566 120	48 908 090
Chiffre d'affaires reconstitué 17%	62 982 060	90 926 460	47 566 120	48 908 090
Chiffre d'affaires reconstitué 07%	0	0	0	0
Chiffre d'affaires reconstitué exonéré	0	0	0	117 830
Total chiffre d'affaires reconstitué	62 982 060	90 926 460	47 566 120	48 790 260
Rehaussement	781 890	0	3 515 912	1 495 333
Droits TVA 17%	132 921	0	597 705	254 207
Reversement TVA sur achats non justifiés	0	15 210	0	0
Reversement TVA sur paiement achats plus de 100 000 da	0	17 000	189 329	29 070
Total des droits TVA	132 921	32 210	787 034	283 277
Pénalités	19 938	3 221	196 759	70 819
Total droits et pénalités	152 859	35 431	983 793	354 096

Source : Etablie par nos soins à partir des documents fournis par l'organisme d'accueil

B.2 Bénéfices

Les bénéfices sont reconstitués à partir de ceux déclarés, augmentés des rehaussements des chiffres d'affaires (crédits de caisse en hors taxes) auxquels une marge nette de 10% a été appliquée, des achats non justifiés, et des amortissements appliqués sur les équipements acquis dans le cadre du leasing.

Les droits rappelés en matière de TAP viendront en déduction conformément à l'article 319 du code des impôts directs et taxes assimilés.

Tableau N° 7 : Détermination des bénéfices

DESIGNATION	2012	2013	2014	2015
Bénéfice déclaré/imposé	9 812 440	11 663 960	9 621 610	6 719 290
Crédits de caisse en HT	781 890	0	3 515 912	1 495 333
Marge nette 10%	78 189	0	351 592	149 533
Achats non justifiés	0	89 474	0	0
Amortissement sur leasing	-	-	1 089 423	950 168
Droits TAP rappelés à déduire	15 638	0	70 318	29 907
Bénéfice reconstitué	9 874 991	11 753 434	10 992 307	7 789 085

Ecart sur bénéfice	62 551	89 474	1 370 697	1 069 795
---------------------------	---------------	---------------	------------------	------------------

Source : Etablie par nos soins à partir des documents fournis par l'organisme d'accueil.

Bénéfice reconstitué = bénéfice déclaré/imposé + marge nette de crédits de caisse (10 %) + achats non justifiés + amortissement sur leasing - droits TAP rappelés à déduire

Tableau N° 8 : Liquidation des droits IBS

DESIGNATION	2012	2013	2014	2015
Bénéfice déclaré	9 812 440	11 663 960	9 621 610	6 719 290
Bénéfice reconstitué	9 874 991	11 753 434	10 992 307	7 789 085
Taux IBS	19%	19%	25%	25%
Droits IBS dus	1 876 248	2 233 152	2 748 077	1 791 489
Droits IBS payés	1 864 364	2 216 152	2 405 403	1 545 436
Droits IBS à payer	11 884	17 000	342 674	246 053
Taux de majoration	10%	10%	25%	25%
Majoration	1 188	1 700	85 669	61 513
Total droits et majoration	13 072	18 700	428 343	307 566

Source : Etablie par nos soins à partir des documents fournis par l'organisme d'accueil.

Détail de calcul

$\text{Droit IBS dus} = \text{Bénéfice reconstitué} \times \text{Taux IBS}$
 $\text{Droits IBS payés} = \text{Bénéfice déclaré} \times \text{Taux IBS}$
 $\text{Droits IBS à payés} = \text{Droit IBS dus} - \text{Droits IBS payés}$

Tableau N° 9 : Liquidation des droits IRCM

DESIGNATION	2012	2013	2014	2015
Ecart sur bénéfice	62 551	89 474	1 370 697	1 069 795
IBS a payé	11 884	17 000	342 674	246 053
Base IRCM	50 667	72 474	1 028 023	823 742
Taux IRCM 10% (Droit simple)	5 067	7 247	102 803	82 374
Majoration 25%	1 267	1 812	25 701	20 594
Total droit et majoration	6 334	9 059	128 504	102 968

Source : Etablie par nos soins à partir des documents fournis par l'organisme d'accueil

2.2 Réponse du contribuable

Après avoir reçu la notification primitive comportant des bases d'imposition rectifiées suite aux constatations des vérificateurs portant sur les différents impôts et taxes relatifs aux exercices 2012, 2013, 2014 et 2015 le contribuable a fourni les réponses suivantes :

❖ **Exercice 2013**

La facture 13/FV/0646 du 03/06/2013 SPA BBC a été réglé par chèque n° 0539647 du 03/06/2013, et ce règlement a été comptabilisé suivant le journal auxiliaire banque dépense ; voir le relevé et JA de banque dépenses.

❖ **Exercice 2014**

• **Ecart chiffre d'affaire déclaration TAP**

Cet écart représente un paiement a tort déclaré suivant G50 A au titre du T01/2013, et qui a été régularisé suivant G50 A du mois de mars/2014.

Ci-joint le détail :

Situation Taourirth ighil encaissée la somme en TTC de 2 380 420,22 DA soit en HT 2 034 547 DA et déclaré sur le G50 du T01/2013 pour la somme en HT de 2 461 898 DA, soit une différence de 427 351 DA.

Ci-joint relevé bancaire 2013, et G50 A du T01/2013 et G50 A du mois de mars 2014.

- **Crédits de caisse**

Concernant le crédit de caisse, c'est un fait qui n'a pas pu maîtriser le contribuable, les retard de paiements des factures de travaux leurs poussent à s'endetter auprès des particuliers pour leurs permettre de maintenir la cadence afin de respecter les délais de réalisation, mais malheureusement tous ces prêts ne peuvent être justifiés en raison de la culture économique et social de cette entreprise.

2.3 Notification définitive

Suite à la réponse du 17/08/2016 la première notification N°28/2016 du 15/06/2016 qui a été remise aux mains propres le 21/06/2016 et compte tenu des pièces justificatives présentées, nous portons à votre connaissance les bases d'impositions arrêtées, définitivement, en matière d'impôts et taxes auxquels vous êtes assujetties au titre des exercices : 2012,2013, 2014 et 2015.

2.3.1 Position fiscale

L'activité du contribuable est une entreprise de travaux bâtiments, par conséquent il est soumis :

- A la TAP, conformément aux dispositions de l'article 217 du CIDTA.
- A l'IBS, conformément aux dispositions de l'article 135,136 et 150 du CIDTA.
- A L'IRG/RCM, conformément aux dispositions de l'article 13 de la loi de finances pour 2003 modifiant l'article 87 du CID et des articles 46 ,54 et 104 du CID ;
- A la TVA, conformément aux dispositions de l'article 2 du CTCA.
- A l'IRG/salaire, conformément aux articles 66 et 67du CIDTA.
- Aux droits de timbre, conformément aux dispositions de l'article 100 du Code de Timbre.

2.3.2 Procédure

- Avis de vérification N°520/16, du 06/03/2016 remis le 07/03/2016 contre accusé de réception.
- Remise de la charte du contribuable vérifié le 07/03/2016
- Intervention sur place effectuée le 18/03/2016
- Invitation au débat contradictoire du 02/06/2016
- Débat contradictoire tenu le 02/06/2016
- PV de fin des travaux de vérification effectué le : 02/06/2016
- Notification primitive n° 28/16 de la 15/06/2016 remise le 07/03/2016
- Réponse à la première notification reçue le 17/08/2016.

2.3.3 Comptabilité

A. En la forme (sans changement)

- Le livre d'inventaire coté et paraphé par le tribunal de SIDI AICH le 07/11/2010 pour recevoir les écritures de l'exercice 2010 au 31/12/2015
- Le livre journal coté et paraphé par le tribunal SIDI AICH le 07/11/2010 pour recevoir les écritures de l'exercice 2010 au 31/12/2015.
- Le livre de paye coté et paraphé par le tribunal SIDI AICH le 07/11/2010 pour recevoir les écritures de l'exercice 2010 au 31/12/2015.

B. Dans le fond

La vérification de votre comptabilité des exercices 2012, 2013, 2014 et 2015 a fait ressortir les anomalies suivantes :

- La reconstitution des soldes de votre caisse a fait ressortir des soldes anormalement créditeurs au titre des exercices 2012, 2014 et 2015 comme suit :
 - 31/07/2012 : (- 914 815 DA TTC) soit : (-781 890 DA HT)
 - 26/06/2014 : (- 5 028 428 DA TTC) soit : (-4 297 802 DA HT).
 - 31/05/2015 : (-6 777 969 DA TTC) soit : (-5 793 135 DA HT).

(Voir le détail en annexes)

❖ Selon votre réponse, ces situations de crédit de caisse est un fait que vous n'avez pas pu maîtriser. Par conséquent, l'anomalie demeure maintenue toute en tenant compte de votre justification du paiement par banque au lieu de la caisse de la facture N°13/FEV/0646 du 03/06/2013 établie avec SPA BBC, HT : 905 644 DA, TVA : 63 395 DA, TTC : 969 040 DA. De ce fait, les soldes de la caisse seront rectifiés et corrigés de la manière suivante :

- 31/07/2012 : (- 914 815 DA TTC) soit : (-781 890 DA HT) ;
- 26/06/2014 : (- 4 059 389 DA TTC) soit : (- 3 469 563 DA HT) ;
- 31/05/2015 : (-6 777 969 DA TTC) soit : (- 5 793 135 DA HT).

(Voir le détail en annexes)

- **(sans changement)** Constatation des factures d'achats qui ne concernent pas l'exercice, à savoir :

❖ **Exercice 2013**

- N°14150/2012 HT : 1 571 700 DA TVA : 110 019 DA. (Journal achats 01/01/2013)

❖ Exercice 2014

- N°48/2013 HT : 300 888 DA ; TVA : 51 150 DA (Journal achats du 01/01/2014)
- N° 1206/2013 HT : 1 542 056 DA ; TVA : 107 943 DA. (Journal achats du 01/01/2014)
- N° 1189/2013 HT : 193 675 DA ; TVA : 32 924 DA. (Journal achats du 01/01/2014)
- N° 1630/2013 HT : 81 367 DA ; TVA : 13 832 DA. (Journal achats du 01/01/2014)
- N°1634/2013 HT : 67 008 DA ; TVA : 11 391 DA. (Journal achats du 01/01/2014)
- N°55/2013 HT : 256 410 DA ; TVA : 43 589 DA. (Journal achats du 01/01/2014)
- N°273/2012 HT : 47 864 DA ; TVA : 8 136 DA. (Journal achats du 01/01/2014)
- N°50/2012 HT : 88 891 DA ; TVA : 15 111 DA. (Journal achats du 01/01/2014)
- N°3376/2012 HT : 34 157 DA ; TVA : 5 806 DA. (Journal achats du 01/01/2014)
- N°3995/2012 HT : 68 378 DA ; TVA : 11 624 DA. (Journal achats du 01/01/2014)
- N°78457/2012 HT : 123 077 DA ; TVA : 20 923 DA. (Journal achats du 01/01/2014)

❖ Exercice 2015

- N°19/14 du 08/09/2014 montant : 65 000 DA. (Journal achats du 01/01/2015).
- N°22/2014 du 22/10/2014 HT : 84 000 DA ; TVA : 14 280 DA (journal banque dépenses du 04/01/2015).

Ces factures ont été toutes payées, mais leurs rattachements devraient avoir lieu à l'exercice où ces factures ont été établies conformément au principe comptable de l'indépendance des exercices.

➤ (sans changement) Constatation d'achats sans pièces justificatives :

- Facture d'achats établie le 02/04/2013 HT : 89 474 DA TVA : 15 210 DA.

Par conséquent, il sera procédé au reversement du montant de la TVA, et à la réintégration au bénéfice imposable du montant hors taxes de la facture.

- La facture N°13/FEV/0646 du 03/06/2013 établie et réglée le 17/07/2013 par versement bancaire à la TRUST BANQUE, mais ce versement n'a pas été comptabilisé à la caisse, montant HT : 905 644 DA, TVA : 63 395 DA, TTC : 969 040 DA.

Par conséquent, le règlement de cette facture par versement sera pris en charge au crédit de la caisse à la date du 17/07/2013.

- ❖ Selon la réponse du contribuable, et après revérification, effectivement la facture N°13/FEV/0646 du 03/06/2013 a été réglée par chèque numéro 0539647 du 03/06/2013 pour un montant de 969 040 DA, passé au relevé le 18/07/2013. Par conséquent l'anomalie sera abandonnée.

➤ **(sans changement)** Règlement en espèce des factures d'achats dont le montant dépasse 100 000 DA :

- Facture N°00447/14 du 04/09/2014 HT : 224 453 DA ; TVA : 38 157 DA

- Facture N°147/14 du 14/09/2014 HT : 169 247 DA ; TVA : 28 772 DA

- Facture N°04/2014 du 15/05/2014 HT : 720 000 DA ; TVA : 122 400 DA.

- Facture N°01/2013 du 15/05/2013 montant HT : 411 600 DA ; TVA : 69 972 DA ; TTC : 481 572 DA. La facture réglée : Une partie par chèque soit : 364 572 DA et les 117 000 DA restant ont été réglé par caisse.

- Facture de sous-traitance N°03/2015 du 02/02/2015 HT : 171 000 DA ; TVA : 29 070 DA.

Par conséquent le montant de la TVA déduit sera reversé conformément à l'article 30 du CTCA.

➤ La vérification des chiffres d'affaires réalisés hors siège au titre de l'exercice 2014 fait ressortir un écart de 427 351 DA qui n'a pas fait l'objet de déclaration en matière de TAP, voir le détail ci-après :

Tableau N° 10 : Vérification des chiffres d'affaires réalisés hors siège en matière de TAP pour l'exercice 2014

CA HORS SIEGE		DECLARATION G50 A	
BEJAIA	2 645 508	SOUK ELTNIN	2 751 606
BEJAIA	1 792 124	EL KSEUR	4 376 614
BEJAIA	9 679 757	SOUK ELTNIN	1 155 983
AKBOU	2 568 891	BEJAIA	1 496 324
TAOURIRTH IGHIL	4 803 965	TICHY	2 257 297
TICHY	24 648 034	BEJAIA	2 551 235
KHERRATA	2 369 324	SETIF	4 037 106
SETIF	4 333 378	SOUK ELTNIN	4 345 547
SOUK ELTNIN	9 382 574	TICHY	22 390 737
		SETIF	296 272
		AKBOU	2 568 891
		SOUK ELTNIN	1 129 438
		BEJAIA	1 792 124
		BEJAIA	2 645 508
		BEJAIA	5 632 198
		KHERRATA	2 369 324
TOTAL	62 223 555	TOTAL	61 796 204

ECART	427 351
-------	---------

Source : Etablie par nos soins à partir des documents fournis par l'organisme d'accueil.

Commentaire

Suite au chiffre d'affaire porté sur différentes déclarations de G50, nous avons constaté que le total du chiffre d'affaire réalisé hors siège est supérieur par rapport à celui mentionné sur les G50 A d'un montant de : 427 351 DA.

Par conséquent, cet écart sera régularisé au siège et imposé en matière de TAP.

❖ Selon votre réponse, cet écart concerne une situation que vous avez déclaré à tort en 2013 (situation Taourirth Ighil) et en 2014, vous avez vous-même procédé à sa régularisation sur G50A du mois mars 2014, où vous avez diminué votre déclaration de 427 351 DA.

En réponse, nous tenons à vous informer qu'il vous appartient d'introduire un recours contentieux pour le remboursement ce trop payé effectué en 2013. Par conséquent, l'anomalie est maintenue.

❖ Compte tenu des anomalies et insuffisances soulevées, votre comptabilité est jugée non régulière, par conséquent elle est rejetée conformément à l'article 43 du code des procédures fiscales.

L'administration se réserve le droit de reprise des impositions en cas d'élément nouveaux conformément à l'article 20-8 du code des procédures fiscales.

B.1 Chiffres d'affaires

Les chiffres d'affaires sont reconstitués à partir de ceux déclarés augmentés des montants hors taxes des crédits de caisse.

Tableau N° 11 : Reconstitution du chiffre d'affaire

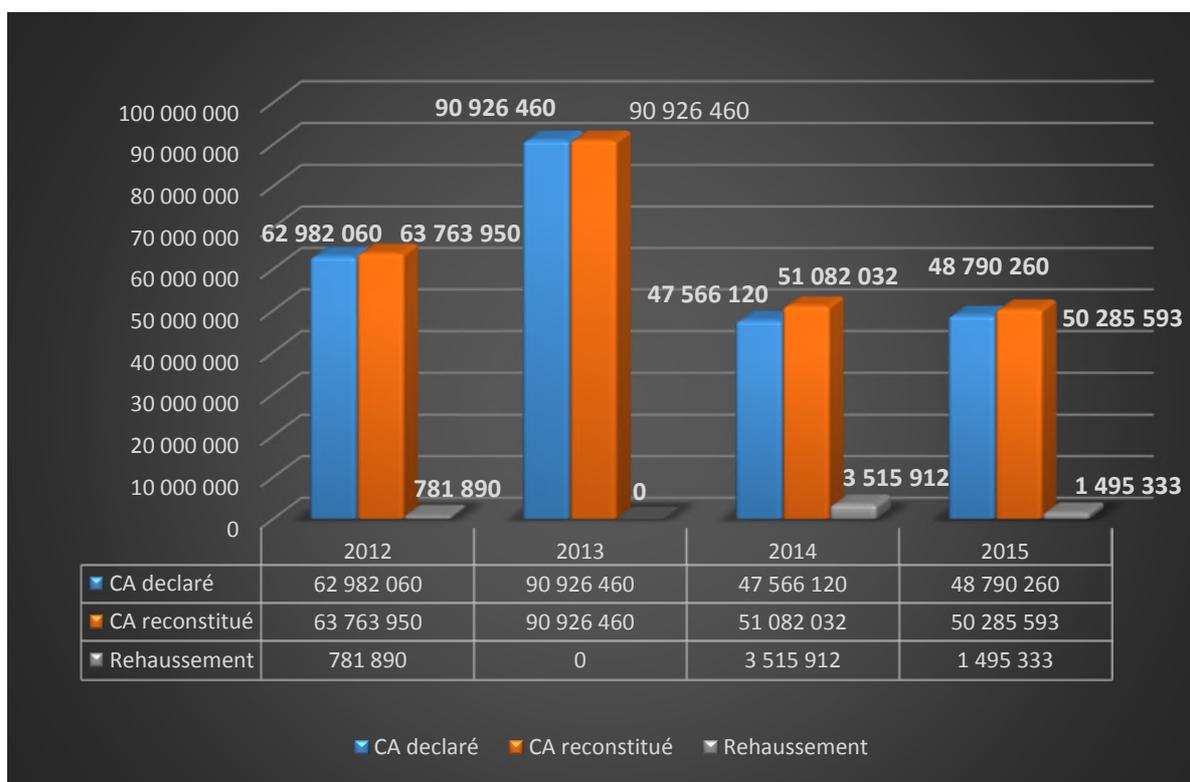
DESIGNATION	2012	2013	2014	2015
Chiffre d'affaires déclaré	62 982 060	90 926 460	47 566 120	48 790 260
Crédit de caisse	781 890	0	3 515 912	1 495 333
Chiffre d'affaires rectifié	63 763 950	90 926 460	51 082 032	50 285 593
Rehaussement	781 890	0	3 515 912	1 495 333

Source : Etablie par nos soins à partir des documents fournis par l'organisme d'accueil.

Commentaire :

Nous avons constaté un écart de 781 890 DA qui représente la sous-évaluation du chiffre d'affaire déclaré. Alors pour l'exercice 2013 les déclarations comptables de l'entreprise été réelles et nettes, contrairement à l'exercice 2014, où la sous-évaluation été de 3 515 912 DA, qui représente un taux de 93%. Concernant le dernier exercice (2015) l'écart de rehaussement est réduit à 1 495 333 DA, qui représente une sous-évaluation d'un taux de 97%.

Figure N°2 : Représentation graphique de l'ensemble des chiffres d'affaires



Source : Etabli par nos soins à partir du tableau chiffre d'affaire

Ce graphique représente les données du tableau N° 11 où nous pouvons constater que les chiffres d'affaires reconstitués sont supérieurs par rapport aux chiffres d'affaires déclarés, sauf pour l'année 2013 on remarque que le chiffre d'affaire reconstitué à rester constant par rapport au chiffre d'affaire déclaré.

Cette situations est due au crédits de caisse qui sont corrigées pour chaque exercice de la manière suivante :

- La situation de crédit de caisse du 31/07/2012 de l'ordre de (-781 890 DA) sera corrigée en rajoutant +781 890 DA, ce qui va nous donner un solde nul à cette date, ainsi une répercussion

sur le solde créditeur du 26/06/2014 qui est de l'ordre de (- 4 297 802 DA) et qui va diminuer de 781 890 DA, et nous donnant un solde créditeur à cette date de (- 3 515 912 DA). Cette situation de crédit de caisse sera corrigée de la même manière que la précédente, et donner lieu à une situation de crédit de caisse au 31/05/2015 de (-1 495 333 DA).

Tableau N° 12 : Situations des crédits de caisse corrigés pour chaque exercice

Exercice	Crédit de caisse de l'exercice HT	Crédit de caisse antérieur HT	Crédit de caisse corrigé HT
2012	781 890	0	781 890
2014	4 297 802	781 890	3 515 912
2015	5 793 135	4 297 802	1 495 333
TOTAL A REGULARISER			5 793 135

Source : Etablie par nos soins à partir des documents fournis par l'organisme d'accueil.

Commentaire :

Le total du crédit de caisse est de 5 793 135 DA, ce montant sera servi comme base d'imposition en matière de TAP et TVA.

Remarque : Pour plus de détail il faudra se référer au tableau N° 11.

B.1.1 Taxe sur l'activité professionnelle (TAP)

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

Tableau N° 13 : Reconstitution de la TAP

DESIGNATION	2012	2013	2014	2015
Chiffre d'affaires déclaré	62 982 060	90 926 460	47 566 120	48 790 260
Chiffre d'affaires réalisé hors siège non déclaré	-	-	427 350	-
Rehaussement chiffre d'affaires	781 890	0	3 515 912	1 495 333
Chiffre d'affaires rectifié	63 763 950	90 926 460	51 509 382	59 418 183
Rehaussement imposable	781 890	0	3 515 912	1 495 333
Droits TAP	15 638	0	70 319	29 907
Majoration	1 564	0	10 548	2 991
Droits et majoration	17 202	0	80 867	32 898

Source : Etablie par nos soins à partir des documents fournis par l'organisme d'accueil

Commentaire : Suite à l'anomalie détectée au niveau de la caisse, une régularisation en matière de la TAP s'impose pour les exercices 2012, 2014 et 2015. Le montant des droits et majorations en matière de TAP sont résumés dans le tableau ci-dessus.

B.1.2 Taxe sur la valeur ajoutée (TVA)

Les rehaussements sont imposés au taux de 17% conformément à l'article 02 et l'article 21 du code des taxes sur le chiffre d'affaires.

Tableau N° 14 : Reconstitution de la TVA

DESIGNATION	2012	2013	2014	2015
Chiffre d'affaires déclaré 17%	62 982 060	90 926 460	47 566 120	48 790 260
Chiffre d'affaires déclaré 07%	0	0	0	0
Chiffre d'affaires déclaré exonérer	0	0	0	117 830
Total chiffre d'affaires déclaré	62 982 060	90 926 460	47 566 120	48 908 090
Chiffre d'affaires rectifié 17%	62 982 060	90 926 460	47 566 120	48 908 090
Chiffre d'affaires rectifié 07%	0	0	0	0
Chiffre d'affaires rectifié exonéré	0	0	0	117 830
Total chiffre d'affaires rectifié	62 982 060	90 926 460	47 566 120	48 790 260
Rehaussement	781 890	0	3 515 912	1 495 333
Droits TVA 17%	132 921	0	597 705	254 207
Reversement TVA sur achats non justifiés	0	15 210	0	0
Reversement TVA sur paiement achats plus de 100 000 DA	0	17 000	189 329	29 070
Total des droits TVA	132 921	32 210	787 034	283 277
Pénalités	19 938	3 221	196 759	70 819
Total droits et pénalités	152 859	35 431	983 793	354 096

Source : Etablie par nos soins à partir des documents fournis par l'organisme d'accueil.

Commentaire : Concernant la TVA, les droits éludés sont majorés d'une pénalité selon l'Article 192 et 193 du CID. Les chiffres d'affaires rectifiés servent à la base de ces impositions.

Rappelons que les anomalies détectées au niveau de la caisse, les achats non justifiés et le mode de paiement des factures supérieures à 100 000 DA sont à l'origine de rehaussement en matière de TVA pour les exercices 2012, 2013, 2014 et 2015.

B.2 Les bénéfices

Dans le tableau suivant nous essayons de reconstituer les bénéfices comme suit :

Tableau N° 15 : Liquidation des droits IBS

DESIGNATION	2012	2013	2014	2015
Bénéfice déclaré	9 812 440	11 663 960	9 621 610	6 719 290
Bénéfice reconstitué	9 874 991	11 753 434	10 992 307	7 789 085
Taux IBS	19%	19%	25%	25%
Droits IBS dus	1 876 248	2 233 152	2 748 077	1 791 489
Droits IBS payés	1 864 364	2 216 152	2 405 403	1 545 436
Droits IBS à payer	11 884	17 000	342 674	246 053
Taux de majoration	10%	10%	25%	25%
Majoration	1 188	1 700	85 669	61 513
Total droits et majoration	13 072	18 700	428 343	307 566

Source : Etablie par nos soins à partir des documents fournis par l'organisme d'accueil.

Commentaire :

Les bénéficiaires sont reconstitués à partir de ceux déclarés, augmentés des rehaussements des chiffres d'affaires (crédits de caisse en hors taxes) auxquels une marge nette de 10% a été appliquée, des achats non justifiés, et des amortissements appliqués sur les équipements acquis dans le cadre du leasing.

Les droits rappelés en matière de TAP viendront en déduction conformément à l'article 319 du code des impôts directs et taxes assimilés.

Tableau N° 16 : Liquidation des droits IRCM

DESIGNATION	2012	2013	2014	2015
Ecart sur bénéfice	62 551	89 474	1 370 697	1 069 795
IBS a payé	11 884	17 000	342 674	246 053
Base IRCM	50 667	72 474	1 028 023	823 742
Taux IRCM 10% (Droit simple)	5 067	7 247	102 803	82 374
Majoration 25%	1 267	1 812	25 701	20 594
Total droit et majoration	6 334	9 059	128 504	102 968

Source : Etablie par nos soins à partir des documents fournis par l'organisme d'accueil

Commentaire :

Suite aux rehaussements opérés en matière de bénéfice, les revenus nets d'IBS sont considérés comme étant distribués d'office, d'où la reconstitution des bases d'impositions pour les exercices : 2012, 2013, 2014 et 2015 en matière de RCM ces bases servent à calculer l'IRCM au taux de 10%.

Tableau N° 17 : Récapitulatif en matière de droits et majoration pour chaque exercice

Libellé	2012	2013	2014	2015	Cumul
TAP droits	15 638	-	70 319	29 907	115 864
Majoration	1564	-	10 548	2 991	15 103
Total					130 967
TVA droits	132 921	32 210	787 034	283 277	1 235 442
Majoration	19 938	3 221	196 759	70 819	290 737
Total					1 526 179
IBS droits	11 884	17 000	342 674	246 053	617 611
Majoration	1 188	1 700	85 669	61 513	150 070
Total					767 681
IRG/RCM	5 067	7 247	102 803	82 374	197 491
Majoration	1 267	1 812	25 701	20 594	49 374
Total					246 865
Total des droits	165 510	56 457	1 302 830	641 611	2 166 408
Total des pénalités	23 957	6 733	318 677	155 917	505 284
TOTAL GENERAL	189 467	63 190	1 621 507	797 528	2 671 692

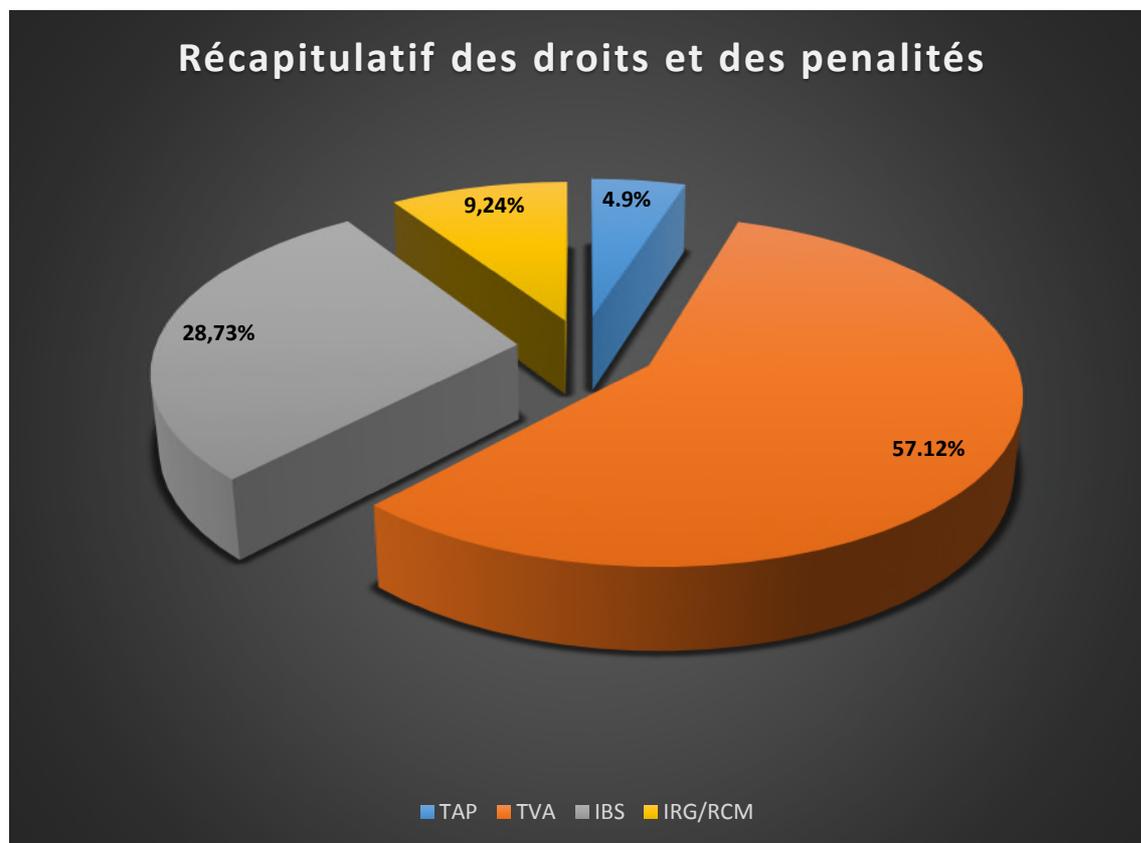
Source : Etablie par nos soins à partir des documents fournis par l'organisme d'accueil

Commentaire :

Ce tableau récapitule l'ensemble des droits reconstituer avec les majorations appliquées et ce par exercice. Les derniers seront notifiés au contribuable avec une lettre recommandé. Un rôle individuel sera émis à l'encontre du contribuable.

Récapitulant aussi l'ensemble des droits et majorations par exercice avec un montant total à payer qui est de 2 671 692 DA.

Figure N °3 : Diagramme en secteur représentant le récapitulatif des droits et pénalités



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

D'après ce graphique nous constatons que la proportion de la TVA excède énormément les proportions de l'IRG/RCM, TAP et IBS, qui s'explique par les anomalies d'enregistrement et des déclarations.

2.3 Achèvement de la vérification

L'achèvement d'une vérification fiscale et comptable est subordonné à la rédaction d'un rapport de vérification, à l'émission d'un rôle et en fin à l'annotation du dossier fiscal du contribuable vérifié (SARL ALPHA, ETB-TCE).

2.4 Elaboration du rapport de vérification

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

2.5 Emission du rôle

A l'issu de l'opération du contrôle fiscal, le vérificateur a dressé un rôle et un avertissement d'imposition sur lequel il a pris le redressement au nom de SARL ALPHA ETB/TCE.

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

2.6 Annotation du dossier fiscal

Les bases d'imposition rectifie doit être renseignées dans le dossier fiscal. En finale le dossier de vérification de comptabilité doit être classé et renvoi à l'inspection.

En effet, des agents de la vérification doivent connaitre, non seulement les méthodes de contrôle et de reconstituer des bases imposables, mais aussi s'imprégner des procédures se rattachant aux vérifications de comptabilité.

Le respect de ces procédures conditionne généralement la réussite des opérations de contrôle. Certaines règles de procédures sont obligatoires, leurs inobservation peuvent entrainer dans certains cas la nullité de la procédure de la vérification et portant des redressements notifiés.

Conclusion

Nous constatons d'après cette vérification que la comptabilité de cette entreprise est jugée non régulière, par conséquent elle est rejetée conformément à l'article 43 du code des procédures fiscales.

Après la réponse du contribuable, l'administration fiscale a pris sa position définitive en rappelant tous les droits et pénalités que le contribuable doit payer d'un montant de 2 671 692 DA.

CONCLUSION GÉNÉRALE

Le fléau de la fraude fiscale apparaît comme une limite complexe au pouvoir d'imposer et implique dès lors la confrontation des contribuables avec l'Etat. La fraude fiscale est le sujet le plus cité par l'administration fiscale, dotée d'un outil redoutable qui s'appelle le contrôle fiscal, constituant ainsi la contrepartie du système fiscal essentiellement déclaratif. Il englobe les différentes procédures qui permettent à l'Administration fiscale de contrôler l'exactitude et la cohérence des mentions portées sur les déclarations souscrites, de réparer les omissions, les insuffisances et les erreurs d'imposition.

La vérification de comptabilité occupe une place de choix car elle permet aux agents des impôts de se déplacer dans les locaux professionnels du contribuable afin de rapprocher les déclarations déposées des éléments comptables examinés.

Nous pouvons retenir que le système fiscal algérien laisse au contribuable la responsabilité de la détermination, de la déclaration et du paiement de l'impôt et que toutes ces opérations se déroulent sous le contrôle strict des agents de l'administration fiscale.

Durant notre stage au niveau du centre des impôts de la wilaya de Bejaia nous avons constaté que :

- Pour ne pas laisser le contribuable désarmé face au pouvoir des agents vérificateurs, le législateur est aussi jugé nécessaire d'édicter un certain nombre de règles constituant pour certaines d'entre elles des facultés ou droits offerts au contribuable, pour d'autres, de véritables limitations au pouvoir des agents chargés de procéder aux opérations de vérification. Ces règles sont appelées « Les droits et les garanties du contribuable » dans la procédure de vérification de comptabilité ;

- L'insuffisance des dossiers contrôlés et devant être proposés en vérification de comptabilité suite à des anomalies graves ;

- Le nombre de contribuables non localisés demeure important.

Concernant les hypothèses, dans la première nous constatons que la comptabilité constitue réellement un moyen efficace de lutte contre la fraude fiscale. De ce fait, cette hypothèse est confirmée.

Pour la deuxième hypothèse, nous pouvons admettre que la vérification de la comptabilité a pour conséquence soit d'admettre la régularité de la comptabilité soit une comptabilité entachée des irrégularités, ce qui va conduire certainement à son rejet.

Ce qui a été confirmé aussi dans notre cas utilisé.

A cet effet, pour mener bien cette mission de vérification de comptabilité nous recommandons l'ensemble des points suivants :

- La mise en place d'un système d'information et de coordination entre les différentes structures permettant de déceler à temps toute tentative de fraude ;
- Renforcer les investigations auprès d'institutions, administrations et organismes publics ou privés détenteurs d'informations d'ordre fiscal intéressant les dossiers programmés ;
- Informatiser l'administration fiscale, en lui offrant les moyens et la logistique nécessaires afin de faciliter l'accès à l'information et permettre une meilleure optimisation de la qualité du service ;
- L'administration fiscale doit améliorer ses rapports avec le contribuable, le sensibiliser et l'informer de ses obligations envers l'Etat, afin de l'inciter à s'acquitter correctement et volontairement de ses obligations ;
- Renforcer le recrutement et formuler le nombre maximum du corps vérificateurs ;
- Alléger le système fiscal en baissant les taux d'imposition....etc.

Enfin, le plus important, dans cette démarche, est de « mener un travail de sensibilisation » c'est-à-dire mettre la fiscalité en adéquation avec un environnement économique et social mobile, afin d'amener les opérateurs économiques à plus de civisme fiscal.

BIBLIOGRAPHIE

BIBLIOGRAPHIE

➤ Ouvrages

- J.P.CASIMIR, Le contrôle fiscal et Georges RENNE, Reduciaire, paris, 2000 ;
- J-P DELGADO, G MELYON et J-L SEGWANT, Comptabilité approfondie et révision, édition Louis Jean, 2000 ;
- Thiery LAMBERT, Contrôle fiscal, édition PUF, 1991 ;
- Thierry LAMBERT, Le contrôle fiscal, droit et pratique, PUF, 1990.

➤ Mémoires

- Le contrôle fiscal au Maroc : Organisation et pratique de la vérification de comptabilité, *par* Saïd Ourchakou, Université Paris 1 Panthéon - Sorbonne - Master Droit et gestion des finances publiques.
- Lassouag Kamel, « contrôle fiscal », mémoire de fin d'étude, Institut d'économie douanière et fiscale, 2001.
- Le contrôle fiscal d'une société : recherche –intervention au niveau d'un établissement touristique « hôtel –salle des fêtes », par Omar Madani et Rahmani Abdenour, Université A/Mira Bejaia. Mémoire de master finance et comptabilité option comptabilité et contrôle audit, 2017.
- Le contrôle fiscal comme un outil de lutte contre la fraude fiscale par Kherroubi Kamel, Université d'Oran Es Senia. Mémoire Magister en Sciences Commerciales, option finance, 2011.
- Le contrôle fiscal : La brigade mixte (impôt douane commerce), par Hallil Kenza, Institut Maghrébin d'Economie Douanière et Fiscale. Rapport de stage, 2010.

➤ Documentation fiscale

- Guide du vérificateur de comptabilité ;
- La charte du contribuable ;
- La pratique de la vérification de comptabilité.

➤ **Textes législatifs et réglementaires**

- Article 9 du Code de commerce
- Article 10 du Code de commerce
- Article 11 du Code de commerce
- Article 18-1 du Code des procédures fiscales,
- Article 19 du Code des procédures fiscales
- Article 19-1 du Code des procédures fiscales,
- Article 19-4 du Code des procédures fiscales,
- Article 20-1 du Code des procédures fiscales,
- Article 20-7-8 du Code des procédures fiscales
- Article 20-8 du Code des procédures fiscales,
- Article 21-1 du Code des procédures fiscales,
- Article 35 du Code des procédures fiscales,
- Article 39 du Code des procédures fiscales,
- Article 62 du Code des procédures fiscales,
- Code des procédures fiscales. « CPF » DGI, Edition 2016 ;
- Code des impôts indirects. « CID » DGI, Edition 2016;
- Code des impôts et taxe sur le chiffre d'affaire « CITCA » DGI, Edition 2016
- Code de commerce, Edition 2016.

➤ **Sites Internet :**

- www.profiscal.com
- www.mfdgi.gov.dz
- www.memoireonline.com

ANNEXES

Liste des annexes

Annexe N° 01 : Retrait du dossier fiscal

Annexe N° 02 : Avis de vérification

Annexe N° 03 : Droit de communication

Annexe N° 04 : Fiche de début de travaux de vérification

Annexe N° 05 : Mise en demeure (présentation des documents)

Annexe N° 06 : Décharge (réception des documents)

Annexe N° 07 : Décharge (restitution des documents)

Annexe N° 08 : Fiche de fin des travaux de vérification

Annexe N° 09 : Procès-verbal de fin de travaux de vérification sur place

Annexe N° 10 : Invitation au débat contradictoire clôturant les travaux de vérification

Annexe N° 11 : Notification de redressement primitive

Annexe N° 12 : Convocation pour arbitrage

Annexe N° 13 : Notification de redressement définitive

Annexe N° 14 : Rapport de vérification de comptabilité

Annexe N° 15 : Rôle de redressement

Annexe N° 16 : Restitution du dossier fiscal

Annexe N° 17 : Etat comparatif des bilans

Annexe N° 18 : Relevé de comptabilité

Annexe N° 19 : Fiche récapitulative TAP

Annexe N° 20 : Fiche récapitulative TVA

Annexe N° 21 : Le journal auxiliaire

TABLE DE MATIÈRES

Table des matières

Remerciement

Dédicaces

Liste des abréviations

Liste des tableaux et figures

Sommaire

Introduction générale.....1

Chapitre I : Aspect conceptuel et juridique du contrôle fiscal

Section 1 : Généralités sur la fiscalité4

1.1 Définition des notions4

1.1.1 La fiscalité.....4

1.1.2 L'impôt.....4

1.1.3 Taxe5

1.1.4 Redevance5

1.1.5 Taxe parafiscale5

1.2 Les caractéristiques de l'impôt5

1.3 Classification des Impôts5

1.4 Le système fiscal algérien.....6

1.4.1 Fiscalité pétrolière.....6

1.4.2 Fiscalité ordinaire.....6

Section 2 :Notion du contrôle fiscal.....7

2.1 Définition du contrôle fiscal7

2.2 Raisons du contrôle fiscal7

2.2.1 Directives8

2.2.2 Contrôle d'un tiers8

2.2.3 L'absence de déclaration.....8

2.2.4 Déclarations divergentes9

2.2.5 Délation	9
2.2.6 Autres entités	9
2.3 Différentes formes du contrôle fiscal	9
2.3.1 Contrôle en cabinet (contrôle de bureau).....	10
2.3.2 Contrôle sur place (contrôle approfondie).....	11
Section 3 : Cadre juridique du contrôle fiscal	14
3.1 Pouvoirs de l'administration fiscale	14
3.1.1 Droit de contrôle	14
3.1.2 Droit d'enquête.....	15
3.1.3 Droit de visite	15
3.1.4 Droit de reprise	16
3.1.5 Droit de communication.....	16
3.2 Obligations du contribuable.....	17
3.2.1 Obligations comptables	17
3.2.2 Obligations fiscales.....	17
3.3 Droits du contribuable	18
3.3.1 Information préalable et délai de préparation	18
3.3.2 L'assistance d'un conseil	20
3.3.3 Non-renouveaulement d'un contrôle.....	20
3.3.4 Limitation de la durée de vérification sur place.....	20
Chapitre II : La fraude fiscale : entre les techniques et procédures de vérification de la comptabilité	
Section 1 : Cadre conceptuel de la fraude fiscale.....	23
1.1 Définition de la fraude fiscale	24
1.2 Eléments constitutifs de la fraude.....	24
1.2.1 Elément matériel.....	24
1.2.2 Elément intentionnel.....	25
1.2.3 Elément légal.....	25

1.3 Classification de la fraude	26
1.3.1 Classification juridique.....	26
1.3.2 Classification matérielle	26
1.3.3 Classification géographique	28
1.3.4 Classification selon le statut du fraudeur.....	28
Section 2 : Procédure de la vérification de la comptabilité	29
2.1 Préparation de la vérification	30
2.1.1 Programmation de la vérification de comptabilité	30
2.1.2 L'avis de vérification.....	31
2.2 Déroulement de la vérification	31
2.2.1 Vérification sur place	32
2.2.2 Notification des résultats	33
2.2.3 Réponse du contribuable	33
2.2.4 Position définitive de l'administration fiscale	34
2.3 Fin de la vérification.....	35
2.3.1 Opérations de clôture de la vérification.....	35
2.3.2 Emission du rôle.....	36
2.4 Examen de la comptabilité	36
2.4.1 Examen de la comptabilité en la forme	36
2.5 Contrôle de la comptabilité en le fond	39
2.5.1 Contrôle à travers les données comptables.....	39
2.5.2 Vérification des comptes du bilan	41
2.6 Rejet de comptabilité et la taxation d'office.....	42
2.6.1 Rejet de comptabilité.....	42
2.6.2 Taxation d'office	44
Chapitre 3 : vérification de la comptabilité illustrée par un cas pratique	
Section 1:Présentation de l'organisme d'accueil, le centres des impôts de la (W) Bejaia.....	46
1.1 Mise en place des CDI.....	46
1.2 Missions du CDI.....	47

1.3 Objectifs des CDI.....	47
1.4 Différents services du CDI.....	48
1.4.1 Service principal de gestion.....	48
1.4.2 Service principal du contrôle et de la recherche.....	48
1.4.3 Service principal du contentieux	50
1.4.4 Recette	51
1.4.5 Service d'accueil et d'information	51
1.4.6 Service de l'informatique et des moyens.....	52
Section 2:Vérification de la comptabilité au sein de l'administration du contrôle fiscal	54
2.1 Notification primitive	54
2.1.1 Position fiscale	54
2.1.2 Procédure.....	54
2.1.3 Comptabilité.....	55
2.2 Réponse du contribuable	61
2.3 Notification définitive	62
2.3.1 Position fiscale	62
2.3.2 Procédure.....	62
2.3.3 Comptabilité.....	63
2.3 Achèvement de la vérification.....	73
2.4 Elaboration du rapport de vérification.....	73
2.5 Emission du rôle.....	73
2.6 Annotation du dossier fiscal	73
Conclusion générale.....	75

Bibliographie

Annexes

Table de matière

Résumé

La fraude fiscale est l'une des formes existantes de déviation total ou partiel de la contrainte fiscale. Tous les pays développés ou en voie de développement, la connaissent quel que soit le niveau de civisme fiscal des citoyens. Elle représente toujours un dommage considérable au trésor public en privant l'Etat et les collectivités publiques d'énormes recettes fiscales. Pour faire face à ce fléau, l'administration fiscale met en œuvre divers moyens pour détecter et réparer les incohérences qui peuvent survenir lors de ses contrôles.

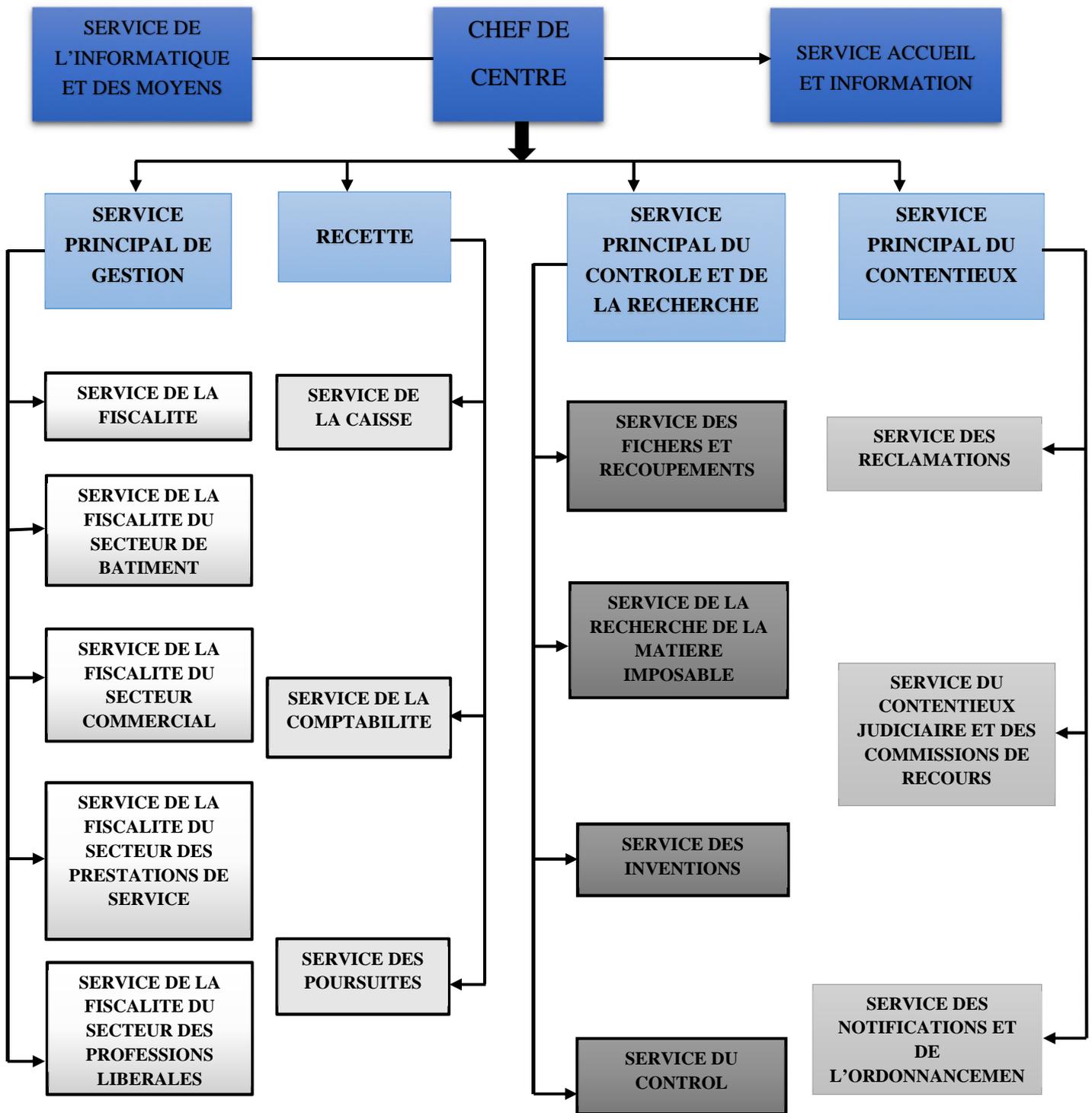
Le contrôle fiscal se présente sous plusieurs formes et techniques, la vérification de comptabilité est l'une des techniques les plus utilisées. Cela grâce à ses caractères, son exécution se fait sur place. Elle touche tous les impôts et taxes, elle examine toute la comptabilité.

De ce fait, le système fiscal algérien n'est pas vraiment efficace et fiable malgré que l'administration fiscale dispose de tous les moyens nécessaires.

Les mots clés

Redevable, administration fiscale, contrôle fiscal, vérification de comptabilité, fraude fiscal.

Figure N° 1 : Schéma organisationnel du CDI



Source : Document interne du CDI de Bejaïa