



UNIVERSITÉ ABDERRAHMANE MIRA DE BEJAIA
FACULTÉ DES SCIENCES ECONOMIQUES, COMMERCIALES ET DES SCIENCES
DE GESTION
DÉPARTEMENT DES SCIENCES DE GESTION

Mémoire de fin de cycle

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

Spécialité : Comptabilité et Finances

Option : Comptabilité et Audit

Thème :

**Contentieux fiscal : Entre le recours
administratif et le recours juridictionnel
(illustration par un cas au sein de la Direction
des Grandes Entreprises "DGE ")**

Elaboré par :

**IGHSSANENE YACINE
IDIRI TOUFIK**

Sous la Direction de :

Docteur MEKHMOUKH Sakina

Membre de jury :

Président :

Examineur :

Rapporteur : Docteur MEKHMOUKH Sakina

Année universitaire : 2020/2021



Remerciements

Remerciements

Au terme de ce travail, nous tenons à remercier en premier lieu, notre seigneur Dieu qui nous a donné la force d'achever ce travail. Aussi, nous tenons à remercier nos parents et tous les membres de nos familles pour leurs encouragements et leur patience tout au long de nos études sans omettre bien sûr Mme IGHSSANENE Yasmina née BARACHE pour sa collaboration indéfectible tout au long de notre stage.

Nous remercions vivement nos maitres de stage, Mr KHLIFA ET Mr HADAD pour leur chaleureux accueil au sein de la DGE et pour l'aide précieuse qu'ils nous ont offerte dans l'élaboration de ce travail.

Nous remercions également M^{me} Mekhmoukh.S, notre encadreur, pour ses conseils précieux et ses remarques pertinentes.

Nous exprimons les mêmes sentiments de gratitude à tous les enseignants qui nous ont comptés parmi leurs étudiants tout le long de ces cinq années d'études.

*Ighssanene Yacine
Idiri Toufik*



Dédicaces

On dédie ce travail à :

Nos parents qui ont été toujours une source d'aide et d'inspiration,

et de soutien ;

À nos frères & sœurs et à tous les membres de la famille ;

À ceux qui nous ont aidés tout au long de notre vie, ainsi à la

réalisation de ce travail en particulier ;

À nos chers ami(es) et à tous ceux qui nous sont chers.

*Ighssanene Yacine
Idiri Toufik*



Liste des abréviations

Liste des abréviations

- ATD** : Avis à Tiers Détenteur
- BIC** : Bénéfice Industriel et Commercial
- BIT** : Bureau International du Travail
- BP** : Bénéfice Professionnel
- CA** : Chiffre d’Affaires
- CC** : Code de Commerce
- CCR** : Commission Centrale des Recours
- CDI** : Centre des Impôts
- CDITA** : Code Des Impôts et Taxes Assimilées
- CDP** : Centres De Proximité
- CPCA** : Code de Procédures Civile d’Administration
- CPF** : Code des Procédures Fiscales
- CTCA** : Code Taxe sur le Chiffre d’Affaires
- DA** : Dinars Algériens
- DGE** : Direction des Grandes Entreprises
- DIW** : Direction des Impôts de la Wilaya
- FA** : Fiscalité Algérienne
- HT** : Hors Taxes
- IAS** : International Accounting reporting Standard
- IBS** : Impôt sur le Bénéfice des Sociétés
- IFA** : International Fiscalism Association
- IFRS** : International Financial Reporting Standard
- IFU** : Impôt Forfaitaire Unique
- IR** : Impôt sur le Revenu
- IRG** : Impôt sur le Revenu Global

IRPP : Impôt sur Revenu des Personnes Physiques

OCDE : Organisation de Coopération et de Développement Economique

ORAC : On-line Request And Confirmation

RA : Revenus agricoles

RCM : Revenu des Capitaux Mobiliers

RL : Revenu Locatif

SARL : Société A Responsabilité Limité

SCN : Système de Comptabilité Nationale

SPA : Société Par Action

TAP : Taxe sur l'Activité Professionnelle

TOBA : Taxe sur les Opérations de Banques et d'Assurances

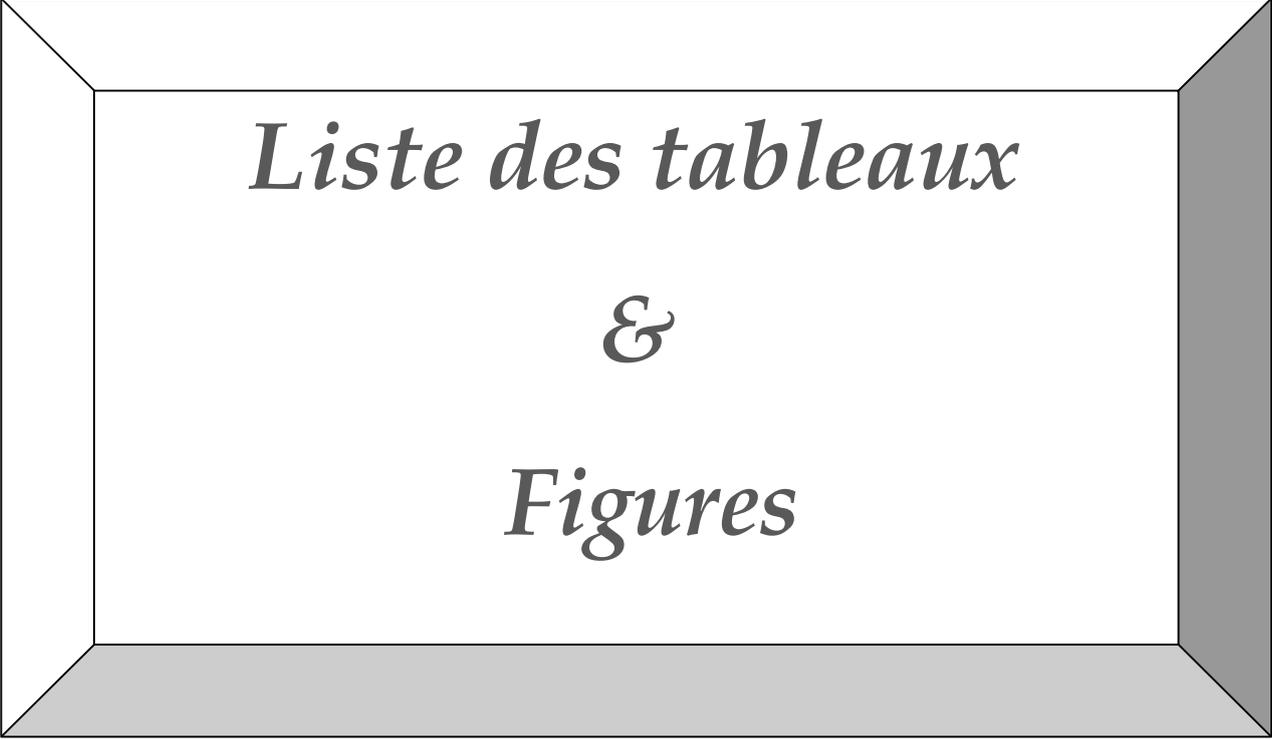
TTC : Toutes Taxes Comprises

TUGP : Taxe Unique Globale à la Production

TUGPS : Taxe Unique Globale à la Prestation de Service

TVA : Taxe sur la Valeur Ajoutée

VF : Versement Forfaitaire



Liste des tableaux

&

Figures

Liste des tableaux et figures

Liste des tableaux		
Tableau N°01	Barème progressif annuel de l'IRG	20
Tableau N°02	Situation suite à l'absence de présentation d'attestation de franchise	59
Tableau N°03	Rappel de droit et pénalité sur encaissement non déclaré en matière de catering et transport avec le client A	59
Tableau N°04	Pénalité pour chevauchement ou paiement différé de TAP	60
Tableau N°05	Acomptes IBS	60
Tableau N°06	IBS retenu à la source	60
Tableau N°07	Reconstitution des résultats	61
Tableau N°08	Calcul des droits IBS	62
Tableau N°09	Nouvelle situation après justification de certains clients	63
Tableau N°10	Rappel de droit et pénalité sur encaissement non déclaré en matière de catering et transport avec le client B	63
Tableau N°11	Pénalité pour paiement différé de TAP	64
Tableau N°12	Acomptes provisionnel IBS	64
Tableau N°13	Reconstitution des résultats	65
Tableau N°14	IRG retenu à la source	66
Tableau N°15	IBS relative à la source	66
Tableau N°16	Calcul de l'amortissement	67
Tableau N°17	Résultat reconstitué	67
Tableau N°18	Calcul des droits et pénalités de l'IBS	68
Tableau N°19	Avis à payer du rôle individuel	69
Tableau N°20	Règlement partiel du rôle	70

Liste des figures		
Figure N°01	Le système fiscal Algérien	19
Figure N°02	Organigramme de la DGE	54



Sommaire

Sommaire

<i>Introduction générale.....</i>	<i>01</i>
<i>Chapitre I : Notions relatives au système fiscal algérien.....</i>	<i>05</i>
<i>Section 01 : Présentation et établissement de l'impôt.....</i>	<i>05</i>
<i>Section 02 : Identification du système fiscal algérien.....</i>	<i>17</i>
<i>Section 03 : Caractéristiques du système fiscal algérien.....</i>	<i>22</i>
<i>Chapitre II : Contentieux : aspects et procédures.....</i>	<i>32</i>
<i>Section 01 : Aspects théoriques sur le contentieux fiscal.....</i>	<i>32</i>
<i>Section 02 : Phase administrative et juridique du contentieux fiscal.....</i>	<i>35</i>
<i>Chapitre III : Etude d'un cas de contentieux fiscal par la direction des grandes entreprises...53</i>	
<i>Section 01 : Présentation de la direction des grandes entreprises (DGE).....</i>	<i>53</i>
<i>Section 02 : Présentation de l'entreprise ayant fait l'objet d'un contentieux fiscal.....</i>	<i>57</i>
<i>Section 03 : Procédures contentieuses : entre le recours au préalable et le recours devant les instances juridictionnelles.....</i>	<i>70</i>
<i>Conclusion générale.....</i>	<i>75</i>
<i>Bibliographie.....</i>	
<i>Annexes.....</i>	
<i>Table de matière.....</i>	



Introduction
générale

I. Objet de la recherche

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

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

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

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

Toutefois, il ne manque pas de soulever, assez souvent, des conflits opposant l'administration fiscale aux contribuables, -appelé contentieux qui vise toute procédure engagée, soit après contestation du contribuable, soit à l'initiative de l'administration, ayant pour objet la réparation d'erreur dans l'application de la loi, en matière de détermination des bases d'impositions ou de liquidation de l'impôt. C'est ce qu'on appelle le « contentieux de l'imposition », par opposition au « contentieux de recouvrement » où le contribuable ne discutera pas le principe ou le montant de l'imposition, mais la régularité d'une poursuite engagée à son encontre pour le contraindre à s'acquitter de ses obligations envers le trésor.

II. Problématique

À la lumière de ce qui est avancé, il nous paraît judicieux, et surtout très utile, de procéder à l'étude du phénomène du contentieux fiscal dans le cadre de l'économie Algérienne. Cette dernière souffrant, non seulement de son caractère rentier dépendant en grande partie des recettes pétrolières, mais aussi par la fraude et l'évasion fiscale qui pèsent énormément sur les dépenses publiques du pays. À cet égard, l'administration fiscale Algérienne doit faire face à ce phénomène, et ce, en essayant d'instaurer un climat de confiance et surtout de transparence poussant le contribuable lui-même à devenir plus conscient de ses droits et des voies juridiques lui permettant de les réclamer.

Cette option accordée au contribuable (le contentieux) peut donc constituer une solution pour la fraude et l'évasion fiscale, car avant l'instauration de cette réforme, le principe était « payé avant de réclamer », ce qui mettait le contribuable sous une pression le poussant à se tourner vers la fraude ou l'évasion fiscale.

De ce qui précède, un questionnement principal autour de la capacité, ainsi que l'efficacité de l'administration fiscale Algérienne à faire face au phénomène du contentieux fiscal. Ceci constitue donc la finalité de notre recherche qui consiste en un essai de réponse à la problématique suivante :

« la procédure contentieux allège-t-elle la charge fiscale du contribuable ? »

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

- **En quoi résulte le contentieux fiscal ?**
- **Quelles sont les différentes phases contentieuses accordées par l'administration fiscale pour le contribuable ?**

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

Hypothèse 1 : Le contentieux fiscal regroupe l'ensemble des litiges nés de l'action de l'administration fiscale qui est le contrôle fiscal ;

Hypothèse 2 : le contentieux fiscal est une procédure qui permet, d'alléger la charge fiscale sur les différents redevables.

Cette étude trouve son intérêt dans le fait qu'elle aidera à mieux comprendre et à bien maîtriser, tant sur le plan théorique que pratique, les mécanismes du contentieux fiscal au sein de l'administration fiscale algérienne mais aussi à préconiser des axes permettant son amélioration.

Comme toute étude à caractère scientifique, l'objectif de notre recherche est d'essayer de comprendre un phénomène à travers des démarches scientifiques et objectives qui nous permettront d'expliquer son fonctionnement qui est dans notre cas « le contentieux fiscal ».

Les recettes fiscales constituent la composante la plus essentielle des ressources de l'Etat. Nous comprenons donc aisément toute l'importance accordée par l'administration fiscale aux déclarations du contribuable. Elle usera de tous les droits dont elle dispose pour recouvrer le maximum d'impôt. Mais pour arriver à cet objectif l'administration commet des erreurs voir même des abus. De même, elle peut être confrontée à des contribuables malhonnêtes ou tout simplement ignorants leurs obligations. Ce dysfonctionnement génère des litiges qui peuvent aboutir à des contentieux.

Incontestablement, le recours contentieux est une garantie pour les contribuables contre les erreurs et les abus du fisc. En outre les lois fiscales changent continuellement et sont parfois confuses. L'administration se charge alors de les éclaircir par des circulaires qui interprètent souvent la loi en sa faveur et les impose au contribuable. Ce dernier est en droit de manifester son désaccord contre toutes ces pratiques par le recours contentieux. Il est de plus en plus conscient qu'il n'est pas en position de faiblesse et qu'il aura gain de cause s'il est honnête.

III. La méthodologie de la recherche :

L'étude en question constitue un essai de compréhension d'un phénomène qui connaît un foisonnement dans la réalité managériale en Algérie, nous poursuivons une démarche hypothético-déductive grâce à laquelle on pourra se fixer quant à nos hypothèses préétablies. La poursuite de cette approche nous a aussi amené à opter pour une approche d'analyse descriptive où on a privilégié, la partie théorique, des lectures croisées des publications scientifiques, les ouvrages portant sur la revue littérature de la fiscalité, du contrôle et du contentieux fiscal, les mémoires et les thèses, ainsi que les références officielles de la fiscalité proposées par le ministère à travers la direction générale des impôts à l'instar du code des impôts directs et taxes assimilées, le code de la taxe sur le chiffre d'affaires, le code des procédures fiscales, les guides fiscaux, guide de l'investisseur, guide

vérificateur et les circulaires notes d'application, et les sites internet. Par ailleurs, et dans la partie pratique nous avons suivis une démarche analytique, qui consistera à l'analyse d'une étude de cas du contentieux fiscal.

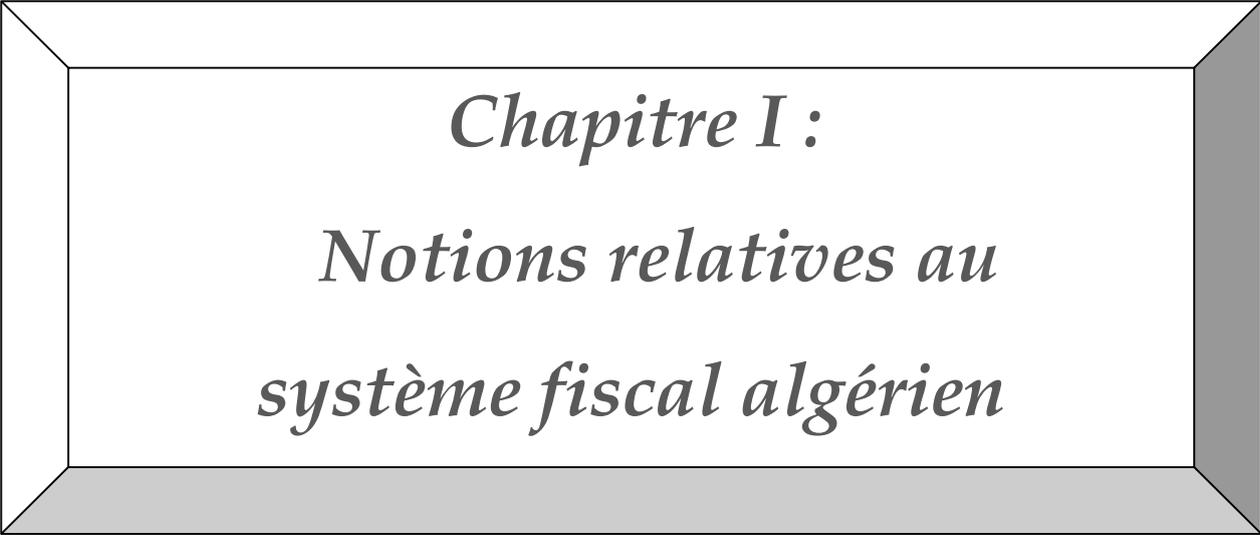
IV. Le plan de restitution :

Pour atteindre les objectifs de cette recherche, nous avons estimé qu'il était opportun de scinder notre mémoire en trois chapitres, dont chacun d'entre eux sera réparti à son tour en deux (02) et trois (03) sections.

Le premier chapitre : s'intitule *Notions relatives au système fiscal algérien*, sera dédié à un aperçu sur l'établissement de l'impôt, et nous identifions le système fiscal algérien et ses caractéristiques.

Le deuxième chapitre : portera le titre : *le contentieux fiscal : aspects et procédures*, sera consacré à la présentation de l'aspect théorique du contentieux fiscal, sa phase administrative, et enfin, sa phase juridictionnelle.

Le troisième chapitre : nous présenterons *une étude de cas du contentieux fiscal au sein de la direction des grandes entreprises (DGE)*, dans lequel on présentera dans un premier moment l'organisme d'accueil qui est la DGE, puis on présentera le cas d'une entreprise ayant fait l'objet d'un contentieux fiscal, et en dernier lieu, on procèdera à l'étude de cas portant sur les procédures contentieuses entre le recours administratif et le recours juridictionnel.



Chapitre I :
Notions relatives au
système fiscal algérien

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

Ce chapitre est consacré aux notions relatives au système fiscal dans la première section, nous tenterons de faire la présentation et l'établissement de l'impôt. Quant à la deuxième section, elle est réservée à l'identification du système fiscal algérien, et enfin la troisième section est destinée aux caractéristiques du système fiscal algérien.

Section 1 : présentation et établissement de l'impôt

Dans cette section nous essayerons de cerner la notion de l'impôt, sa définition, ses fonctions, ses caractéristiques et ses notions voisines, ainsi que son établissement.

1- Définitions et caractéristiques de l'impôt

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

1-1- Définitions de l'impôt

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

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

1-1-1-Définition contemporaine de Lucien MEHL :

"l'impôt est une prestation pécuniaire, requise des personnes physiques ou morales de droit privé et, éventuellement, de droit public, d'après leurs facultés contributives, par voie d'autorité, à titre définitif et sans contrepartie déterminée, en vue de la couverture des charges publiques de l'État et des autres collectivités territoriales ou de l'intervention de la puissance publique"¹.

¹ MEHL.L et BELTRAME.P, science et technique fiscal, Presse Universitaire de France(PUF) première édition, Paris,1984, P15.

1-1-2- Définition ancienne de Gaston JEZE :

"L'impôt est une prestation pécuniaire, requise des particuliers par voie d'autorité, à titre définitif et sans contrepartie, en vue de la couverture des charges publiques."²

L'impôt est une prestation pécuniaire : il s'agit d'un prélèvement en argent, ce qui le distingue de la réquisition des personnes et des biens, ce prélèvement en argent est opéré sur le patrimoine des contribuables soit sur son capital soit sur son revenu.

1-1-3- Définition de Pierre BELTRAME

L'impôt peut être défini comme : « une prestation pécuniaire, requise des contribuables d'après leurs facultés contributives et qui opère, par voie d'autorité, un transfert patrimonial définitif et sans contrepartie déterminée, en vue de la réalisation des objectifs fixés par la puissance publique ».³

1-1-4- Définition de GAUDMEDI

Selon cet auteur, l'impôt est défini comme : « un prélèvement opéré par voie de contrainte par la puissance publique, et ayant pour objectif essentiel de couvrir les charges publiques et de les répartir en fonction des facultés contributives des citoyens »⁴.

Ainsi, nous pouvons définir l'impôt comme l'une des principales recettes du budget de l'État et des collectivités publiques. Il est également, considéré comme le procédé de répartition des charges budgétaires entre les individus d'après leurs facultés contributives.

L'impôt se présente comme le moyen de contribution des citoyens aux charges financières de l'État et des collectivités publiques.

1-2- Caractéristiques de l'impôt :

En 1936, Gaston Jèze définissait l'impôt en ces termes : « prestation pécuniaire requise des particuliers par voie d'autorité, à titre définitif et sans contrepartie en vue de la couverture des charges publiques »⁵. Cette définition permet de distinguer trois caractéristiques essentielles de l'impôt.

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

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

1-2-2- L'impôt est une prestation pécuniaire sans contrepartie : cela signifie que chaque

² GASTON.J, DROIT FISCAL, SHP ÉDITION, 1^{ère} édition, Alger, 2014, P06.

³ BELTRAME.P, « La fiscalité en France », 19^{ème} édition, Hachette, Paris, 2013, P06.

⁴ MOHAMED A. « Introduction à la fiscalité », édition ITCIS, Alger, 2010, P09.

⁵ FERRETTIS, « COUR DE DROIT FISCAL », Université de Metz, France, P02.

contribuable qui paie ses impôts n'obtient rien en échange, les services qui pourraient lui être rendu le sont à l'usager des services publics et non au contribuable. De plus, l'impôt ne peut être affecté à une dépense particulière. C'est là l'application de la règle plus générale de la non-affectation des recettes aux dépenses.

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

2- les fonctions de l'impôt et ces notions voisines

2-1- Fonctions de l'impôt

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

2-1-1- Fonction économique : cette fonction est tout comme la fonction sociale, développée avec le passage du concept d'État-gendarme (armée, police, justice et certains travaux d'infrastructures) à celui d'État-providence, censé assurer l'intérêt général.

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

2-1-2- Fonction financière : c'est la fonction la plus classique de l'impôt, ce dernier doit servir à la mobilisation des ressources financières nécessaires à la couverture des dépenses publiques de l'État et des collectivités locales. Ex : frais liés à l'existence même de l'État et la protection de la nation (polices, santé, éducation, défense nationale) ...etc. De même, ils tendent de plus en plus à financer par l'impôt les équipements d'infrastructures économiques et sociales.

2-1-3- Fonction sociale : ce rôle social de l'impôt exige qu'on tient compte de la capacité contributive de chaque citoyen et d'autre part qu'à partir des produits de l'impôt, l'État procède à une redistribution des ressources en direction des couches les plus défavorables à travers, des bourses d'études, allocations familiales, aides sociales...etc.

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

2-2- Notions voisines relatives à l'impôt

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

2-2-1- Taxes parafiscales : elles sont des prélèvements obligatoires perçus dans un intérêt économique et social au profit des personnes morales de droit public ou privé autres que l'État, les collectivités locales et les établissements publics ou administratifs.

De ce fait, le critère essentiel qui permet de distinguer l'impôt (taxe fiscale) et la taxe parafiscale réside dans la contrepartie (services ou avantages) qui est offerte aux redevables.

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

La redevance ne peut être instituée par le pouvoir réglementaire qu'en liaison directe et proportionnelle au service ou à l'avantage rendu.

3- La classification, établissement et recouvrement de l'impôt

3-1- classification de l'impôt :

3-1-1- La classification fondée sur la nature d'impôt :

On distingue généralement :

- L'impôt direct de l'impôt indirect
- L'impôt de la taxe
- L'impôt des taxes parafiscales

3-1-1-1- Distinction entre impôts directs et impôts indirects :

C'est une distinction assez ancienne, mais qui est au demeurant pratique. C'est ainsi que :

- Les impôts directs sont considérés comme des impôts indiciaires qui touchent la propriété, les professions, le revenu ;
- Les impôts indirects sont des droits de consommation parmi lesquels on doit comprendre les impôts sur la dépense tels que la TVA.

Les définitions classiques de l'impôt direct et de l'impôt indirect, dans les anciennes instructions administratives on trouvait cette définition :

"La contribution directe s'entend de toute imposition qui est assise directement sur les personnes ou sur les propriétés, qui se perçoit généralement en vertu de rôles nominatifs, de cotisations et qui passe immédiatement du contribuable cotisé à la caisse du Trésor".

"Les impôts indirects sont ainsi nommés pour que, au lieu d'être établis directement ou indirectement et immédiatement sur les personnes, ils reposent en général sur des objets de consommation ou des services rendus et ne sont, dès lors, qu'indirectement payés par celui qui veut consommer les choses ou user des services frappés de l'impôt ; tels sont les impôts assis sur les importations, la fabrication, la vente, le transport, l'entrée des objets de consommation, ainsi que les droits d'enregistrement, d'hypothèque, de greffe, de timbre, etc.

3-1-1-2- Distinction entre impôt et taxe

L'impôt est un prélèvement d'ordre général et obligatoire qui n'est pas affecté à la couverture d'une dépense publique particulière. Au contraire la taxe est un prélèvement effectué pour un service rendu, sans qu'il y ait obligatoirement équivalence entre le montant de la taxe et le coût réel du service rendu.

La taxe est perçue sur les utilisateurs ou usagers. Il s'agit en l'espèce des taxes postales, par exemple. Dès lors qu'elle est liée à l'existence d'une contrepartie, elle se trouve donc différente de l'impôt. Celui-ci est en effet obligatoire, la taxe ne le serait donc pas, car il suffit de ne pas recourir au service rendu par les services publics pour ne pas la payer.

3-1-1-3 Distinction entre impôts et taxes parafiscales

La parafiscalité est, selon la définition couramment consacrée, l'ensemble des taxes ou cotisations destinées à assurer le fonctionnement d'organismes publics. Ces taxes prévues par la loi au même titre que l'impôt sont perçues en effet au profit des organismes qui fournissent des prestations. Elles sont la contrepartie de ces prestations. Mais sur le plan de l'obligation, elles sont assimilées à l'impôt. C'est-à-dire qu'il n'y a pas obligation si on se soustrait volontairement (sauf pour les cotisations de sécurité sociale, mais lorsqu'on veut bénéficier de la prestation on est tenu de payer la taxe correspondante

(Ex. droit de stationnement à l'aéroport).

3-1-2- La classification fondée sur l'étendue du champ d'application :**3-1-2-1- Distinction entre impôts réels et impôts personnels**

L'impôt réel (ou objectif) est celui qui est assis exclusivement sur la valeur ou la quantité de matière imposable : biens, valeurs, revenus (des entreprises). L'impôt personnel (ou subjectif) considère par contre, la situation personnelle du contribuable.

Certains impôts sont nécessairement réels : taxes sur le chiffre d'affaires, TVA, droits de douane, impôts sur la consommation, impôts cédulaires, impôt foncier (vise le bien).

D'autres sont en revanche personnels. Il s'agit en l'espèce de l'impôt sur le revenu global.

Comme on peut l'observer, les impôts réels visent une situation objective liée à l'existence d'un bien ou l'exercice d'une activité. Dans ce cadre il est d'ailleurs considéré que les impôts cédulaires qui frappent un revenu provenant de l'activité industrielle ou commerciale sont des impôts réels. Cette affirmation peut être atténuée dans certains cas en raison des paramètres admis dans l'application de taux réduits eu égard à la situation du contribuable. L'impôt personnel s'attache, quant à lui, à la situation personnelle du contribuable. Cette expression désigne le contribuable y compris sa famille, car pour l'impôt sur l'ensemble du revenu (ou impôt général sur le revenu) il est tenu compte de cet élément dans son calcul.

3-1-2-2- Impôts généraux et impôts spéciaux

Le critère de distinction repose ici sur le fait que dans le cas de l'impôt général, il est question d'atteindre une situation économique dans son ensemble ou une valeur globale. En revanche, dans le cas de l'impôt spécial on cherche à frapper un seul élément de l'activité exercée par le contribuable ou un seul élément de son revenu.

L'impôt spécial atteint une seule catégorie de revenu. Il est alors considéré comme un impôt analytique puisqu'il vise chaque élément. Par contre l'impôt général est dit synthétique dans la mesure où, comme nous l'avons noté précédemment, il frappe l'ensemble du revenu du contribuable. Il fait en ce cas la synthèse de tous les revenus quelle que soit leur source.

À cet égard, sont considérés comme impôts spéciaux les impôts cédulaires exigibles ou qui l'étaient avant la réforme à l'occasion de l'exercice d'une activité ex : activité industrielle, commerciale, agricole, activité non commerciale (professions libérales).

Les impôts généraux regroupent, quant à eux, l'impôt sur l'ensemble du revenu (ex IRG en Algérie, et IR ou IRPP dans d'autres pays), et également certains impôts sur le capital que l'on retrouvait selon la distinction opérée entre impôts directs et impôts indirects, dans les impôts indirects.

3-1-3- La classification fondée sur les conditions d'établissement de l'impôt**3-1-3-1- Impôt de répartition et impôt de quotité**

L'impôt de répartition est l'impôt pour lequel la législation peut fixer le montant global de l'impôt à recouvrer. Ce montant global sera réparti suivant des bases déterminées. Le partage s'effectuera entre les contribuables au prorata de leurs facultés imposables. Le montant de l'impôt est donc déterminé à priori. Il varie avec l'importance plus ou moins grande de la matière imposable totale. Il peut être différent d'une commune à une autre.

Dans cette hypothèse l'impôt est dit de répartition. L'impôt de quotité est fixé différemment. En effet, le taux de cet impôt est fixé à l'avance par la loi. Le montant global et les montants par contribuable ne sont pas connus à l'avance. Le seul montant d'impôt déterminé à l'avance est celui qui est inscrit à titre prévisionnel, et de manière globale, dans le budget de chaque année. Mais ceci est différent dans la mesure où le calcul des prévisions budgétaires se fait à partir d'un certain nombre de paramètres économiques tels que le PIB projeté pour l'année, objet des prévisions en question, ainsi que les taux de croissance et d'inflation.

3-1-3-2 -Impôt proportionnel et impôt progressif

L'impôt proportionnel est celui dont le taux de prélèvement reste le même quel que soit le montant de la base imposable.

L'impôt progressif est au contraire celui dont le taux s'élève au fur et à mesure que croît le montant de la base imposable.

3-1-4-La classification économique de l'impôt

Cette classification a pour objet de tenir compte de l'aspect économique de l'impôt. Il ne faut pas cependant confondre l'aspect économique avec le rôle économique de l'impôt.

Celui-ci consiste à permettre à l'impôt d'être un instrument du développement, autrement dit d'avoir une fonction économique et non simplement une fonction financière.

La classification économique comporte trois catégories d'impôts :

- Les impôts sur le revenu
- Les impôts sur le capital
- Les impôts sur la dépense.

3-1-4-1- Les impôts sur le revenu

Trois conceptions caractérisent le revenu :

a) La conception classique :

Le revenu est un produit périodique qui a sa source dans le capital ou dans le travail ou dans la combinaison des deux facteurs (revenu mixte).

b) La conception économique et comptable :

Il s'agit de l'accroissement de la valeur d'actif net.

c) La conception fiscale :

Elle fait appel aux deux conceptions précédentes, la conception classique étant dominante. Mais dans tous les cas le revenu est tiré d'une activité exercée à titre habituel par le contribuable.

L'impôt sur le revenu est déterminé annuellement à la clôture de l'exercice ou de l'année qui correspond d'ailleurs à l'année budgétaire ou fiscale. Il a donc un caractère répétitif.

En ce qui concerne le mode d'imposition du revenu, il existe plusieurs types d'impôts sur le revenu :

- Les impôts cédulaires qui, ayant un caractère analytique, frappent une catégorie de revenu (cédule provenant d'une activité bien déterminée).
- L'impôt unitaire ou global de caractère synthétique qui frappe en une seule fois l'ensemble des revenus (ou bénéfice brut au sens comptable du terme), ce dernier correspondant à la recette provenant de l'activité du contribuable non compris les charges d'exploitation.

Le revenu est donc un revenu produit à la suite de l'exercice d'une activité.

3-1-4-2- Les impôts sur le capital

Le capital peut être défini comme l'ensemble du patrimoine, des biens possédés par le contribuable, acquis à la suite d'une épargne, d'une succession ou d'une donation, ou encore à la suite d'une opération à caractère exceptionnel.

Sans prendre en considération les arguments avancés par les partisans ou les adversaires de

l'imposition sur le capital, notons que les systèmes fiscaux retiennent en général deux types d'imposition relative à certains éléments du capital :

L'impôt mesuré d'après le capital

L'impôt sur le capital proprement dit.

a) L'impôt mesuré d'après le capital

Cet impôt vise en réalité le revenu. Mais néanmoins il repose sur le capital dans la mesure où il comprend les éléments de fortune acquise. C'est ainsi que l'on peut citer l'impôt sur la fortune qui est un impôt effectivement déterminé en fonction d'une fortune accumulée acquise. Cet impôt vise en général la résidence, les biens immeubles, les biens meubles, l'outil de travail (lorsque celui-ci est imposable), bijoux, objets et collections d'art, etc.

b) L'impôt sur le capital proprement dit :

Les impôts sur le capital proprement dit sont essentiellement les impôts sur les plus-values ou gains de fortune.

3-1-4-3 L'impôt sur la dépense

Cet impôt intervient lorsque le revenu est engagé dans une dépense, c'est-à-dire utiliser pour l'acquisition de certains biens ou services.

a) La répercussion de l'impôt sur la dépense

Celui qui verse l'impôt, c'est-à-dire le redevable légal, producteur ou commerçant, selon la législation en vigueur, joue le rôle de collecteur d'impôt pour le compte du trésor il l'incorpore dans le prix du bien vendu ou du service rendu. Aussi l'impôt est-il supporté en définitive par le consommateur final, qui est dans ce cas le redevable réel. On parle aussi dans ce cas d'impôt de consommation.

b) Les particularités de l'impôt sur la dépense

On peut retenir que l'impôt sur la dépense est tantôt cumulatif tantôt non cumulatif. On parle d'impôt "cumulatif" ou d'impôt en "cascade" lorsqu'on applique, à chaque transaction ou opération, portant sur un bien ou un service sous déduction de la taxe précédente.

Certains éléments du prix sont ainsi imposés plusieurs fois successivement. La charge fiscale est d'autant plus lourde que le nombre de transactions ou opérations est élevé.

Lorsqu'il n'a pas d'effet cumulatif, l'impôt est dénommé unique étant précisé que le bien ou le service ne supporte sur la totalité de son prix qu'une seule taxation, perçue en une ou plusieurs fois, quel que soit le nombre de transactions ou opérations est élevé.

3-2- l'établissement et recouvrement de l'impôt :**3-2-1- l'établissement de l'impôt :****3-2-1-1. L'assiette de l'impôt**

C'est la base imposable, ou le bénéfice net déterminé d'après le résultat de l'ensemble des opérations dont a pu réaliser la société et ses établissements et unités.

a) Le champ d'application : il y a quatre (04) types

Personnel : Il consiste à savoir si une personne est soumise à l'impôt donné ou non (c'est la détermination de l'opération imposable).

Matériel : C'est la recherche de l'opération si elle est imposable ou pas.

Dans l'espace « Critère de territorialité » : Le déroulement des opérations sur un territoire donné et de savoir si la fiscalité est appliquée ou pas.

Dans le temps « fait générateur » : C'est l'évènement qui donne naissance à une dette du redevable envers le trésor public. Exemple : La TVA est payée chaque mois, il faut qu'elle soit payée avant le 21 du mois prochain, si cette date est dépassée il y a des pénalités à payer de 10% à 15%.

b) Base d'imposition :

La base d'imposition est déterminée par rapport à une opération.

La base spécifique : constituée d'une quantité. Exemple : La détermination du poids de l'or par sa valeur.

La base ad valorem : est constitué par rapport à la valeur de la marchandise, cette base est évaluée de trois (manières) :

Évaluation de la déclaration « Contrôle réel » :

C'est les redevables qui font la déclaration de leurs impôts eux-mêmes en tenant une comptabilité régulière, puis contrôlée par l'administration fiscale.

Évaluation forfaitaire :

C'est une comptabilité simplifiée, cotée et paraphée. Le régime du forfait est utilisé pour les petits contribuables où l'administration fiscale envoie un certain nombre de lettres (avis d'évaluations) dans le but de déterminer la base imposable d'une manière forfaitaire.

La loi de finances pour l'année 2007 a institué l'impôt forfaitaire unique (IFU) remplaçant l'ensemble des impôts et taxes anciennement appliqués au régime du forfait. Il s'applique aux :

- Personnes physiques dont le commerce principal est de vendre des marchandises lorsque le Chiffre d'affaire annuel est inférieur à 30.000.000 DA.
- Personnes physiques exerçant d'autres activités (prestations de services) si le CA annuel est inférieur à 30.000.000DA.

Évaluation administrative :

C'est une évaluation unilatérale par l'administration fiscale, c'est une taxation d'office et souvent c'est une taxation arbitraire.

3-2-1-2. Liquidité de l'impôt

Après la détermination de la base imposable, on doit calculer l'impôt, c'est-à-dire sa liquidité, mais il est nécessaire de savoir si elle n'est pas avantagée (la base d'imposition).

Le calcul de l'impôt se fait :

D'une manière progressive :

Le taux augmente lorsque la base imposable augmente aussi, cas de l'IRG.

D'une manière proportionnelle :

Le taux est le même quel que soit la base imposable.

Exemple : TVA à 9% et 19% + montant HT = Base imposable TTC

3-2-2- Le recouvrement de l'impôt

Le recouvrement est l'ensemble des procédures permettant au trésor public d'encaisser les sommes qui lui sont dues.

3-2-2-1- Les régimes de recouvrement :**a) Le régime de droits au comptant :**

Il y a paiement au comptant lorsqu'il y a coïncidence entre le fait générateur de l'impôt, c'est-à-dire l'évènement qui rend l'impôt exigible tel que : paiement des timbres, vignettes, la taxe de transaction véhicule, les droits de fêtes... etc.

b) Le régime de l'auto liquidation :

Consiste dans la détermination par le propre chef du contribuable suivi au réel des droits et taxes et leur reversement simultané à la caisse du receveur tel que la TAP et les acomptes provisionnels au titre de l'IBS.

c) Le régime des droits constatés :

Paiement par voie de rôles lorsqu'il y a décalage en l'établissement de l'impôt et son recouvrement.

3-2-2-2- Les délais de règlement :

Un droit qu'il soit au comptant, auto liquidé ou constaté est soumis en général à deux délais de règlement :

- Un délai légal
- Un délai d'exigibilité
- Exigibilité immédiate

a) Un délai légal :

C'est le délai offert au contribuable pour régler les droits dû sans pénalités de retard et sans actions correctives. Il est appelé également « délai amiable de recouvrement ».

- **En matière de droit au comptant :** sa durée varie selon la nature de la recette. Exemple :

Pour la vignette automobile, il est fixé à deux (02) mois à compter du 1^{er} jour de la débite.

- **En matière des droits autos liquidés :** le délai légal est prédéfini par le régime déclaratif auquel le contribuable est soumis à la déclaration avant le 21 du mois.

- **En matière de droits constatés :** le délai légal s'étend entre la date de mise en recouvrement du rôle et la date d'exigibilité. (Rôle général deux mois à compter de la date de mise en recouvrement, pour les rôles de régularisation, ils sont affectés d'un délai de (01) mois et (15) jours à compter de sa mise en recouvrement.

b) Un délai d'exigibilité :

Le délai d'exigibilité prend effet à compter de l'expiration du délai légal de paiement, c'est-à-dire dès l'épuisement du délai amiable. L'application graduelle des pénalités de retard devient effective dès le commencement du délai d'exigibilité.

c) Exigibilité immédiate :

L'exigibilité immédiate est provoquée par les évènements suivants :

- La cession ou cessation d'entreprise.
- La vente volontaire des biens du contribuable.
- La faillite d'entreprise.
- Le déménagement du contribuable hors des recettes des impôts sans faire connaître son nouveau domicile au receveur.

Il y a des cas où le redevable peut être autorisé à surseoir au paiement de l'impôt en dépit de son exigibilité et ce lorsqu'il bénéficie d'un sursis légal de paiement et/ou calendrier de paiement.

Suspension de l'exigibilité :**- Sursis légal de paiement :**

Il est précédé d'une procédure contentieuse, il est prévu par l'article 74 du code des procédures fiscales (recours au préalable) et 80/2 du code des procédures fiscales, devant les commissions, aussi, le contribuable conteste l'imposition émise à son encontre et peut solliciter un sursis légal de paiement en s'acquittant d'un montant minimum de 20% du montant du rôle ou de l'imposition, jusqu'à la décision définitive réservée à sa requête.

- L'échéancier (calendrier de paiement) :

Les contribuables réguliers dans leurs obligations de paiement peuvent demander des échéanciers de règlement lorsqu'il se trouve empêché de s'acquitter avec difficulté de leurs dettes.

Ses demandes ne sont pas soumises à une procédure contentieuse qui engage la responsabilité du receveur.

3-2-2-3- Les mesures coercitives : Dès l'échec du recouvrement à l'amiable, le comptable doit immédiatement engager la procédure de recouvrement forcé. L'administration dispose d'un arsenal puissant de procédures pour obtenir le paiement des impôts et convaincre la mauvaise volonté des contribuables qui se mettent en contravention avec la loi fiscale en ne payant pas les dettes fiscales dans les délais impartis.

L'État, puissance publique, peut en effet procéder au recouvrement forcé de ses créances en usant de :

La saisie d'exécution : Procéder à un commandement, à la saisie puis à la vente des biens meubles corporels appartenant au débiteur afin de se faire payer sur le prix

La fermeture temporaire des locaux professionnels : Instituée par la LF de 1997, c'est une mesure prononcée par le Directeur des impôts (6 mois à partir de la date de notification de la décision).

La saisie des avoirs bancaires par voie d'ATD : arrêter les deniers de celui-ci pour jours. S'il ne régularise pas sa situation, l'argent sera prélevé.

La mise en œuvre par voie de justice des autres procédures de droits communs : qui se fera par dépôt de plainte pour manœuvre frauduleuse et la saisie immobilière.

Section 02 : Identification du système fiscal Algérien

Dans cette section, nous essayerons d'apporter plus d'éclaircissements sur la fiscalité algérienne à travers l'étude de l'évolution du système fiscal algérien dans le temps

1-Définition et historique du Fiscal Algérien

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

1-1- Définitions

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

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

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

1-2-Historique de la fiscalité algérienne

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

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

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

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

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

Le nouveau système se caractérise par la simplification du monde de la fiscalisation et de

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

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

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

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

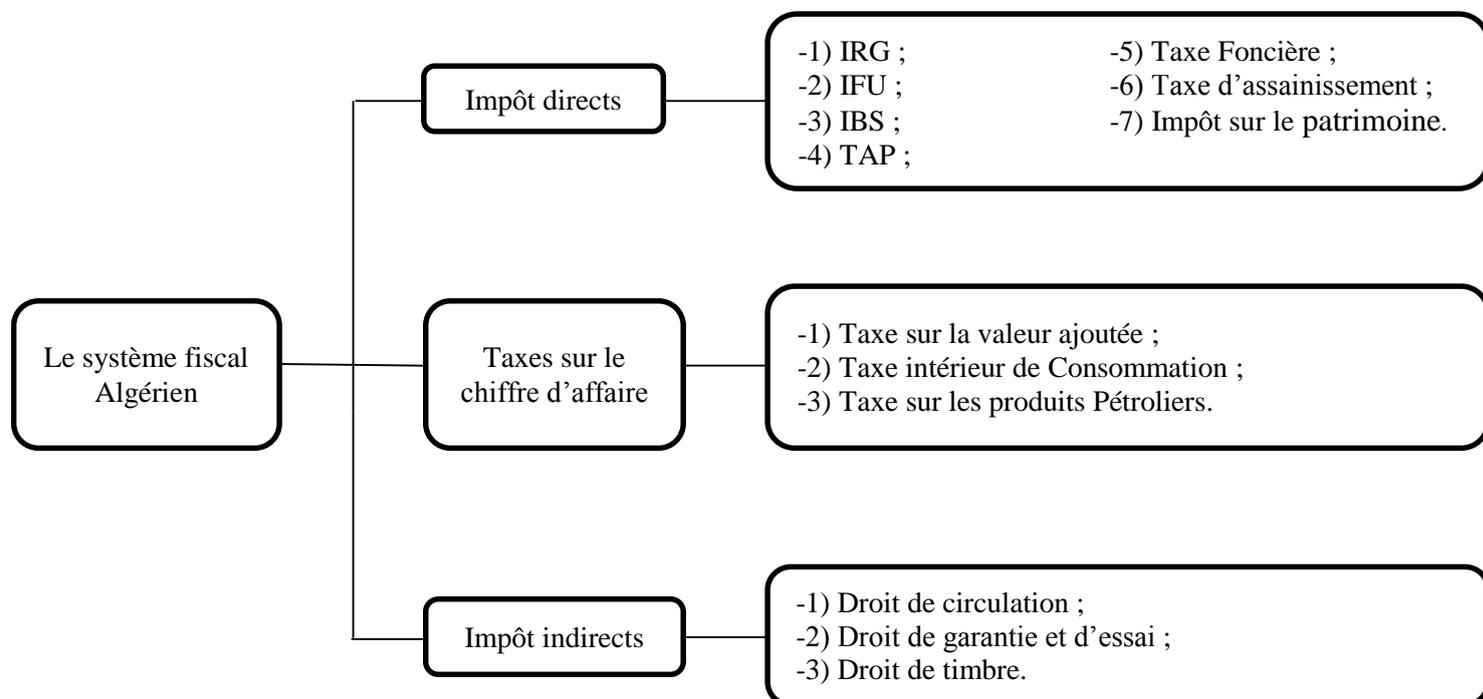
- La réorganisation de l'administration fiscale, avec la création de la Direction des Grandes Entreprises (DGE) ;
- La création des Centres Des Impôts (CDI) chargés du suivi des petites et moyennes entreprises et des professions libérales ainsi que des Centres De Proximité (CDP) pour la gestion des dossiers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

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

2- Différent type d'impôts et taxes.

Le système fiscal algérien se décompose en trois grandes catégories d'impôt qu'on peut résumer dans la figure suivante :

Figure N°01 : le système fiscal algérien



Source : élaboré par nos même sur la base des documents de la direction des grandes entreprises.

Vu la multitude et la complexité des différents impôts, nous jugeons utile d'expliquer les important et nécessaire à notre étude, notamment : l'IRG, l'IFU, l'IBS, la TAP et la TVA.

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

Il est établi un impôt annuel unique sur le revenu des personnes physiques dénommé « Impôt sur le revenu global », cet impôt s'applique au revenu net global du contribuable⁶.

Les personnes imposables sont : les personnes physiques, les membres de sociétés de personnes, les associés civils professionnels, les membres de sociétés en participation indéfiniment et solidairement responsables, et les membres des sociétés civiles soumises au même régime que les sociétés en nom collectif.

Les revenus imposables sont : les Bénéfices Professionnels (BP), les revenus Agricoles (RA), les revenus Locatifs (RL) (locations des propriétés bâties et non bâties), les revenus des capitaux mobiliers (RCM), les traitements, les salaires, les pensions, et les plus-values de cession à titre onéreux des immeubles bâtis et non bâtis.

⁶ Article 1 et 2 du CIDTA, Edition 2020

L'IRG est calculé suivant le barème progressif dans le tableau ci-après :

Tableau N°01 : Barème progressif annuel de l'impôt sur le revenu Global (IRG)

Fraction du revenu imposable	Taux d'imposition en %
N'excédant pas 120 000	0 %
120 001 à 360 000	20 %
360 001 à 1 440 000	30 %
Supérieure à 1 440 000	35 %

Source : Le code des impôts directs et taxes Assimilées (CIDTA)

2-2- Impôt forfaitaire unique (IFU)

Le régime de l'IFU s'applique aux personnes physiques ou morales, les sociétés et coopératives exerçant une activité industrielle, commerciale, artisanale ou profession non commerciale dont le chiffre d'affaires n'excède pas 30 000 000 DA et aux promoteurs d'investissement exerçant des activités ou projets, éligibles à l'aide du « fonds national de soutien à l'emploi des jeunes », ou du « fonds national de soutien au micro Crédit », ou de la caisse nationale d'assurance-chômage ».

Le taux de l'impôt forfaitaire Unique (IFU) varie selon le type de l'activité exercée, il est de 5% pour les activités de production et de vente de bien et de 12% pour les autres activités.

2-3- Impôt sur les bénéfices des sociétés (IBS)

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

Ils sont assujettis à l'IBS les sociétés de capitaux SPA, SARL, Société en commandite par actions, etc., les EURL, les sociétés de personnes et sociétés en participation au sens du code de commerce ayant opté pour leur imposition à l'IBS, les sociétés civiles ayant opté pour l'assujettissement à l'IBS (cette option est irrévocable pour le reste de la durée de vie de la société), EPIC⁷.

Le taux de l'IBS est fixé à :

19% pour les activités de productions de bien ;

23% pour les activités de bâtiment, de travaux publics et d'hydraulique ainsi que les activités touristiques et thermales à l'exclusion des agences de voyages ;

26% pour les autres activités.

⁷ Article 150 du CIDTA, Edition 2020

2-4- Taxe sur l'activité professionnelle (TAP)

La Taxe sur l'Activité Professionnelle (TAP) est dû à raison du chiffre d'affaires réalisé en Algérie par les contribuables, qui exercent une activité dont le profit relève de l'impôt sur le revenu global, dans la catégorie des bénéficiaires professionnels ou de l'impôt sur les bénéfices des sociétés.

La base d'imposition pour les personnes assujetties à la TVA est le chiffre d'affaires (CA) hors TVA. Par contre, pour les personnes qui ne sont pas assujetties à la TVA, cette base devient le chiffre d'affaires(CA) TVA comprise.

Le taux de la TAP est fixé à 2%, mais ce taux est ramené à 3% en ce qui concerne le chiffre d'affaires issu de l'activité de transport par canalisations des hydrocarbures.

2-5- Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA)

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

2-5-1- Les opérations imposables

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

2-5-2- Les opérations imposables par option

Elles sont ainsi énumérées :

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

2-5-3-Base et taux d'imposition :

La base imposable de la TVA est la somme totale que doit verser l'acquéreur. Sans qu'il y

ait lieu de distinguer entre les divers éléments, elle correspond au C.A imposable : prix de marchandises, travaux ou services incluant tous les frais, droits et taxes à l'exclusion de la TVA elle-même.

Il existe principalement deux taux d'impositions relatives à la TVA, un taux réduit qui est égal 9% et un taux normal égal à 19%.

Section 03 : Caractéristiques du système fiscal algérien

La complexité est aussi une source considérable de la fraude fiscale. Cette dernière se traduit par la diversité des impôts et taxes qui peuvent frapper à l'exclusion des salaires, le même revenu : (TVA, TAP ET VF avant 2006) pour le chiffre d'affaires (IRG/BIC ou IBS et IRG/RCM) pour les bénéfices.

Cette diversité des prélèvements fiscaux et les divers taux qui s'appliquent à la matière imposable incitent les contribuables à dissimuler une partie de celle-ci par différents procédés.

Le contribuable cherche à éviter le prélèvement que le fisc prétend opérer sur son patrimoine, ou au moins à en réduire l'ampleur, c'est le phénomène de la fuite devant l'impôt.

Ce phénomène a des conséquences graves tant pour le rendement de l'impôt que pour la justice fiscale et pour l'économie ou elle amène des distorsions (la fuite devant l'impôt fausse le jeu de la concurrence.

1) La fraude fiscale :

L'absence d'une contrepartie directe de l'impôt pousse les divers agents économiques à s'échapper de l'imposition par différentes méthodes, soit par des fausses déclarations, falsification ou autres, ses dernières rendent le phénomène de fraude fiscale difficile à définir et à mesurer. Les origines de ce dernier d'après l'histoire de la fiscalité qui nous renseigne que la fraude fiscale fut présente à toutes les époques où existe l'impôt, c'est un phénomène universel qui frappe les économies du monde entier.

1-1) Notions de la fraude fiscale :

Comme on vient de souligner précédemment, le phénomène de fraude fiscale est difficile de le cerner dans une définition précise, en général on entend de la fraude fiscale, tentative de tromperie ou falsification afin de moins payer. Malgré les sens uniformes de la fraude fiscale, la notion de celle-ci diffère d'un auteur à l'autre ou bien d'une législation à une autre.

1-1-1) Définition juridique de la fraude fiscale

Dans cette partie, on essaie de voir la définition de la fraude fiscale selon la législation française et celle de l'Algérie qui est héritée du droit fiscal colonial.

A. Définition selon le droit fiscal français

La fraude fiscale est un délit défini et réprimé par les dispositions à l'article 1741 du Code Général Des Impôts : « ...quiconque s'est frauduleusement soustrait ou a tenté de se soustraire frauduleusement à l'établissement ou au paiement total ou partiel des impôts visés dans la présente codification, soit qu'il ait volontairement omis de faire sa déclaration dans les délais prescrits, soit qu'il ait volontairement dissimulé une part des sommes sujettes à l'impôt, soit qu'il ait organisé son insolvabilité ou mis en obstacle par d'autres manœuvres au recouvrement de l'impôt, soit en agissant de toute autre manière frauduleuse, est passible, indépendamment des sanctions fiscales applicables, d'une amende de 37 500 Euro et d'un emprisonnement de cinq ans. Lorsque les faits ont été réalisés ou facilités au moyen soit d'achat ou de vente sans facture, soit de factures ne se rapportant pas à des opérations réelles, ou qu'ils ont eu pour objet d'obtenir de l'État des remboursements injustifiés, leur auteur est passible d'une amende de 750 000 Euro et d'un emprisonnement de cinq ans »⁸.

B. Définition selon le droit fiscal algérien

D'après l'article 118 du Code des Taxes sur le chiffre d'affaires (CTCA) et 193-2 du Code des Impôts et Taxes Assimilées (CDITA)⁹ :

La dissimulation ou la tentative de dissimulation par toute personne, des sommes ou produits auxquels s'appliquent la taxe sur la valeur ajoutée dont elle est redevable et, plus particulièrement, les ventes sans facture ;

La production de pièces fausses ou inexactes à l'appui de demandes tendant à obtenir, soit le dégrèvement, la remise, la décharge ou la restitution de la taxe sur la valeur ajoutée, soit le bénéfice d'avantages fiscaux prévus en faveur de certaines catégories de redevables ;

Le fait d'avoir sciemment omis de passer ou de faire passer des écritures, ou d'avoir passé ou fait passer des écritures inexactes ou fictives, au livre-journal et au livre d'inventaire prévus par l'article 9 ou 10 du code de commerce ou dans les documents qui en tiennent lieu ;

L'omission ou l'insuffisance de déclaration de revenus mobiliers ou de chiffre d'affaire commis sciemment ;

Le fait pour un contribuable d'organiser son insolvabilité ou mettre obstacle par d'autre manœuvre au recouvrement de tout impôt ou taxe dont il est redevable ;

Toute acte, manœuvre ou comportement impliquant l'intention manifeste d'éluder ou de

⁸ Sylvie VAQUIERI, les rencontres de l'argus de l'assurance « blanchiment-fraude fiscale », FIDAL, 2019, P05

⁹ Article 118 de (CTCA), Edition 2020

retarder le paiement de tout ou partie du montant des taxes sur le chiffre d'affaires exigible tel qu'il ressort des déclarations déposées ;

Le fait de se livrer à une activité informelle (toute activité non enregistrée et/ou dépourvue de comptabilité formelle écrite, exercée à titre d'emploi principal ou secondaire¹⁰).

En complément, l'article 36 du Code des Procédures Fiscales (CPF)¹¹ considère notamment comme manœuvre frauduleuse ;

L'exercice d'une activité non déclarée ;

La réalisation d'opérations d'achat ou de vente sans facture de marchandises, quel que soit leur lieu de détention, stockage et d'entreposage ;

La délivrance de facture, bons de livraison ou tout document ne 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 du Commerce (CC) ;

Toute manœuvre visant l'organisation de son insolvabilité par un contribuable recherché en paiement d'impôt.

1-1-2) Définition de la fraude fiscale selon les divers points de vue

Chaque auteur a sa propre vision envers la fraude fiscale selon la branche qu'il appartient que ce soit économique, juridique ou bien comptable.

« Tromperie ou falsification punie par la loi »¹², « soustraction illégale à la loi fiscale de tout ou partie de la matière imposable qu'elle devrait frapper »¹³ ou encore « pratique illicite destinée à payer moins d'impôts »¹⁴, la définition de la fraude fiscale, malgré la clarté apparente des distinctions, n'est pas simple.

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 »¹⁵

Selon JARNEVIC, il qualifie la fraude fiscale comme étant : « Toute tentative de qualification des comportements de refus de l'impôt est, effet délicat en raison des obstacles auxquels elle se heurte. Toute fois la portée de ces derniers ne doit pas être surestimée : la distinction des

¹⁰ Article 193-2 du (CTDA), Edition 2020

¹¹ Article 36 du (CPF), Edition 2020

¹² Dictionnaire Le Robert illustré d'aujourd'hui en couleur, 1996, P.151

¹³ GUILLIEN.R, Lexique des termes juridiques : Dalloz, 13^{ème} éd, 2011, P.123

¹⁴ CABRILLAC.R, Dictionnaire du vocabulaire juridique : Litec, 2005, P.246

¹⁵ Jean-Jacques BIENVENU et Thierry LAMBERT, droit fiscal, éd, PUF, Paris, 2003, P.212.

comportements en est rendue plus difficile, mais elle demeure nécessaire »¹⁶.

1-1-3) Les caractéristiques de la fraude fiscale

Véritable « manquement à l'éthique sociale »¹⁷ la fraude fiscale est un délit fiscal et pénal qui suppose la réunion d'un élément matériel (commission d'un fait répréhensible par la loi) et d'une intention délibérée de fraude.

A. Caractère légal

C'est-à-dire, une tentative de frauder implique une violation à la loi fiscale donc le contribuable est passible devant le tribunal pas des amendes ou peines s'il tombe dans tel acte.

B. Caractère intentionnel

La fraude fiscale peut être justifiée par un certain nombre de prétextes tels que : L'erreur, l'oubli ou mauvaise interprétation de la loi, mais c'est l'intention qui mène à l'action, l'acte frauduleux est volontaire et intentionnel donc le contribuable est responsable. 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 ».

C. Caractère matériel

Il est pour but de masquer l'existence d'une infraction ou bien à la présenter sous la forme d'une opération parfaitement régulière afin de restreindre le pouvoir des services chargés de contrôles et vérification fiscale.

La fraude fiscale est concrète pour l'administration fiscale. Elle aboutit à la diminution de tout ou partie de la base imposable ; il y a donc un manque à gagner pour le trésor public.

L'élément matériel consiste donc à augmenter les charges et/ou à réduire les recettes de l'entreprise. Cet élément doit être montré par les services des impôts en cas de contrôle.

Ainsi, pour qu'il y ait fraude, il faut une infraction à la loi où le contribuable ne respecte pas ses obligations déclaratives, matérialisées par une omission ou insuffisance de déclaration, une dissimulation des sommes imposables, une organisation d'insolvabilité ou autres manœuvres de passation d'écriture fictive.

2) Les notions voisines de la fraude fiscale

La fraude fiscale peut apparaitre de diverses manières telles que l'évasion fiscale comme elle est la source d'émergence d'un certain phénomène qui l'économie souterraine.

2-1) La notion de l'évasion fiscale

Ce phénomène constitue l'actualité dans pas mal de pays développés, d'où les investisseurs

¹⁶ JARNEVIC (1985) P16. Cité par Cécile BAZART, fraude fiscale : de face à face État-contribuable, thèse de doctorat, Université de Montpellier I, 2011, P.12.

¹⁷ BOUVIER.M, « Introduction au droit fiscal général et à la théorie de l'impôt » 7^{ème} éd.305, P.154

et les hommes d'affaires préfèrent s'échapper du fisc local afin de bénéficier des allègements et avantages fiscaux étrangers, ce qu'on appelle aussi l'exil fiscal.

A. Définition de l'évasion fiscale

Selon la définition de C.R MASSON : « l'évasion fiscale est une action individuelle, volontaire, non violente et extra légale d'un contribuable qui, par la mise en œuvre d'une technique juridique de sur adaptation alternative fondée sur l'existence du principe de liberté de gestion, choisit de se placer indirectement dans une situation fiscale déterminée, afin d'obtenir un résultat économique équivalent à celui recherché, tout étant fiscalement favorable ».

La dimension de l'évasion fiscale peut être nationale ou internationale.

a. Au niveau national

L'évasion fiscale interne s'effectue par :

Abdication à la loi ;

Exploitation des failles de système fiscal ;

Choix de la voie moins imposée.

b. Au niveau international

L'évasion fiscale internationale peut être expliquée par le déplacement des contribuables d'un pays où sa politique fiscale est lourde à un autre pays où le fisc est allégé ou bien inexistant tel que les paradis fiscaux.

B. Distinction entre les notions fraude et évasion fiscale

La notion de l'évasion fiscale diffère d'une législation à une autre¹⁸, parmi certaines, elles interprètent l'évasion fiscale comme le sens de l'expression de fraude fiscale.

Historiquement, les racines de la fraude fiscale remontent même à l'existence de l'impôt, par contre, le langage de l'évasion fiscale n'est apparu qu'au début 20ème siècle. Le débat de la distinction entre la notion de fraude et évasion fiscale avait été négocié en 1983 lors de congrès de Venise par l'association fiscale internationale (IFA).

Juridiquement, pour certains juristes tels que (A.Margairaz et J.Borricand), appliqué dans le seul droit interne où l'évasion fiscale, encore appelée habilité, est présentée comme le côté légal ou simplement licite, de la fraude fiscale, manœuvre illégale. D'autres juristes comme O. Boué, B. Navatte et L. Mehl, l'évasion fiscale selon eux, peut couvrir deux domaines, l'un illégal celui de la fraude fiscale et l'autre légal ou extralégal allant du choix fiscal prévu par la loi à l'habilité. En droit anglais, « *Tax Evasion* » désigne ce qu'on appelle en expression française fraude fiscale, en revanche, l'évasion fiscale est appelée en anglais « *tax Avoidance* ».

¹⁸ Jean Philippe GAUMET, Guy Gest, ..., « Dictionnaire encyclopédique de finance publique » éd, economica, Paris, 1991, P855.

Pour les économistes, l'évasion fiscale est synonyme de l'expression de l'exode des capitaux ou bien la fuite des fortunes, pour les fiscalistes l'évasion fiscale est la fraude fiscale internationale.

2-2) La notion de l'économie souterraine

Il est difficile de cerner la notion de l'économie informelle dans une définition précise, comme on l'entend, l'économie informelle, c'est l'ensemble des activités économiques non enregistrées dans la législation d'un Etat ou bien extralégale. D'après les divers points de vue, de multitudes définitions sont prescrites pour l'économie informelle. Selon Barthélemy en 1998, il note à ce propos « qu'il y a autant de définitions du secteur informel que d'études qui lui sont dévolues ».

On se limitera sur ses deux définitions du Bureau International du Travail (BIT), en 1987 et 1993 : « l'ensemble des personnes pourvues d'un emploi pendant la semaine de référence, soit dans une unité économique non enregistrée ou dans une unité économique enregistrée ayant des caractéristiques similaires aux unités économiques non enregistrées de la branche économique correspondante »¹⁹.

Toujours selon le BIT, « Le secteur informel est considéré comme un ensemble d'activités de production qui, selon les définitions et classifications contenues dans le Système de Comptabilité

Nationale des Nations unies (SCN), font partie du secteur institutionnel des ménages en tant qu'entreprises individuelles »²⁰.

Le mode d'imposition est l'un des plus importants instruments qui mesure l'économie souterraine, car il permet de contrôler les résultats de certaines activités qu'ils échappent.

2-3) Les causes de la fraude fiscale

Selon G. TIXIER et G. GEST, « L'impôt a toujours été ressenti par le contribuable comme une entrave à sa liberté et une atteinte à ses aspirations fondamentales de puissance et de prestige »²¹

Les causes de la fraude fiscale sont multiples ; les causes plus importantes peuvent être regroupées autour de deux rubriques principales :

2-3-1) Les causes psychologiques

La psychologie du contribuable n'est pas favorable à l'impôt. Beaucoup de travaux ont insisté sur l'importance de la mentalité des contribuables. Ce qui fait que le plus souvent ils cherchent des voies et moyens pour y échapper. À cet effet MM Brochier et Tabatoni disaient que la fraude est le fruit d'une fiscalité mal reçue. Autrement dit la mentalité des contribuables est défavorable au paiement des impôts. Ce qui concourt fortement à créer un climat favorable à la fraude fiscale.

¹⁹ (BIT), en 1987 b, cité par Charmes 1990, cité par YOUGHOURTA Bellache, op. Cité P.33.

²⁰ BIT, 1993 b, cité par YOUGHOURTA Bellache, op, cité P.33.

²¹ G. TIXIER et G. Gest, « Le droit Fiscal » LGDJ.1976. P.253

2-3-2) Les causes économiques

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

Dans une société donnée, plus l'économie est performante plus les risques de fraude sont minimisés. Au contraire, une productivité faible ou médiocre est un facteur de fraude. En d'autres termes l'impôt est beaucoup mieux supporté lorsqu'il frappe un revenu élevé que lorsqu'il s'applique à un revenu faible. Ce qui est réconfortant c'est que l'impôt est payé en fonction de la faculté contributive de chaque contribuable. Cette justice fiscale n'est pas une vérité absolue à cause de l'incivisme fiscal qui engendre la fraude fiscale.

Selon l'OCDE, «un monde sans frontières favorise les flux commerciaux et le développement global, mais crée également des opportunités de fraude pour les contribuables malhonnêtes faisant alourdir la pression fiscale des contribuables honnêtes »²²

2-4) Les formes et les conséquences de la fraude fiscale

Il existe diverses formes de fraude fiscale qui sont :

2-4-1 Les formes de la fraude fiscale

Il existe différentes formes de fraude fiscale telle que la non-déclaration, afin de ne pas payer ce qui devrait revenir à l'Etat. (Exemple : travail au noir.) Et l'erreur du contribuable consiste à déclarer ses impôts tout en falsifiant le montant de ses gains et de ses dépenses.

Cela touche tous les domaines de la fiscalité.

A. La dissimulation ou la minoration de recettes et sous facturation

Il s'agit d'occulter à l'administration fiscale l'existence d'une activité économique ou la perception d'un revenu.

B. Les fausses justifications

Une deuxième grande catégorie de fraude, plus élaborée, consiste, pour le contribuable fraudeur, à chercher à travestir la réalité de sa situation de façon à minorer le montant d'impôt normalement dû.

C. Le développement des montages

En matière d'impôt sur le revenu, les montages visent souvent à tenter d'échapper à l'imposition des plus-values. Les montages sur les droits d'enregistrement visent également à échapper au paiement des droits de mutation, notamment à travers des donations d'immeubles.

D. Prix de transfert

L'internationalisation des activités économiques a conduit les entreprises à agir de plus en plus indépendamment des frontières. Le mécanisme des prix de transfert, bien connu des

²² <http://www.ocde.org>. Consulté le 25/05/2021 à 22h05

multinationales, consiste à manipuler les prix des transactions entre filiales d'une même entreprise afin de diminuer l'imposition dans le pays de production et/ou de destination.

Ainsi, du pays de production, une marchandise ou un service est exporté à un prix sous-évalué vers une filiale installée dans un paradis fiscal ou autre pays à bas taux d'imposition, filiale qui le revendra à une autre branche de l'entreprise dans un troisième pays à un prix surfacturé.

Le bénéfice sera donc déclaré dans ce paradis fiscal où il sera peu ou pas taxé. En vue de cette rectification, les bénéfices indirectement transférés, sont déterminés par comparaison avec ceux des entreprises similaires ou par voie d'appréciation directe sur la base d'informations dont dispose l'administration.

E. Paradis fiscaux

La liberté de circulation des capitaux, la rapidité des échanges, la concurrence fiscale, la faible fiscalité qui est appliquée dans certains territoires, l'opacité juridique et bancaire ou bien encore les nouvelles technologies sont autant d'éléments qui constituent les principaux ingrédients de ce phénomène qui touche tous les pays et qui affecte particulièrement les budgets publics et sociaux.

Paradis fiscaux et judiciaires existent toujours, le secret bancaire perdure, il est toujours possible de monter des sociétés-écran, et l'échange d'informations est extrêmement limité, surtout lorsqu'il s'agit de fraude fiscale. Compte tenu de la diversité des législations fiscales, qui restent nationales, et face à l'internationalisation et à la mobilité croissante de l'activité économique, la question est de savoir si l'administration fiscale (dont les missions restent la gestion, le recouvrement et le contrôle de l'impôt) s'est suffisamment adaptée ou non. Plus que jamais, le contrôle fiscal des opérations internationales est nécessaire.

2.4.2 Les conséquences de la fraude fiscale

La fraude fiscale est un phénomène qui n'est pas sans conséquence, surtout pour les pays en voie de développement. Nous allons évoquer ses conséquences sur le plan social d'une part et d'autre part sur le plan économique.

A. Sur le plan social

La fraude fiscale est un phénomène fortement social. Elle est tributaire plus ou moins de la mentalité de chaque communauté. Mais ce qui est inquiétant, c'est qu'elle est beaucoup plus prononcée dans les pays en voie de développement. Au moment où ces pays ont plus besoin d'argent pour se développer, la fraude fiscale s'invite dans le milieu socioéconomique pour ralentir les efforts de développement. Nous pouvons retenir entre autres les conséquences suivantes :

Premièrement la fraude fiscale ébranle le fondement de l'impôt. L'impôt se veut équitable et juste. Autrement dit, chaque contribuable doit ressentir le même poids en payant son impôt. D'où la notion de justice fiscale. Mais la fraude fiscale porte une atteinte grave à la justice fiscale en ce sens

que ceux qui fraudent allègent leur charge fiscale et la transfèrent sur le dos des honnêtes contribuables.

Donc les honnêtes contribuables sont obligés de payer à la place des fraudeurs, ce qui efface toute notion de justice fiscale.

Deuxièmement, par ce comportement les fraudeurs auront comme impression qu'ils sont assistés puisque les honnêtes contribuables vont payer à leur place. Cela aura pour conséquence de les rendre paresseux, car ils ne fourniront plus d'efforts pour aller de l'avant. Cette paresse ne favorise pas l'essor des activités économiques.

Enfin la fraude fiscale pourrait être à l'origine des conflits sociaux, car nous avons déjà relevé le fait que la fraude fiscale détruit la justice fiscale. Donc plus la fraude va durer longtemps et se développer, plus les honnêtes contribuables vont ressentir une forte pression fiscale. Cela va amener certains d'entre eux à mettre la clé sous le paillason, ce qui va accroître la pauvreté.

Cependant ceux qui vont refuser de fermer boutique risquent fort au fil du temps de se révolter contre l'Administration fiscale ou même les fraudeurs.

B. Sur le plan économique

La fraude fiscale provoque une diminution des recettes fiscales. Cela est une conséquence logique, car ceux qui fraudent créent un manque à gagner pour la collectivité qui sera obligée de recourir à d'autres voies et moyens pour combler ce vide causé par les contribuables malhonnêtes.

En plus de cela, elle favorise les méfaits économiques suivants :

En premier lieu la fraude fiscale fausse le jeu de la concurrence. Rappelons que dans une économie de libre marché, la concurrence est le facteur qui régule les prix sur le marché.

Certes les prix sont libres, mais les prix sont fixés en fonction des prix les plus bas du marché. Pourtant la fraude peut contribuer à faire chuter le prix des produits sur un marché. À ce moment ceux qui ne fraudent pas ne pourront pas suivre cette tendance et feront faillite.

Autrement dit ceux qui fraudent ont une plus grande manœuvre, car ils pourront utiliser les produits de la fraude pour combler la perte qu'ils subissent en baissant le prix de leurs biens ou services. D'où la notion de concurrence déloyale. Aussi cette concurrence déloyale peut provoquer la faillite de beaucoup d'entreprises, ce qui ne fera que réduire le rendement fiscal.

Deuxièmement elle permet la fuite des capitaux. La fraude étant une dissimulation des fonds qui doivent servir au paiement de l'impôt, il appartiendra aux fraudeurs de faire sortir ces fonds discrètement du pays pour ne pas attirer l'attention du fisc. Notons que le fisc a une prérogative très importante en matière de calcul de l'impôt à travers les signes extérieurs de richesse.

Malheureusement cette prérogative est rarement utilisée. Enfin la fraude fiscale favorise le chômage. Généralement la fraude fiscale est l'œuvre de petites unités le plus souvent familiales. Elles arrivent à frauder grâce à leur structure économique. En plus, elles exercent le plus souvent sans

comptabilité. Elles se complaisent dans cette situation, car elles arrivent ainsi à tromper la vigilance du fisc sur la nature de certaines opérations. Donc elles ne cherchent pas à grandir. Pourtant si elles ne grandissent pas elles ne vont pas chercher à embaucher de nouvelles personnes. À ce moment le chômage ne fait que s'accroître.

Les mauvaises rentrées fiscales accroissent le besoin de financement et une augmentation du déficit du budget, ainsi les projets de développement se trouvent compromis.

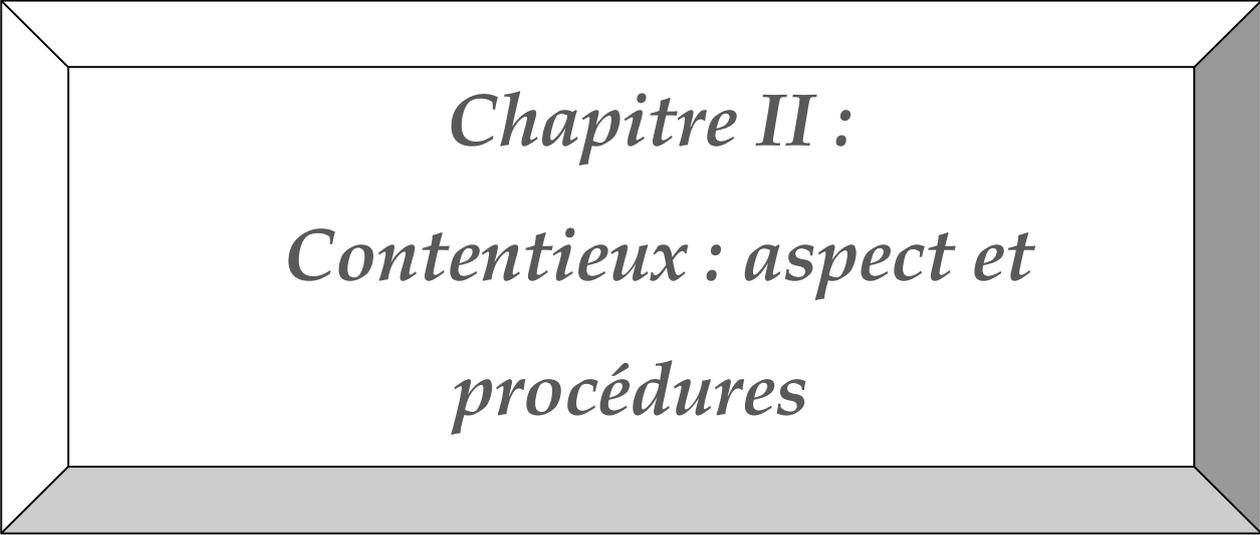
Conclusion du chapitre :

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

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

Comme on vient de le cité, l'impôt est l'une des principales ressources du budget de l'État, mais l'abus sur le taux d'imposition reflète négativement sur la politique fiscale de l'État en général et des collectivités en particulier, ce qui provoque le phénomène de la fraude fiscale qui considéré par la loi, une manœuvre illicite.

La fraude fiscale est due à plusieurs facteurs qui peuvent être économiques ou psychologiques comme, par exemple la pression fiscale que le contribuable subit à cause de la complexité du système fiscal algérien.



Chapitre II :
Contentieux : aspect et
procédures

Le terme contentieux vient du latin « contentieuse » qui signifie « querelle », « débat », « discussion », donc contestation²³. Ce titre évoque les difficultés que soulèvent les rapports entre des parties défendant des intérêts contraires. Pris dans son acceptation étymologique, il vise donc à la fois l'ensemble des litiges qui peuvent naître entre sujets de droit, et les moyens qui permettent de résoudre ces litiges.

Ce chapitre est consacré à la présentation du contentieux fiscal à travers deux sections, dans un premier temps nous allons essayer de traiter son aspect théorique, puis en second lieu, il y a lieu de passer aux différentes phases du contentieux ; à savoir, la phase administrative et juridictionnelle, afin de comprendre les procédures de règlement des litiges entre l'administration et les contribuables.

Section 01 : Aspect théorique sur le contentieux fiscal :

On ne peut comprendre le phénomène fiscal, que si on le replace dans son environnement. La science fiscale comporte ainsi plusieurs aspects : des aspects économiques, sociologiques, politiques et juridiques : ce dernier aspect de la science fiscale étudie, outre le régime juridique des différents impôts, les conditions d'élaboration et d'application de la loi fiscale, les organes compétents en matière fiscale, les prérogatives de l'administration, les garanties accordées aux contribuables, les rapports entre le fisc et les contribuables, et enfin le contentieux fiscal.

1. Définition du contentieux fiscal :

Donner une définition précise du contentieux chose qui n'est pas facile en effet, nombreuses sont les situations où le contribuable se trouve en désaccord avec l'administration fiscale.

Le recours contentieux nous permettent de demander à obtenir, soit la réparation d'erreurs commises dans l'assiette ou le calcul des impositions, soit le bénéfice d'un droit résultant d'une disposition législative ou réglementaire, à l'exception des droits d'enregistrement et de la taxe de publicité foncière rappelés, à l'issue d'un contrôle d'insuffisance de prix ou d'évaluation.

Selon M. Rousset le contentieux fiscal définit comme étant « l'ensemble des litiges qui peuvent naître de l'activité administrative, mais c'est aussi l'ensemble des procédés juridiques permettant d'obtenir la solution juridictionnelle des litiges qui suscite l'activité administrative »²⁴

2- Les objets des types de contentieux

Le contentieux est difficile à définir parce qu'il revêt de nombreuses formes et survient dans des cadres différents. Il semble que le conflit soit, par essence, un désaccord entre l'administration fiscale et le contribuable sur l'assiette imposable ou sur le recouvrement de cette assiette ce qu'on

²³ SCHMOLDERS.G « la psychologie de l'impôt » P.U.F. paris, 1973 page 69.

²⁴ ROUSSET.M « Contentieux administratif », Edition la porte, Maroc 1992.

l'appelle contentieux de recouvrement.

2-1- Contentieux d'assiette

Il met essentiellement en cause la régularité et le bien-fondé de l'imposition. La contestation du contribuable vise le plus souvent, à assurer l'application exacte de la loi et les règlements à son cas individuel. Dans ce cadre-là, il critiquera soit la procédure d'imposition, soit la détermination de la base d'imposition, soit les calculs relatifs à la liquidation de l'impôt.

À priori, la chose paraît contestable, en vertu de l'adage « On ne peut être juge et partie », mais en réalité il est légitime d'accorder aux services fiscaux un pouvoir, car elle permet à l'administration fiscale de connaître directement les litiges portés devant elle, en plus cette attribution à caractère mi- juridictionnel, mi- administratif, fait d'ailleurs partie de son contrôle général de l'activité fiscale.

a- L'imposition d'office

Tout contribuable est tenu de souscrire une déclaration annuelle faisant ressortir ses chiffres d'affaires et ses bénéfices dans le délai prescrit par la réglementation.

Cependant, il arrive que pour une raison ou une autre (oubli, absence, ignorance et négligence ou préméditation), le contribuable ne dépose pas sa déclaration ou qui produit une déclaration incomplète, sur laquelle manquent les renseignements nécessaires pour l'assiette ou le recouvrement de l'impôt, dans ce cas-là, il peut être appliqué à son encontre la procédure de la taxation d'office, mais cette procédure n'est exécutée qu'après envoi d'une mise en demeure régulièrement à la fin de chaque exercice, l'administration fiscale invite les contribuables à souscrire leur déclaration en leur adressant les imprimés nécessaires, sous pli recommandé.

b- Procédures de rectifications d'imposition

En dehors du cas de taxation d'office pour défaut de présentation des documents comptables ou le refus de se soumettre au contrôle, pour lequel le législateur a prévu une procédure particulière de taxation.

Quoique se caractérisant par une plus grande implication du contribuable, la présente procédure reste cependant une autre manifestation de l'hégémonie que pratique l'administration sur l'acte d'imposition. En effet, même si la procédure de rectification présente plus de garanties pour le contribuable en termes de recours face aux décisions de l'administration, il renferme l'avantage pour cette dernière de procéder au changement de bases d'impositions préalablement retenues invoquant pour la circonstance le droit de regard que lui confère le législateur.

Comme base à son action, l'administration devra disposer d'information contredisant ceux à l'origine de l'établissement de la déclaration contestée souscrite par le contribuable ou ayant présidé

à l'imposition d'office de ce dernier, des informations qui trouvent leur origine dans les droits de communication et de contrôle dont se prévaut le fisc dans l'objectif ultime d'une imposition juste, le litige porte sur des éléments réels composant l'assiette de l'impôt et non sur la base légale de l'action de l'administration et sa nullité.

L'observation du redevable du délai légal de réponse lui permet de donner suite à une résolution à l'amiable du contentieux entre lui et l'administration fiscale, et ce en faisant parvenir sa réponse aux arguments développés par le fisc, soit en acceptant la nouvelle imposition soit en rejetant tout ou une partie des nouveaux éléments mis à sa charge. Informé de ces observations, l'inspecteur doit tenir compte des nouveaux éléments portés à sa connaissance et a le droit de rejeter tous les motifs invoqués qu'il juge non fondés. Si le désaccord persiste entre les parties concernées, ces dernières entament le stade de contentieux judiciaire en saisissant le tribunal compétent, et ce comme ultime recours pour statuer sur les différentes questions du litige.

2-2- Contentieux de recouvrement

Les contentieux de recouvrement concernent l'ultime étape de liquidation du redevable de sa dette envers l'administration et ceci en conformité avec les dispositions légales régissant l'acte de recouvrement de chaque impôt et taxe. Ainsi et vu son caractère capital, la perception de l'impôt a nécessité la mise en place d'un cadre réglementaire particulier qui vient épauler les législations fiscales en vigueur. Le « Code de recouvrement des créances publiques » vient logiquement répondre à l'ensemble de ces besoins en apportant une batterie de dispositions auxquelles renvoient les lois instituant les différents impôts et taxes.

Pour bien comprendre la différence qui existe entre le contentieux de l'imposition et celui de recouvrement, il convient de distinguer, d'une part, les opérations d'assiette et de liquidation, et d'autre part, les opérations de recouvrement de l'impôt.

Si, en tant qu'organe administratif, le fisc jouit de prérogatives exorbitantes du droit commun, il exerce normalement ses pouvoirs sans avoir recours à des moyens de coercition, car il recherche avant tout la collaboration du contribuable.

C'est évident en matière de contributions directes : si en ce domaine le « rôle » qui a pour objet de déterminer la dette de chaque redevable constitue en lui-même une décision exécutoire, le contribuable ne doit au rôle, du moins dans un premier temps, qu'une obéissance libre. De même, en matière d'impôt indirect, le fisc attend à priori le paiement volontaire de l'impôt. Ainsi, comme le note M. Trotabas : « Le paiement volontaire est donc la règle du recouvrement de l'impôt »²⁵.

Ainsi la survenance de ce genre de contentieux signifie que le litige a dépassé l'étape de

²⁵ M. TROTABAS, finances publiques, 4^{ème} édition, Dalloz. Paris 1970., page 13.

recouvrement à l'amiable et qu'il a entamé la phase de recouvrement forcé régie par les dispositions du code de recouvrement. Un recouvrement à l'amiable qui ne peut être réalisé qu'à travers un respect total des règles relatives à l'exigibilité.

Section 02 : Phase administrative et juridique du contentieux fiscal

Le contentieux fiscal repose autour de deux principaux types d'organes ; administratifs et juridictionnels. Pour ce qui est des organes administratifs, il intervient en premier lieu dans le processus de règlement des litiges fiscaux. C'est une intervention impérative devant précéder tout recours juridictionnel.

1- Conditions requises pour la mise en œuvre de la procédure administrative

Pour que la mise en œuvre de la procédure administrative soit valable, il faut que le contribuable réponde à certaines conditions.

1-1- Établissement et délivrance de facture

L'établissement et la délivrance des factures en appuient à toute opération générant des recettes et effectuée dans le cadre de l'activité professionnelle est une obligation à laquelle est soumise toute entreprise.

En effet, toutes les recettes réalisées à l'occasion de leurs activités professionnelles de ventes de biens ou de prestations de services à des clients ou à des particuliers doivent être individualisées et donner lieu à la délivrance de factures ou mémoires pré numéroté et tiré d'une série continue ou édité par un système informatique selon une série continue. Dans le cas de vente au détail et à défaut de factures, la société doit délivrer des tickets de caisse.

Ainsi la mention de la TVA implique automatiquement la redevabilité des sommes facturées par ladite personne.

Contribuable qui pratique des tournées en vue de la vente directe à des patentables doit mentionner sur les factures ou les documents en tenant lieu qu'il délivre à ses clients le numéro d'article du rôle d'imposition desdits clients à l'impôt des patentes.

1-2- Justification des dépenses

Sous peine d'irrecevabilité des dépenses et des droits de déductions qui en résulte, la présentation de pièce justificative est une obligation exprimée par le législateur.

Ainsi, tout achat de bien ou de service effectué par un exploitant auprès d'un fournisseur patentable doit être justifié par une facture régulière ou toute autre pièce probante établie au nom de l'intéressé. La pièce doit comporter tous les renseignements prescrits par les dispositions légales. L'exploitant doit aussi mentionner le mode de financement.

L'inobservation de ces dispositions fait perdre au contribuable le droit de déductibilité qui s'y rattache.

1-3- Établissement d'un inventaire détaillé

Cette obligation tient au fait que l'entreprise est dans le besoin de savoir l'ensemble des existants dans son patrimoine tant en quantité qu'en valeur, et ceci en tenant compte des mouvements connus au courant de l'exploitation.

Ainsi, toute entreprise est tenue à la fin de chaque exercice d'établir les inventaires détaillés des stocks, en quantité et en valeur, des marchandises, des produits divers, des emballages ainsi que des matières consommables qu'elle achète en vue de la revente ou pour les besoins de l'exploitation.

1-4- Conservation des documents

Autre obligation à laquelle doit se conformer tout contribuable est celle de la conservation des documents qui constituent un moyen de preuve sur l'historique des opérations et situations qu'a permis l'exercice d'une activité professionnelle.

Ainsi les sociétés sont tenues de conserver, et ce pendant dix ans suivants leur date d'établissement, dans leurs lieux d'imposition, les doubles des factures de vente ou des tickets de caisse, les pièces justificatives des dépenses et des investissements ainsi que les documents comptables nécessaires au contrôle fiscal, notamment les livres sur lesquels les opérations ont été enregistrées, le livre d'inventaire, les inventaires détaillés s'ils ne sont pas recopiés intégralement sur ce livre ainsi que le livre journal et les fiches des clients et des fournisseurs.

Toute perte de documents comptables pour quelque cause que ce soit doit être signalée à l'inspecteur des impôts directs et taxes assimilées ou des taxes sur le chiffre d'affaires du siège social ou du lieu du principal établissement par lettre recommandée avec accusé de réception dans les quinze jours suivant la date à laquelle la perte a été constatée.

1-5- Déclaration du résultat fiscal et du chiffre d'affaires

Toutes les sociétés doivent adresser à l'inspecteur des impôts du lieu de leur siège social ou de leur principal établissement, dans les trois mois qui suivent la date de clôture de chaque exercice comptable, une déclaration de leur résultat fiscal établie sur leur imprimé ou d'après un imprimé modèle par l'administration. Cette déclaration doit comporter les références des paiements antérieurs et doit être accompagnée des pièces annexes légalement établies.

1-6- Déclaration annuelle du revenu global

Les contribuables sont tenus d'adresser par lettre recommandée avec accusé de réception ou à déposer contre récépissé à l'inspection des impôts du lieu de leur résidence habituelle, leur principal établissement ou leur domicile fiscal, une déclaration sur leur imprimé ou d'après l'imprimé modèle

de l'administration fiscale.

En cas de transfert de domicile ou d'établissement hors du ressort de la perception, ainsi que dans le cas de cession ou de cessation d'entreprise, les retenues effectuées doivent être versées dans le mois qui suit le transfert, la cession ou la cessation. Un bordereau avisé daté comportant les informations sur les parties versantes, le montant du paiement est délivré à chaque versement.

Les sommes retenues par les administrations et les comptables publics sont versées au trésor au plus tard dans le mois qui suit celui au cours duquel la retenue a été opérée ; chaque versement est accompagné d'un état récapitulatif.

1-7- Déclaration d'imposition à la TVA

La TVA est due par les personnes qui réalisent les opérations situées obligatoirement ou par option dans le champ d'application de la taxe soit sous le régime de déclarations mensuelles ou celui de déclaration trimestrielle.

Ainsi, les redevables imposés sous le régime de la déclaration mensuelle doivent déposer, avant l'expiration de chaque mois, auprès du bureau du percepteur compétent, une déclaration du chiffre d'affaires réalisé au cours du mois précédent et verser, en même temps, la taxe correspondante. Les redevables imposés sous le régime de la déclaration trimestrielle doivent déposer, avant l'expiration du premier mois de chaque trimestre, auprès du bureau du percepteur compétent, une déclaration du chiffre d'affaires réalisé au cours du trimestre écoulé et verser, en même temps, la taxe correspondante.

Lorsque le délai de dépôt de la déclaration expire un jour de congé légal, l'échéance est reportée au premier jour ouvrable qui suit.

1-8- Obligation de recouvrement

Passé le stade de la déclaration, l'impôt devient exigible au vu de l'administration fiscale suivant un calendrier strict qui fixent les dispositions légales en vigueur. Ainsi chaque impôt comporte les modalités propres à sa liquidation garantissant une certaine clarté dans l'acte de recouvrement de l'impôt. Reste que pour appuyer la force probante de ces dispositions, le législateur a mis l'accent sur l'exigibilité des sommes dues et du respect strict de la loi en instaurant des mécanismes de contrainte pour les plus récalcitrants des redevables.

2- Réclamation préalable auprès de l'administration fiscale

Le contentieux au préalable constitue une première voie de recours, obligatoire de la procédure contentieuse, il consiste à introduire une réclamation contentieuse, faite par le contribuable lorsqu'il estime que l'imposition mise à sa charge par l'administration fiscale est exagérée ou abusive.

Vous devez adresser préalablement et obligatoirement votre réclamation, selon le cas au :

Directeur des Grandes Entreprises (DGE),
Directeur des Impôts de la Wilaya (DIW),
Chef du Centre des Impôts (CDI),
Chef du Centre de Proximité des Impôts (CPI).

À cet effet, il introduit une réclamation auprès des services compétents dans des délais qui sont déterminés par la législation fiscale.

2-1- Délai de réclamation :

La réclamation est recevable en la forme jusqu'au 31 décembre de la deuxième année suivant celle de la mise en recouvrement du rôle ou de la réalisation des événements qui la motive. Le point de départ du délai requis est déterminé par nature de la réclamation, comme suit :

Les impôts payés par voie de rôle, jusqu'au 31/12 de la deuxième année suivant celle de la mise en recouvrement du rôle ;

Les erreurs d'expédition des avertissements, jusqu'au 31/12 de la deuxième année suivant celle de la réception des avertissements ;

Les impositions indument réclamées, jusqu'au 31/12 de la deuxième année suivante celle au cours de laquelle vous avez eu connaissance certaine de l'existence de ces impositions ;

La retenue à la source (IRG - IBS), jusqu'au 31/12 de la deuxième année suivant celle au cours de laquelle la retenue a été opérée ;

Les impôts versés spontanément par vous, jusqu'au 31/12 de la deuxième année suivant celle au titre de laquelle l'impôt a été versé ;

La contestation d'une décision prononcée sur une demande de remboursement de crédits de TVA doit être présentée, au plus tard, à l'expiration du quatrième mois qui suit la date de notification de la décision contestée²⁶.

2-2- Forme et contenu de la réclamation :

a- Conditions de forme :

Pour que votre réclamation soit recevable en la forme, elle doit :

- ❖ Être rédigée sur papier libre non soumise au droit de timbre ;
- ❖ Être individuelle (elle peut être collective dans certains cas) ;
- ❖ Préciser la contribution contestée ;
- ❖ Indiquer, à défaut de la production de l'avertissement, le numéro de l'article du rôle ou le montant de la retenue à la source ;

²⁶ Guide des procédures contentieux, ministre des finances, DGI, 2021, page 03

- ❖ Contenir l'exposé des points de contestations ainsi que leurs motifs invoqués ;
- ❖ Être signée par le requérant.

Vous avez la possibilité de mandater une tierce personne pour l'introduction de votre réclamation. Ce mandat est établi sur un imprimé fourni par l'Administration fiscale, non soumis au droit de timbre et à la formalité de l'enregistrement.

Le contribuable ayant désigné un représentant, est tenu, en sa qualité de mandant, de faire légaliser sa signature auprès des services habilités

À l'introduction de la réclamation, un récépissé vous sera remis par l'Administration fiscale²⁷.

b- Conditions de fond

Le principe fondamental précédemment indiqué et selon lequel la réclamation administrative préalable présente un caractère obligatoire, oblige à ce qu'il soit porté une attention toute particulière au contenu même de la contestation élevée dans cette réclamation.

Ce recours auprès du service compétent doit donc mentionner expressément l'étendue exacte de la contestation, la nature des impositions contestées, les années concernées par la demande l'étendue du montant en principal de ces impositions contestées ou des pénalités, la décharge, réduction ou restitution sollicitées.

En outre, la réclamation doit être accompagnée de l'avertissement ou d'un extrait de rôle. À défaut de production de l'avertissement, la réclamation doit indiquer le numéro de l'article du rôle sous lequel figure l'imposition contestée et, dans le cas où l'impôt ne donne pas lieu à l'établissement d'un rôle, être accompagnée d'une pièce justifiant le montant de la retenue ou du versement contesté.

À défaut, la réclamation ne comportant pas une telle argumentation, au moins dans un exposé sommaire, serait irrecevable²⁸, sauf à ce que ce vice de forme soit réparé jusqu'à la décision de l'agent compétent et avant l'expiration du délai de réclamation, dans le cas du contentieux de l'assiette.

Les vices de forme qui peuvent être réparés avant l'intervention de la décision sont :

- ❖ L'absence de mention de l'imposition contestée ;
- ❖ Le défaut d'élection de domicile d'un contribuable domicilié hors de l'Algérie ;
- ❖ L'absence d'exposé sommaire des moyens et des conclusions ;
- ❖ Le défaut de production de l'avertissement ou d'une pièce justifiant le montant ;
- ❖ De la retenue ou du versement de l'impôt contesté.

²⁷ Guide des procédures contentieux, ministre des finances, DGI, 2021, page 02

²⁸ PILLET.F, « Guide pratique de la procédure dans le contentieux fiscal », 3e édition, éditions du Juris-Classeur, France, 2003. Page 71.

2-3 sursis l'égal de paiement

Le contribuable qui conteste le bien-fondé ou le montant des impositions mises à sa charge, peut surseoir à la partie contestée desdites impositions, s'il réclame avant l'intervention de la décision prise sur cette réclamation, le bénéfice du sursis légal de paiement, à la condition de constituer des garanties propres à assurer le recouvrement des droits contestés.

À défaut de constitution de garanties, le contribuable peut surseoir au paiement de la partie contestée, en s'acquittant auprès du receveur des impôts compétents, d'un montant égal à 30% des impositions objet de litige.

L'application de cette mesure est réservée uniquement aux réclamations contentieuses issues de contrôles fiscaux. Les réclamations se rapportant à des impositions assorties des majorations pour manœuvres frauduleuses en sont exclues.

L'octroi d'un sursis légal de paiement a pour effet de différer les recouvrements des droits restants jusqu'à l'intervention de la décision contentieuse.

Le sursis légal de paiement octroyé peut faire l'objet de dénonciation par l'autorité compétente, en cas de survenance d'évènements susceptibles de menacer le recouvrement de la dette fiscale objet dudit sursis.

Le recouvrement des impositions contestées par suite de double emploi ou d'erreurs matérielles dûment constatées par l'administration fiscale est suspendu jusqu'à l'intervention de la décision contentieuse, sans que le contribuable ne soit astreint à la constitution de garanties ou au paiement du montant de 30% des impositions objet de contentieux²⁹.

2-4- Instruction des réclamations délai pour statuer :

Les Chefs de centres des impôts et de proximité des impôts statuent sur les réclamations relevant de leur compétence respective dans un délai de quatre (04) mois, à compter de la date de réception de la réclamation.

Ce délai est fixé à six (06) mois lorsque la réclamation relève de la compétence du directeur des impôts de wilaya.

Toutefois, le délai de traitement du contentieux est ramené à deux (02) mois pour les réclamations introduites par les contribuables relevant du régime de l'impôt forfaitaire unique.

Par ailleurs, pour les réclamations contentieuses soumises à l'avis conforme de l'administration centrale, le délai susvisé est porté à huit (08) mois.

Les décisions prononcées sont notifiées au requérant ou à son mandataire par la structure compétente, selon le cas, par lettre recommandée à l'adresse indiquée dans la réclamation contre

²⁹ Guide des procédures contentieux, ministre des finances, DGI, 2021, page 03

accusé de réception.

Vous ne pouvez saisir les autres voies de recours qu'après rejet total ou partiel de votre réclamation, sauf en l'absence de décision prononcée dans les délais prévus pour y statuer.

Dans ce cas, vous avez la possibilité de saisir directement le Tribunal Administratif, et ce, dans un délai de quatre (04) mois à partir du jour de la réception de l'avis par lequel, selon le cas, du directeur des impôts de la wilaya, du chef de centre des impôts, ou du chef de centre de proximité des impôts, notifie au contribuable la décision prise sur sa réclamation, que celle-ci intervienne avant ou après les délais prévus pour statuer ou dans un délai de quatre (04) mois après expiration des délais prévus pour statuer.

Le tribunal administratif est compétent pour recevoir les recours des contribuables qui contestent les impositions émises, au vu de la décision rendue par le directeur des impôts de wilaya, après avis de la commission de conciliation, dans un délai de quatre (04) mois, suivant la date de mise en recouvrement du rôle d'imposition.

Toutefois, après expiration du délai de traitement prévu, le réclamant peut, tant qu'il n'a pas reçu avis de la décision, selon le cas, du directeur des impôts de la wilaya, du chef de centre des impôts ou du chef de centre de proximité des impôts soumettre, à tout moment, le litige au tribunal administratif.

a- Transmission des réclamations au service taxateur pour instruction préliminaire et instruction des réclamations par la structure chargée du contentieux.

Les dossiers transmis à la structure concernée chargée du contentieux, dans les délais impartis pour statuer.

Une fois le dossier de réclamation, accompagné de l'instruction préliminaire, est réceptionné par la structure chargée du contentieux, il sera procédé à son instruction par les agents instructeurs des services concernés par un examen en la forme et sur le fond.

a-1. Examen en la forme :

Cet examen consiste à rechercher :

- D'une part : si elle a été présentée dans les délais prévus par la loi en déterminant notamment pour chaque réclamation : sa date de présentation, l'étendue du délai applicable et la date d'expiration de ce délai.
- D'autre part, aux règles de forme légalement fixées notamment : le caractère individuel ou collectif de la demande, l'obligation d'élire un domicile en Algérie, la signature et la qualité de l'auteur de la demande.

Toutefois, il est pour rappel que l'existence d'un vice de forme définitif ne dispense pas

l'agent chargé de l'instruction de procéder à l'examen au fond des réclamations.

a-2. Examen en le fond :

Une fois avoir étudié les réclamations dans les conditions indiquées ci-dessus l'agent instructeur du contentieux procède à leur examen relatif au fond.

La détermination des faits qui sont à l'origine des impositions contestés ou sur lesquels reposent les réclamations des contribuables, présente une importance essentielle pour l'instruction au fond de ces réclamations.

L'agent instructeur doit tout d'abord s'attacher à déterminer de façon aussi nette et exacte que possible, les faits pouvant être de nature soit à justifier le maintien de l'imposition contestée soit, au contraire, à faire apparaître le fondement de la réclamation du contribuable.

Après avoir réunie l'ensemble des éléments de faits nécessaires pour apprécier le mérite d'une réclamation. L'agent instructeur recherche les dispositions législatives ou réglementaires et les principes qui lui paraît de nature à justifier le bien fondé de toute ou une partie de l'imposition contester.

b- Avis de la structure chargée du contentieux :

Après avoir procédé à l'examen de la réclamation en la forme et au fond, les résultats de ses contestations doivent être consignées dans un rapport contenant les observations et avis sur la suite à réserver à la demande tout en déterminant, s'il y a lieu, le montant des dégrèvements proposés (décharge, réduction ou restitution).

L'avis formulé doit être rédigé sur la feuille d'instruction prévue à cet effet. Il devra reprendre l'examen en la forme sur tous ces aspects avant de consigner le fond³⁰.

Sur le fond, l'avis doit comprendre :

- Indication des règles et principes applicables en la matière ;
- L'indication de l'objet de la réclamation ;
- Une conclusion sur le mérite de la réclamation.

Il est recommandé de procéder au calcul des droits à accorder en décharge, réduction ou restitution, en tenant compte des compensations susceptibles d'être effectuées.

Dès que l'avis est formulé, le dossier de la réclamation doit être transmis à l'autorité compétente pour statuer.

2-5- Décision

La décision de l'administration intervient lorsque l'instruction de la réclamation est achevée. Quel que soit le sens de la décision prise : un rejet, une admission partielle ou totale, doit être prononcé

³⁰ Instruction général sur les procédures contentieuses. DCX.DGI.2012, Page 24.

par l'autorité compétente pour statuer dans les délais impartis, ensuite notifiée au contribuable concerné.

Domaine de compétence

Le directeur des impôts de wilaya peut déléguer son pouvoir de décision aux agents placés sous son autorité. Les conditions d'octroi de cette délégation sont fixées par décision du Directeur Général des Impôts.

Le chef du centre des impôts et le chef du centre de proximité des impôts peuvent déléguer leur pouvoir de décision aux agents placés sous leur autorité.

Les conditions d'octroi de leurs délégations respectives sont fixées par décision du Directeur Général des Impôts³¹.

Le pouvoir de prononciation sur la réclamation contentieuse est assigné, selon le cas, au : DGE, pour les réclamations contentieuses relevant de sa compétence, DIW, pour les réclamations contentieuses introduites par :

- les contribuables relevant de sa compétence territoriale ;
- les contribuables relevant des CDI, pour les réclamations contentieuses dont le montant contesté est inférieur ou égal à 50.000.000 DA ;
- les contribuables relevant des CPI, pour les réclamations contentieuses dont le montant contesté est inférieur ou égal à 20.000.000 DA.

Par ailleurs, lorsque les réclamations contentieuses portent sur des affaires dont le montant total des droits et pénalités excède cent-cinquante-millions de dinars (150.000.000 DA), le Directeur des Impôts de Wilaya est tenu de requérir l'avis conforme de l'administration centrale (Direction du Contentieux).

Aussi, lorsque les réclamations contentieuses portent sur des affaires dont le montant total des droits et pénalités excède trois-cent-millions de dinars (300.000.000 DA), le Directeur des Grandes Entreprises est tenu de requérir l'avis conforme de l'administration centrale (Direction du Contentieux).

Dégrèvement d'office

Le directeur des impôts de wilaya, le chef de centre des impôts et le chef du centre de proximité des impôts, selon le cas et dans le domaine de leur compétence respective, prononcent, en tout temps et d'office, le dégrèvement des cotes ou portion des cotes portant sur les contributions et taxes à l'égard desquelles les services ont dûment relevé des erreurs manifestées commises lors de

³¹ Article 78 du Code des Procédures Fiscales, Edition 2020.

leur établissement³².

À cet effet, l'administration fiscale est dans l'obligation de prononcer le dégrèvement d'office pour les impositions comportant des erreurs manifestées.

L'exercice du dégrèvement d'office peut résulter de l'initiative de l'administration ou d'une démarche du contribuable, suite à des erreurs manifestées constatées par les services d'assiette et de recouvrement³³.

Par erreurs manifestées, il y a lieu d'entendre notamment :

- Erreurs dans l'établissement des bases imposables ou le calcul, erreurs dans le taux d'imposition ;
- Doubles emplois ;
- Non-imputation des déficits antérieurs ;
- Non prise en compte d'un avantage fiscal légalement prévu ;
- Application à tort de majorations et pénalités...

Il convient de préciser que la procédure de dégrèvement d'office peut être utilisée soit à l'aide d'états spéciaux, appelée « états de dégrèvement d'office », soit par une réclamation.

3- Recours auprès des Commissions de Recours :

Il vous est accordé une deuxième voie de recours auprès des Commissions de Recours, à adresser au président de la commission concernée et ce, en vue de solliciter soit la réparation d'erreurs commises dans l'assiette ou le calcul de l'impôt, ou le bénéfice d'un droit résultant d'une disposition législative ou réglementaire.

Vous avez toute la latitude de saisir les Commissions de Recours dans le cas de rejet total ou partiel de votre réclamation contentieuse.

3-1- La composition des Commissions de Recours :

La commission de recours des impôts directs, des taxes assimilées et des taxes sur le chiffre d'affaires de Wilaya est composée comme suite :

- un (01) commissaire aux comptes désigné par le président de la chambre nationale des commissaires aux comptes, président.
- un (01) membre de l'assemblée populaire de wilaya ;
- un (01) représentant de la direction chargée du commerce de la wilaya ayant, au moins, le rang de chef de bureau ;
- un (01) représentant de la direction chargée de l'industrie de la wilaya ayant, au moins, le rang de chef de bureau ;

³² Article 95 du Code des Procédures Fiscales, Edition 2020.

³³ Instruction générale sur les procédures contentieuses 2012. DCX.DGI. Page 33.

- un (01) représentant de la chambre nationale des commissaires aux comptes ;
- un (01) représentant de la chambre de commerce et d'industrie siégeant dans la wilaya ;
- un (01) représentant de la chambre algérienne d'agriculture siégeant dans la wilaya ;
- le directeur des impôts de wilaya ou, selon le cas, le chef du centre des impôts ou le chef du centre de proximité des impôts ou leur représentant ayant respectivement le rang de sous-directeur ou de chef de service principal³⁴.

La commission Régionale de recours des impôts directs, des taxes assimilées et des taxes sur le chiffre d'affaires est composée de :

- Un expert-comptable désigné par le président de l'ordre national des experts-comptables, président ;
- le directeur régional des impôts ou son représentant ayant le rang de sous-directeur ;
- un (01) représentant de la direction régionale du trésor ayant le rang de sous-directeur ;
- un (1) représentant de la direction régionale chargée du commerce ayant rang de chef de bureau ;
- un (01) représentant de la direction chargée de l'industrie de la wilaya du lieu de situation de la direction régionale des impôts ayant le rang de chef de bureau ;
- un (01) représentant de la chambre de commerce et d'industrie de la wilaya du lieu de situation de la direction régionale des impôts ;
- un (01) représentant de la chambre d'agriculture de la wilaya du lieu de situation de la direction régionale des impôts ;
- Un (01) représentant de l'ordre national des experts-comptables³⁵.

La Commission Centrale de Recours des impôts directs, des taxes assimilées et des taxes sur le chiffre d'affaires, est composée de :

- le ministre chargé des finances ou son représentant dûment mandaté, président ;
- un (01) représentant du ministère de la justice ayant, au moins, le rang de directeur ;
- un (01) représentant du ministère du commerce ayant, au moins, le rang de directeur ;
- un (01) représentant du ministère chargé de l'industrie ayant le rang de directeur ;
- un (01) représentant du conseil national de comptabilité ayant, au moins, le rang de directeur ;
- un (01) représentant de la chambre algérienne de commerce et d'industrie ;
- un (01) représentant de la chambre nationale de l'agriculture ;
- le directeur des grandes entreprises ou son représentant ayant le rang de sous-directeur³⁶.

³⁴ Guide des procédures contentieux, ministre des finances, DGI, 2021, page 06.

³⁵ Guide des procédures contentieux, ministre des finances, DGI, 2021, page 07.

³⁶ Guide des procédures contentieux, ministre des finances, DGI, 2021, page 07.

3-2- Types de commission

Il est institué les commissions de recours suivantes :

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

Commission Centrale de Recours (CCR)

La commission centrale de recours est appelée à émettre un avis sur :

- les recours formulés par les contribuables relevant de la direction des grandes entreprises et pour lesquelles cette dernière a préalablement rendu une décision de rejet total ou partiel ;
- les affaires dont le montant total des droits et pénalités (impôts directs et taxes sur le chiffre d'affaires) excède soixante-dix-millions de dinars (70.000.000 DA) et pour lesquelles l'administration a préalablement rendu une décision de rejet total ou partiel.

Commission Régionale de Recours

La commission est appelée à émettre un avis sur les demandes portant sur les affaires contentieuses dont le montant total des droits et pénalités (impôts directs et TVA) est supérieur à vingt-millions de dinars (20.000.000 DA) et inférieur ou égal à soixante-dix-millions de dinars (70.000.000 DA) et pour lesquelles l'administration a préalablement rendu une décision de rejet total ou partiel.

Commission de Recours de Wilaya

La commission est appelée à émettre un avis sur les demandes portant sur les affaires contentieuses dont le montant total des droits et pénalités (impôts directs et taxes sur le chiffre d'affaires) est inférieur ou égal à vingt-millions de dinars (20.000.000 DA), et pour lesquelles l'administration a préalablement rendu une décision de rejet total ou partiel.

3-3- Délais d'introduction d'un recours contentieux

Vous êtes en mesure de saisir la commission de recours compétente dans le délai de :

- quatre (04) mois de partir du jour de la réception de l'avis de notification de la décision émise suite à un recours préalable, que celle-ci intervienne avant ou après les délais prévus pour statuer sur les réclamations contentieuses.
- quatre (04) mois après expiration des délais prévus pour statuer.

3-4- Sursis légal de paiement

Le recours auprès des commissions de recours n'est pas suspensif de paiement. Néanmoins, le réclamant bénéficie d'un sursis légal de paiement en s'acquittant à nouveau d'une somme égale à 20% des droits et pénalités restant en litige sans que le montant total acquitté au titre des deux phases de recours ne dépasse les 40% du montant contesté après dégrèvement partiel.

4- Recours juridictionnel

La deuxième grande voie de recours de contentieux est la voie juridictionnelle, le juge intervient en dernier lieu dans le règlement des différends opposant le fisc au contribuable.

C'est la phase finale du contentieux, considérée par certains auteurs français comme véritablement contentieuse au point de vouloir circonscrire tout le contentieux fiscal à cette phase.

De tous les temps et lieux, le juge est vu comme le véritable garant des droits du contribuable: "le recours au juge judiciaire ou au juge administratif demeure une pièce maîtresse de l'ensemble du système fiscal"³⁷. Aussi, son intervention dans le contentieux fiscal est prépondérante en dépit de la place importante qu'occupe l'Administration fiscale dans ce domaine.

4-1- Recours devant le Tribunal Administratif

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

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

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

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

4-1-1-Saisine du juge administratif

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

Saisine du juge par le contribuable :

Celle-ci peut avoir lieu dans les cas suivants :

Notification d'une décision de rejet total ou partiel, prononcée suite à une réclamation

³⁷ TIXIER.A « droit fiscal » 2^{ème} édition, Dollaz, Paris 1990, Page 277.

contentieuse (préalable), que celle-ci intervient avant ou après expiration des délais prévus pour statuer sur ladite réclamation ;

Notification d'une décision de rejet total ou partiel, introduit auprès de la commission de recours compétente, que celle-ci interviennent avant ou après expiration des délais prévus pour statuer sur le dit recours ;

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

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

Saisie du juge par l'administration :

L'administration peut saisir le juge administratif dans les cas ci-après :

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

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

4-1-2- Délai de la saisie du juge administratif

Vous disposez d'un délai de quatre (04) mois qui commence à courir à compter de :

- la date de notification de la décision prononcée suite à une réclamation contentieuse ou un recours contentieux,
- la date d'expiration des délais requis pour statuer sur la réclamation contentieuse ou les recours contentieux.

4-1-3- Condition de la forme

Pour qu'elle soit recevable, votre requête introductive d'instance doit :

- être rédigée sur papier libre ;
- être signée par vos soins ou par une personne que vous avez régulièrement mandatée ;
- contenir explicitement l'exposé de vos moyens ;
- être accompagnée de l'avis de notification de la décision contestée.

En outre, vous ne pouvez contester devant le Tribunal Administratif les cotisations différentes de celles mentionnées dans votre réclamation contentieuse. Toutefois, dans la limite du dégrèvement initialement sollicité, vous pouvez faire valoir tout moyen nouveau dans la mesure où il a été explicitement énoncé dans votre requête introductive d'instance.

4-1-4- Déroulement du procès

Le déroulement du procès se fera par :

- La désignation d'un magistrat rapporteur ;
- Notification de la requête déposée au greffe du tribunal administratif ³⁸;
- La conciliation comme modes alternatifs de règlement des litiges administratifs ³⁹;
- L'échange des mémoires et instruction de l'affaire.

4-1-5- Supplément d'instruction, contre vérification et expertise

Dans le cas où le tribunal administratif juge nécessaire d'ordonner une contre vérification, cette opération est faite, en présence du réclamant ou de son représentant, par un agent du service des impôts autre que celui qui a procédé au premier contrôle. L'agent chargé de la contre vérification est désigné par le directeur des impôts de wilaya.

L'agent chargé de la contre vérification rédige un rapport, mentionne les observations du réclamant, les résultats de son contrôle et donne son avis.

Le directeur des impôts de wilaya procède au dépôt du rapport auprès du greffe du tribunal administratif qui a ordonné cette mesure⁴⁰.

L'expertise peut être ordonnée par le tribunal administratif, soit d'office, soit sur la demande du contribuable ou sur celle du directeur des impôts. Le jugement ordonnant cette mesure d'instruction fixe la mission des experts, est faite par un seul expert nommé par le tribunal administratif. Toutefois, elle est confiée à trois (03) experts si l'une des parties le demande. Dans ce cas, chaque partie désigne son expert et le troisième est nommé par le tribunal administratif.

Chaque partie peut demander la récusation de l'expert du tribunal administratif et de celui de l'autre partie. Le directeur des impôts de la wilaya ayant qualité pour introduire la demande de récusation au nom de l'administration, qui doit être motivée, et adressée au tribunal administratif dans un délai de huit (08) jours à compter de celui où la partie a reçu une notification du nom de l'expert dont elle en entreprend la récusation, au plus tard, dès le début de l'expertise. Elle est jugée d'urgence après mise en cause de la partie adverse.

Dans le cas où un expert n'accepte pas ou ne remplit pas la mission qui lui a été confiée, un autre est désigné à sa place.

L'expertise est dirigée par l'expert nommé par le tribunal administratif. Il fixe le jour et l'heure du début des opérations et prévient le service fiscal concerné ainsi que le réclamant et le cas échéant, les autres experts, au moins dix (10) jours à l'avance. Les experts se rendent sur les lieux en

³⁸ Article 844 du code des procédures civiles et administratives, Edition 2020.

³⁹ Article 970 à 974 du code des procédures civiles et administratives, Edition 2020.

⁴⁰ Article 85 du code des procédures fiscales, Edition 2020

présence du représentant de l'administration fiscale et du réclamant ou de son représentant. Ils remplissent la mission qui leur a été confiée par le tribunal administratif.

L'agent de l'administration rédige un procès-verbal et y joint son avis. Les experts rédigent, soit un rapport commun, soit des rapports séparés, qu'ils déposent au greffe du tribunal administratif où les parties dûment avisées peuvent en prendre connaissance pendant un délai de vingt (20) jours.

Si le tribunal administratif estime que l'expertise a été incorrecte et incomplète, il peut ordonner une nouvelle expertise complémentaire.

4-1-6- Le désistement

Tout réclamant qui désire se désister de sa demande, doit le faire connaître avant le jugement, par lettre, sur papier libre, signée par lui-même ou par son représentant, l'intervention qui est admise de la part de ceux qui justifient d'un intérêt à la solution d'un litige en matière d'impôts et taxes ou d'amendes.

4-1-7- Sursis légal de paiement

Le recours n'est pas suspensif des droits contestés. Toutefois, le redevable peut surseoir au paiement de la somme principale contestée, à la condition de constituer des garanties propres à assurer le recouvrement de l'impôt. La demande de sursis de paiement doit être introduite conformément au code de procédure civile et administrative.

4-2- Procédure devant le conseil d'État :

Vous pouvez attaquer en appel devant le Conseil d'État, les arrêts du Tribunal Administratif dans les conditions prévues par le code de procédure civile et administrative (CPCA).

Le recours doit être déposé au greffe du conseil d'État sous forme de requête et signé par un avocat agréé.

Le délai imparti pour saisir le Conseil d'État est court pour l'administration fiscale, du jour de la notification faite par la structure compétente.

4-3- Le recours gracieux :

Vous êtes en mesure d'introduire une réclamation gracieuse, en cas d'indigence ou de gêne financière vous mettant dans l'impossibilité de vous libérer envers le Trésor Public de la dette fiscale qui est à votre charge en sollicitant soit la modération ou la remise des :

- impôts directs régulièrement établis à votre encontre ;
- majoration d'impôts ou d'amendes fiscales encourues pour inobservation des prescriptions légales.

4-3-1- Le contenu de la réclamation gracieuse :

Votre réclamation gracieuse peut porter sur ce qui suit :

- les impôts directs régulièrement établis ;

- les pénalités d'assiette ;
- les pénalités de recouvrement ;
- les amendes fiscales, portant sur la TVA, les impôts indirects et les droits d'enregistrement.

Il y'a lieu de noter que les amendes judiciaires ne peuvent pas faire l'objet d'un recours gracieux.

Toutefois, ces demandes sont examinées sous réserve de limitations et conditions suivantes :

En matière de taxe sur le chiffre d'affaires, les demandes établies en application de l'article 128 du CTCA ne peuvent faire l'objet en tout ou partie d'une remise gracieuse, ainsi que les pénalités ne peuvent être sollicitées par le redevable qu'après règlement des droits principaux ;

En matière d'impôts indirects, les remises ou modération consenties ne doivent pas avoir pour effet de ramener l'amende infligée à un chiffre inférieur au montant de l'indemnité de retard qui serait exigible s'il était fait l'application des dispositions de l'article 54 du code des impôts indirects.

Quant au délais de la formulation du recours gracieux est sans aucune condition.

4-3-2- Les conditions de la recevabilité de la réclamation gracieuse :

Le recours gracieux est rédigé sur papier libre, devant contenir les documents utiles à l'identification des droits et pénalités, objet de votre demande.

Vous devez distinguer entre un recours gracieux visant les droits en principal et celui relatif aux pénalités ou amendes fiscales, ainsi pour :

- Les impôts en principal, la demande gracieuse n'est possible qu'en matière d'impôts directs ;
- Les majorations et les amendes, la demande gracieuse est subordonnée soit par le règlement des droits en principal ou par le règlement préalable des pénalités elles- même, à ce titre :
 - aucune condition n'est prévue, en matière d'impôts directs,
 - en matière de taxe sur la valeur ajoutée, d'impôts indirects et des droits d'enregistrement, le règlement préalable du principal des droits constitue une condition pour une éventuelle modération ou remise des pénalités,
 - les pénalités de recouvrement, le paiement préalable des pénalités conditionnent la recevabilité de la demande de remise de pénalités.

4-3-3- Les commissions qui examinent la réclamation gracieuse :

Le pouvoir de statuer sur le recours gracieux est dévolu au :

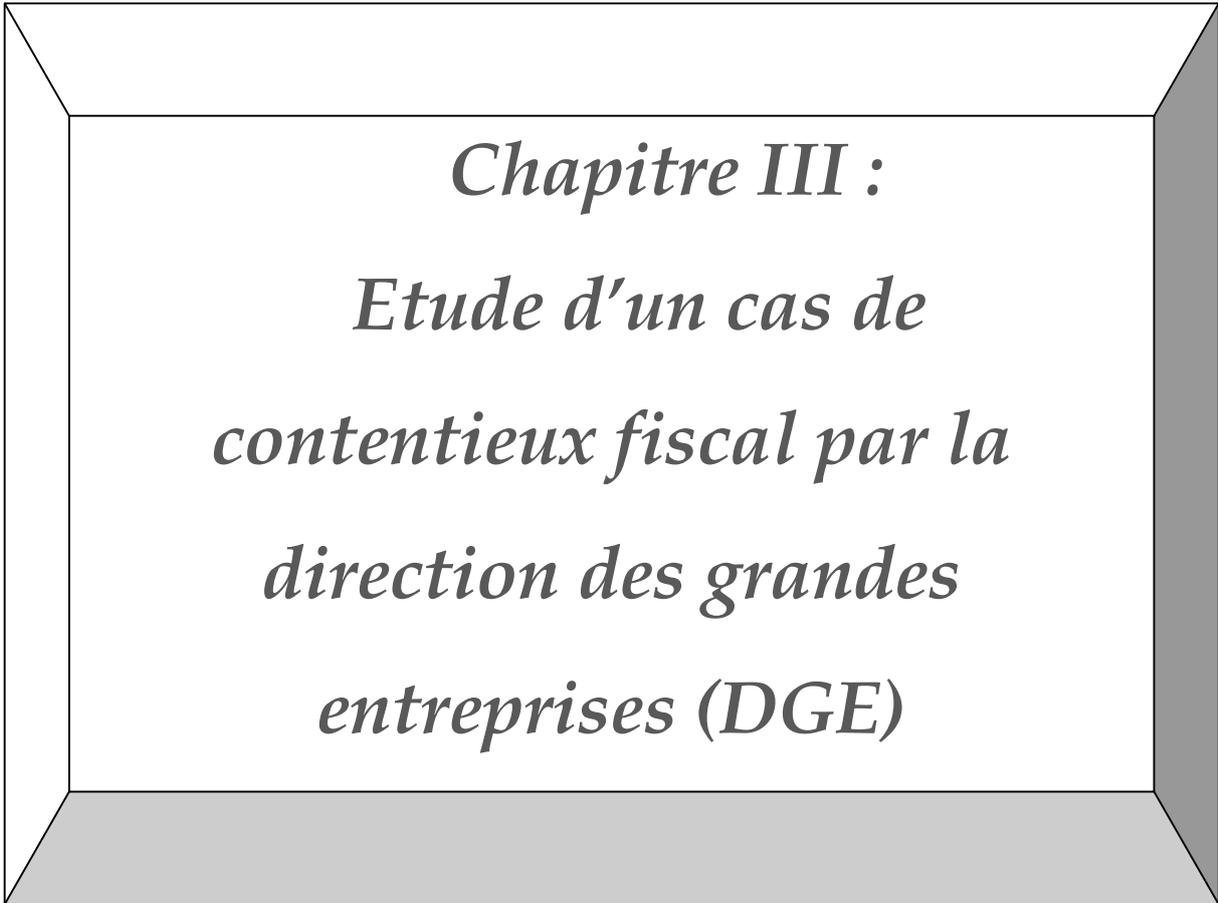
Directeur Régional territorialement compétent après avis de la Commission de Recours Gracieux instituée à l'échelon régional lorsque la cote ou l'amende excède la somme de cinq-millions de dinars (5.000.000 DA),

Directeur des Impôts de Wilaya après avis de la Commission de Recours Gracieux instituée à l'échelon de la Wilaya lorsque la cote ou l'amende est inférieure ou égale à la somme de cinq-millions de dinars (5.000.000 DA),

Directeur des Grandes Entreprises pour les contribuables qui relèvent de sa compétence après avis de la Commission de Recours Gracieux qui sera instituée à cet effet par décision du Directeur Général des Impôts.

Conclusion du chapitre

Le présent chapitre est consacré à l'étude des aspects théoriques du contentieux fiscal. À ce titre, le code fiscal algérien accorde à tout contribuable qui estime être surtaxé ou imposé à tort, le droit de contester les impositions mises à sa charge, en soumettant son litige au directeur des impôts de wilaya ou au directeur des grandes entreprises (DGE), selon les cas et qui constitue une commission de recours des impôts directs et de la TVA lorsque l'administration fiscale aura émis un avis de rejet total ou partiel, et juridiction compétente en cas d'absence de réponse dans les délais impartis.



Chapitre III :
Etude d'un cas de
contentieux fiscal par la
direction des grandes
entreprises (DGE)

Chapitre III : Etude d'un cas de contentieux fiscale par la direction des grandes Entreprises (DGE)

Dans ce chapitre, nous tenterons d'étudier un cas pratique de contentieux fiscal auprès de la direction des grandes entreprises (DGE), la première section est consacrée à la présentation de l'organisme d'accueil, à savoir, la Direction des Grandes Entreprises (DGE), la seconde section est vouée à la présentation du cas de l'entreprise, la troisième et dernière section se focalise sur l'analyse et l'interprétation des résultats des différentes procédures du contentieux.

Section 01 : Présentation de la direction des grandes entreprises (DGE)

Inscrite au centre des réformes de modernisation engagées par l'administration fiscale, la création de la DGE est l'œuvre des dispositions de la loi de finances pour l'année 2002.

La mise en place de cette structure d'envergure relève en réalité d'une démarche globale qui vise la réalisation de deux objectifs majeurs :

Rendre plus aisé pour les usagers l'accomplissement des formalités et procédures fiscales ;

Améliorer le fonctionnement des services fiscaux.

La DGE, qui est devenue opérationnelle en janvier 2006, s'est assigné comme missions :

- D'élever le degré de réactivité des services aux sollicitations et doléances de sociétés concernées ;
- De tester dans des conditions réelles de fonctionnement les différents modules de l'application informatique et du degré d'appropriation des technologies utilisées ;
- De mettre en œuvre de nouvelles règles de procédures induites par le processus d'informatisation et de regroupement des services ;
- D'assurer un meilleur suivi et contrôle des contribuables.

Par ailleurs, la DGE s'est érigée en interlocutrice unique des grandes entreprises tant pour les tâches liées aux obligations déclaratives que pour le paiement des différents impôts et taxes.

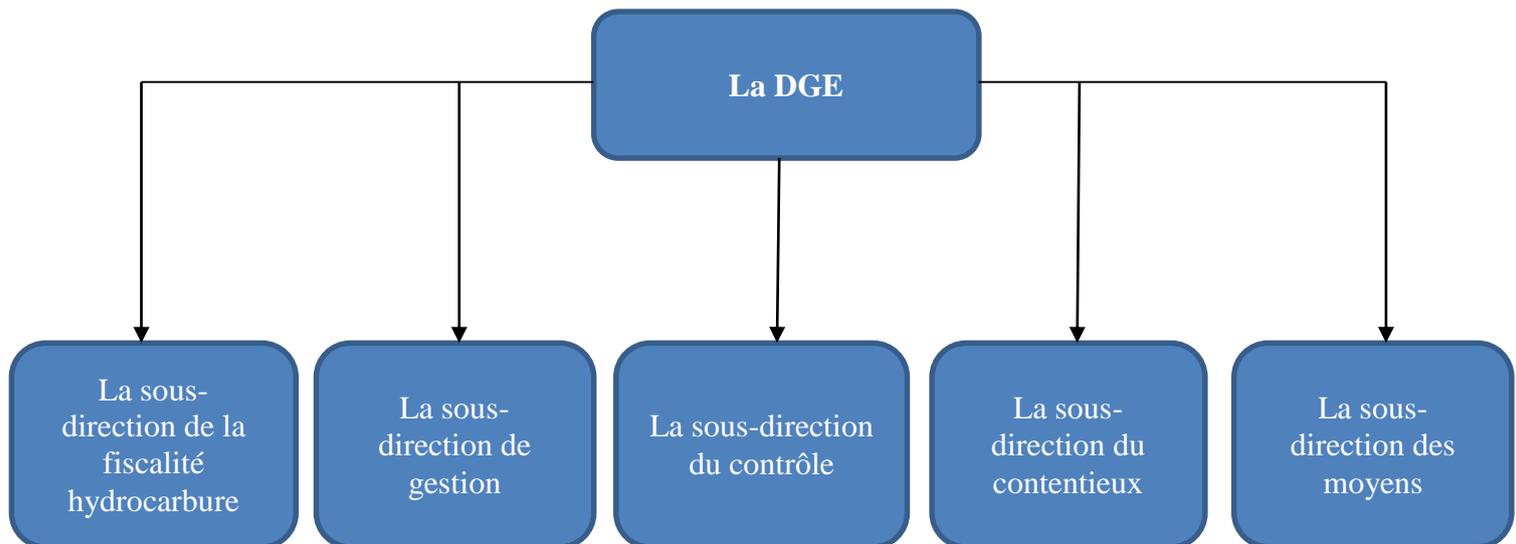
1- Organisation de la DGE :

La DGE comprend cinq (05) Sous-Directions chargées respectivement :

De la fiscalité des hydrocarbures, de la gestion, du contrôle et des fichiers, du contentieux et des moyens.

1-1- Organigramme :

Figure N°03 : Organigramme de la DGE



Source : Elaboré par nos soins à partir des documents de la DGE

Elle comporte également :

Une recette, un service d'accueil et d'information des contribuables, un service informatique, en outre deux antennes dont l'implantation, l'organisation et les attributions seront déterminées par un arrêté conjoint du Ministre Chargé des Finances et de l'Autorité Chargée de la Fonction Publique.

1-2- Missions :

La DGE est chargée des missions d'assiette, de recouvrement, de contrôle et de contentieux des impôts et taxes dus par les personnes relevant de sa compétence.

En matière d'assiette :

- La tenue et la gestion du dossier fiscal des sociétés relevant de sa compétence ;
- L'émission, la constatation et l'homologation des rôles, états de produits, certificats d'annulation ou de réduction et de la mise en œuvre des opérations d'enregistrement et de timbre ;
- Le contrôle sur pièces des dossiers ;
- La prise en charge des dossiers de remboursement des crédits de taxes.

Chapitre III : Etude d'un cas de contentieux fiscale par la direction des grandes Entreprises (DGE)

En matière de recouvrement :

- La prise en charge des rôles et des titres de recettes et du recouvrement des impôts, taxes et redevances ;
- Le contrôle à priori et de l'apurement du compte de gestion ;
- L'approvisionnement en timbres et la tenue de leurs comptabilités.

En matière de contrôle :

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

En matière de contentieux :

- L'instruction et le traitement des réclamations ;
- Le suivi du contentieux administratif et judiciaire ;
- L'instruction des demandes de remises gracieuses.

En matière de gestion de moyens :

- L'élaboration de la mise à jour et la mise en œuvre des procédures relatives à l'engagement, la liquidation et l'ordonnancement des dépenses de fonctionnement et d'équipement de toutes natures ;
- La gestion du personnel et l'évaluation des besoins en moyens matériels, humains et techniques et l'établissement des prévisions budgétaires correspondantes ;

En matière d'accueil et d'information :

Un service d'information est mis à la disposition des entreprises pour répondre à toutes les requêtes et sollicitations.

Ouvert en permanence, ce service assure les missions suivantes :

- L'accueil et l'information des contribuables ;
- La collaboration et la coordination avec la structure centrale chargée de l'information, en matière de stratégie de communication, d'accueil et d'information ainsi que de sa mise en œuvre.

Dans ce cadre, l'usager a la possibilité de solliciter les services de la DGE au guichet, par courrier, par téléphone ou par internet (www.dge.gov.dz).

2- Éligibilité d'une entreprise à la DGE :

Les entreprises exerçant dans le domaine des activités des hydrocarbures ainsi que leurs filiales telles que prévues par la loi n° 86-14 du 19 août 1986, modifiée et complétée, relative aux activités de prospection, de recherche, d'exploitation et de transport par canalisations des hydrocarbures ainsi que des activités accessoires ;

Les sociétés de capitaux ainsi que les sociétés de personnes ayant opté pour le régime fiscal

Entreprises (DGE)

des sociétés de capitaux telles que visées par l'article 136 du code des impôts directs et taxes assimilées dont le chiffre d'affaires, à la clôture de l'exercice, est supérieur ou égal à deux-milliards de dinars (2 000 000 000 DA) ;

Les groupements de sociétés de droit ou de fait, lorsque le chiffre d'affaires annuel de l'une des sociétés membres est supérieur ou égal à deux-milliards de dinars (2 000 000 000 DA) ;

Les sociétés implantées en Algérie membres de groupes étrangers ainsi que celles n'ayant pas d'installation professionnelle en Algérie telles que visées par l'article 156-1 du code des impôts directs et taxes assimilées.

2-1- Sortie du périmètre DGE

Une entreprise sort du périmètre de gestion de la DGE lorsqu'elle remplit les conditions suivantes :

Chiffre d'affaires inférieur au seuil fixé par arrêté du ministère des finances au cours de deux exercices consécutifs sauf si l'entreprise fait partie d'un groupe informel ou structuré dont l'une des sociétés réalise un CA supérieur au seuil arrêté en la matière. ;

Cession, cessation ou fusion-absorption de l'entreprise dans tous les autres cas.

Dès réception de la déclaration G.4 bis indiquant un chiffre d'affaires inférieur au seuil pour la seconde année consécutive, les services de la DGE font une mise au point du dossier fiscal au regard de la gestion, du recouvrement et du contentieux. Le dossier est ensuite transmis sans délai à la DIW compétente tout en informant le contribuable en conséquence.

2-2- Cessation d'activité

Sous le terme cessation est englobé tout évènement qui entraîne une radiation du registre de commerce : cessation, fusion, absorption, transformation d'une SPA ou SARL en une société de personnes, retrait de l'agrément à titre d'exemple pour les sociétés à vocation financière telles que les banques et les compagnies d'assurance ou cession partielle si elle entraîne un changement total de l'activité ou de l'objet social en même temps que les associés.

2-3- Formalités en cas de cessation

La cessation d'activité entraînée par l'un des motifs cités ci-dessus doit donner lieu aux formalités suivantes :

Déclaration de cessation dans les dix (10) jours qui suivent l'évènement ayant motivé l'arrêt de l'activité. Le contribuable doit préciser la date à laquelle la cessation a été ou sera effective. Il n'est requis aucune forme particulière pour la déclaration de cessation qui peut se faire sur papier libre.

-Souscription du bilan d'activité arrêté à la date de cessation.

Chapitre III : Etude d'un cas de contentieux fiscale par la direction des grandes Entreprises (DGE)

-Désignation du cessionnaire.

2-4- Délai de cessation

Le délai de dix (10) jours est décompté suivant la nature de la cessation :

- Pour la vente ou la cession du fonds de commerce, à compter du jour où ils sont publiés dans un journal d'annonce légale ;
- Pour la vente ou la cession d'autre entreprise, à compter du jour où le nouvel acquéreur a pris effectivement la direction de l'exploitation ;
- Pour la cessation, à compter du jour de la fermeture définitive des établissements ;
- Pour le retrait d'agrément, à compter de la date de ce retrait.

Section 02 : Présentation de l'entreprise ayant fait objet d'un contentieux

Avant d'entamer le cas pratique il est important de passer par la présentation de l'entreprise ainsi qu'à son cas (ayant fait l'objet d'un redressement).

1- Présentation de l'entreprise

L'entreprise X possède et exploite l'une des plus grandes flottes de plateformes de forage terrestres au monde et qui est un fournisseur de plateformes offshore aux États-Unis et sur de nombreux marchés internationaux.

L'entreprise fournit également des services de forage directionnel, des outils de performance et des technologies innovantes pour sa propre flotte de foreuses et celles de tiers. Tirant parti de nos capacités avancées d'automatisation du forage, la main-d'œuvre hautement qualifiée de cette société continue d'établir de nouvelles normes d'excellence opérationnelle et de transformer notre industrie.

Elle a plus de 10 000 employés, elle a été créée en 1952 son secteur d'activité c'est le pétrole, l'énergie et le gaz.

2- Présentation du cas de cette entreprise

Cette entreprise est une société étrangère n'ayant pas d'installation permanente en Algérie, elle est suivie aux régime fiscal de droit commun conformément aux disposition des articles 148 et suivant du CID et éligible à la DGE.

Suite à une vérification de comptabilité sur place, l'administration fiscale (la DGE) à notifier cette entreprise d'un redressement primitive sur l'exercice 2007 comme suite :

2-1- Examen de comptabilité

L'examen de la comptabilité de cette société au titre de l'exercice 2007 laisse apparaitre ce qui suit :

Entreprises (DGE)

a- En la forme :

Les documents comptables obligatoires présenter par la société à savoir le livre journal, le grand livre ainsi livre d'inventaire son tenu conformément aux prescriptions édictées par le code de commerce.

Les écritures comptables sont centralisées mensuellement et dans le détail et retracé sur les journaux auxiliaires tenus sur le système informatique ORAC.

b- En le fond :

Des anomalies ont été constaté sur l'analyse en le fond de la documentation comptable. Il s'agit des remarques ci-après :

- 1- Non-présentation de certaines attestations de franchise notamment celles devant être fournies par les clients ;
- 2- Différé de paiement de certains encaissements en matière de TVA pour la partie correspondant aux prestations imposables à la TVA (catering et transport) ;
- 3- Différé de paiement de certains encaissements en matière de TAP qui ont été déclarés à l'encaissement au lieu et place de la facturation ;
- 4- La non déclaration et paiement de l'intégralité de l'IBS de 24 % sur les paiements versés aux sociétés étrangères comme prescrit par l'article 150-2 CID/TA (taux effectif de 31.57 %) ;
- 5- La non-déclaration à l'IRG de l'intégralité des salaires versés aux personnels expatrié durant l'exercice 2007. Ces sommes ont été neutralisées dans le compte 17 du bilan ;
- 6- La comptabilisation de la TVA à récupérer dans le compte 457. Le compte présente un solde nul alors que la G50 du mois de décembre présente un précompte à la TVA sur vente n'apparait pas dans la comptabilité durant les quatre exercices 2007 ;
- 7- Certaines charges sont imputées dans des documents non appropriés. Il s'agit notamment des opérations de certains services passés dans les comptes de matière et fourniture à consommer ;
- 8- Exagérations du taux de 15% retenu pour l'amortissement des équipements « RIG » admis dans le cadre d'admission temporaire ;
- 9- Constatation en charges dans le compte 625 des sommes versés à des tiers sans aucune justification sur la nature de la prestation ni sur l'identité précise du bénéficiaire des sommes correspondantes ;
- 10- Non-présentation des détails justifiant des équipements amortis depuis leur admission en Algérie ;
- 11- Non justifications des montants inscrits dans le compte des investissements notamment ceux afférents aux « RIG » importées dans le cadre d'admission temporaire ;
- 12- Non-déclaration de l'IBS retenu à la source 24% de prestation réalisée avec les sociétés apparentées ;

2-2- Régularisation :

Les détails de reconstitution des bases imposables sont joints en annexe sur support informatique.

a- En matière de taxe sur le chiffre d'affaires :

1- Absence de présentation d'attestation de franchise de taxes :

Les chiffres d'affaires réalisés avec les clients **A, B, C et D** dont les attestations n'ont pas été présente et comme contenu dans les fichiers joints en annexe sera repris à la taxation de la TVA au taux de 17 % augmenté de la pénalité 25 % et se comme suite :

Tableau N°02 : Situation suite à l'absence de présentation d'attestation de franchise de taxe.

Désignation	2007
CA imposable	1 753 829 327,00
Droit TVA 17%	298 150 985,59
Pénalité 25%	74 537 746,40
Total de droit + Pénalité	372 688 731,99

Source : élaboré par nos soins à partir des documents fournis par la DGE

2- Rappel de droit et pénalité sur encaissement non déclaré en matière de catering et transport avec le client A.

Le chiffre d'affaires « catering et transport » non déclaré en matière TCA seront repris à la taxation de la TVA à 17% augmenté de la pénalité de 25% et se comme suit :

Tableau N°03 : Rappel de droit et pénalité sur encaissement non déclaré en matière de catering et transport avec le client A.

Désignation	2007
CA imposable	122 100 000,00
Droit TVA 17%	20 757 000,00
Pénalité 25 %	5 189 250,00
Total droit + pénalité	25 946 250,00

Source : élaboré par nos soins à partir des documents fournis par la DGE

Chapitre III : Etude d'un cas de contentieux fiscale par la direction des grandes

Entreprises (DGE)

b- En matière d'impôt directs :

1- pénalité pour chevauchement ou paiement différé en matière de TAP :

Les montants chevauchés en matière de TAP seront repris à la pénalité définie par la réglementation en vigueur, et ce comme suit :

Tableau N°04 : Pénalité pour chevauchement ou paiement différé en matière de TAP :

Désignation	2007
Pénalité paiement déferé de TAP	1 088 083,00

Source : élaboré par nos soins à partir des documents fournis par la DGE

2- Acompte IBS/

Il sera appliqué une pénalité de 10% sur le montant y afférent pour non-paiement des acomptes IBS 0,5% :

Tableau N°05 : Acompte IBS

Désignation	2007
Pénalité sur chevauchement des acomptes IBS	1 438 253,00

Source : élaboré par nos soins à partir des documents fournis par la DGE

3- IBS retenue à la source au taux de 24% :

Durant l'exercice 2007, cette société a procédé au paiement des prestations pour des sociétés étrangères n'ayant pas d'installation en Algérie, alors que des retenues de l'IBS en étaient retenues sauf que certains n'ont pas été reversés.

Par conséquent et conformément aux articles 152-2 du CID/TA, une retenue à la source de 24% (le taux effectif de 31,57%), sera appliqué sur le montant net payé et se comme suit :

Tableau N°06 : IBS retenu à la source

Désignation	2007
Montant brut payé non déclaré	111 616 037,00
Droit de l'IBS 24%	26 687 848,88
Pénalité 25%	6 696 962,22
Total droit + pénalité	33 484 811,10

Source : élaboré par nos soins à partir des documents fournis par la DGE

Chapitre III : Etude d'un cas de contentieux fiscale par la direction des grandes Entreprises (DGE)

4- Reconstitution des résultats :

Le montant enregistré dans le compte 625 concerne les commissions versées à des tiers dans aucun détail n'a été présenté, par conséquent, ils seront réintégrés au résultat déclarer.

De plus le taux d'amortissement de 15% pratiqué sur les immobilisations des « RIG » étant exagérés et ceux comparativement aux activités similaires. Il sera retenu par conséquent le taux de 7%. La différence sera réintégrée au résultat déclarer.

Le montant des équipements figure dans les investissements dans aucun détail précis n'a été présenté quant à leur valeur réelle appuyée des factures d'acquisition d'origine sont susceptibles d'être modifié si aucun détail ni apporté comme convenu dans les différentes réunions tenues à ce sujet.

Tableau N°07 : Reconstitution des résultats

Désignation	2007
Valeur des immobilisations RIG	11 972 072 380,00
Amortissement constaté 15%	1 795 810 857,00
Amortissement admit 7%	838 045 066,60
Différence sur Amortissement	957 765 790,40
Charges 625	129 611 277,00
Total des réintégrations	1 087 377 067,00
Résultats comptables déclarés	506 378 824,00
Résultat reconstitué	1 593 755 891,00

Source : élaboré par nos soins à partir des documents fournis par la DGE

Calcul des droits IBS en DA :

La différence dégagée de l'exercice 2007 sera reprise à l'imposition à l'IBS au taux de 25% des pénalités par la législation en vigueur.

**Chapitre III : Etude d'un cas de contentieux fiscale par la direction des grandes
Entreprises (DGE)**

Tableau N°08 : Calcul des droits IBS

Désignation	2007
Résultat reconstitué	1 595 755 891,00
IBS 25%	398 938 972,75
Pénalité 25%	99 734 743,19
Droit et pénalité	498 673 715,94

Source : élaboré par nos soins à partir des documents fournis par la DGE

Remarque :

Il est important de préciser que ses propositions qui sont reprises ci-dessus, ne sont pas définitives ils sont susceptibles de modification en cas d'existence ou de réception de nouveaux éléments à même de remettre en cause les éléments ayant servis pour l'appréciation et la reconstitution des bases d'imposition.

De plus, l'entreprise a la faculté de solliciter, avant l'expiration du délai de 40 jours de réponse, la tenue éventuelle d'une réunion avec le directeur des grandes entreprises à l'effet de présenter, ces remarques et observations au sujet du contrôle dont ils font objets.

Après réception de la notification de redressement primitive n°27/ MF/DGE..., l'entreprise a fait parvenir une réponse en contestant cette notification en apportant de différents arguments en matières de :

Taxe sur le chiffre d'affaires

Impôt direct

- Pénalités pour paiement différé de TAP
- Acomptes provisionnels IBS
- IBS retenu à la source
- Reconstitution des résultats

Après un long traitement de la part de l'administration fiscale suite à la réponse du requérant qui conteste la proposition du redressement résultant de la vérification de comptabilité au titre de l'exercice 2007.

Chapitre III : Etude d'un cas de contentieux fiscale par la direction des grandes Entreprises (DGE)

L'administration fiscale a établi une notification définitive qui est comme suite :

1-En matière de taxes sur le chiffre d'affaires :

a- Absence de présentation d'attestation d'achat en franchise :

Le commentaire de l'entreprise : ils ont précisé dans leur réponse que la responsabilité de l'établissement des attestations d'achat en franchise incombe à leurs clients, et qu'ils ne sont pas en mesure d'établir des attestations à posteriori de la période d'exemption.

Cependant seuls les clients **A** et **B**, qui ont remis des attestations pour des montants de 39 088 854.96 DA et 18 210 409.51 DA.

La réponse du service : il y a lieu de signaler que seuls les montants correspondant aux clients A et B justifié par des attestations seront pris en compte, la régularisation des montants non justifiés sera maintenue, de ce fait la nouvelle situation se résume comme suite :

Tableau N°09 : Nouvelle situation après justification de certains clients

Désignation	2007
CA imposable	1 696 530 060,00
Droit TVA 17%	288 410 110,20
Pénalité 25%	72 102 527,55
Total de droit + Pénalité	360 512 637,75

Source : élaboré par nos soins à partir des documents fournis par la DGE

b- Rappels de droits et pénalités sur encaissement non déclarés en matière de catering et de transport avec le client B.

Le commentaire de l'entreprise : Elle confirme que ces prestations ne sont pas exonérées et qu'elles n'ouvrent pas droit au régime d'achat en franchise, et qu'elle accepte la régularisation opérée soit :

Tableau N°10 : Rappels de droits et pénalités sur encaissement non déclarés en matière de catering et de transport avec le client B.

Désignation	2007
CA imposable	122 100 000,00
Droit TVA 17%	20 757 000,00
Pénalité 25 %	5 189 250,00
Total droit + pénalité	25 946 250,00

Source : élaboré par nos soins à partir des documents fournis par la DGE

Chapitre III : Etude d'un cas de contentieux fiscale par la direction des grandes Entreprises (DGE)

2- En matière d'impôt directs :

a- Pénalité pour paiement différé de TAP

Le commentaire de l'entreprise : Elle ne conteste pas le décalage identifier des mois de retard sauf qu'ils sont inhérents à la réconciliation des encaissements avec le siège de l'entreprise.

Réponse du service : après examen, il a été décidé le maintien de ce point.

Tableau N°11 : Pénalité pour paiement différé de TAP

Désignation	2007
Pénalité paiement différé de TAP	1 088 083,00

Source : élaboré par nos soins à partir des documents fournis par la DGE

b- Acomptes provisionnels IBS:

Le commentaire de l'entreprise : elle a accepté la pénalité de 1 438 253 DA au titre de l'acompte provisionnel IBS, et elle a sollicité la remise gracieuse de cette pénalité.

Réponse du service : après examen, il y a lieu de leur faire connaitre que le service n'est pas habilité à statuer sur les demandes gracieuses, la régularisation opérée est maintenue.

Tableau N°12 : Acomptes provisionnels IBS

Désignation	2007
Pénalité sur chevauchement des acomptes IBS	1 438 253,00

Source : élaboré par nos soins à partir des documents fournis par la DGE

c- IBS retenu à la source :

Le commentaire de l'entreprise : elle a accepté le paiement de 26 787 848 DA de droits et de 6 696 962 DA de pénalité en matière de retenu de l'IBS à la source pour les paiements effectués a des tierces qui n'ont pas d'installation en Algérie.

De plus elle a fourni les extraits de grand livre qui mettent en évidence la nature des opérations enregistrées dans le compte de liaison 170962000.

Réponse du service : Après examen, il a été décidé le maintien des droits de 26 787 848 DA et 6 696 962 DA de Pénalités en matière de l'IBS et l'abondant des redressements envisager pour le compte 170962000.

d- Reconstitution des Résultats:

Le commentaire de l'entreprise : ils ont précisé que les rémunérations portées au compte 6254714001 sont des versements effectués au profit d'un consultant de nationalité étrangère dédié exclusivement aux projets de la compagnie en Algérie. Et qu'il ne s'agit en aucune manière de versement occultes ou illégaux.

Réponse du service : Après examen des justifications notamment la présentation du contrat de la société la liant avec ce consultant étranger et dont aucune retenue de l'IRG de 24% n'a été fait durant l'exercice 2007, le montant de 129 611 277 DA comptabilisé dans le compte 625 sera repris à l'IRG au taux de 24%, augmentée des pénalités de 25% « article 33 et 104 du code impôts directs et TA ».

Tableau N°13 : Reconstitution des résultats

Désignation	2007
Montant net compte 6254714001	129 611 277,00
Taux de reconversion en brut	1,3157
Montant brut cpt 6254714001	170 529 557,15
Droit IBS 24%	40 927 093,72
Pénalité 25%	10 231 773,43
Total Droits + Pénalité	51 158 867,14

Source : élaboré par nos soins à partir des documents fournis par la DGE

e- Taux d'amortissement:

Le commentaire de l'entreprise : Pour le taux d'amortissement, ils joignent le rapport élaboré par Hadco International spécialisé dans l'expertise et l'évaluation des équipements pétroliers ; afin de fournir une étude complète et détaillée tendant à démontré qu'un appareil de forage pétrolier (RIG) ne peut avoir une durée de vie supérieur à 07 ans sans investissement conséquent en immobilisations ou réinvestissement pour maintenir l'état et l'utilité de ces appareils de forage.

Réponse du service : après analyse et examen des pièces justificatives et des explications données lors des différentes réunions de travail tenue dans les bureaux, le taux d'amortissement retenu de 7% sur les équipement Rigs et tout le matériel qui s'y attache sera ramené à 10% « taux pratiqué par les entreprises exerçant l'activité de même nature ».

**Chapitre III : Etude d'un cas de contentieux fiscale par la direction des grandes
Entreprises (DGE)**

En définitive la situation de l'entreprise sera arrêtée comme suit :

Calcul des droits et pénalité :

a- IRG retenu à la source :

Tableau N°14 : IRG retenu à la source

Désignation	2007
Montant net compte 6254714001	129 611 277
Taux de reconversion en brut	1,3157
Montant brut cpt 6254714001	170 529 557
Droit IBS 24%	40 927 094
Pénalité 25%	10 231 773
Total Droits + Pénalité	51 158 867

Source : élaboré par nos soins à partir des documents fournis par la DGE

b- IBS retenu à la source :

Tableau N°15 : IBS retenu à la source

Désignation	2007
Montant brut payé non déclaré	111 616 037
Droit de l'IBS 24%	26 687 849
Pénalité 25%	6 696 962
Total droit + pénalité	33 484 811

Source : élaboré par nos soins à partir des documents fournis par la DGE

Chapitre III : Etude d'un cas de contentieux fiscale par la direction des grandes Entreprises (DGE)

c- Reconstitution des résultats:

Calcul de l'amortissement :

Tableau N°16 : Calcul de l'amortissement

Désignation	2007
Amortissement pratiqué	1 600 797 519
Amortissement Admis 10%	1 067 198 346
Différence à réintégrer	533 599 173

Source : élaboré par nos soins à partir des documents fournis par la DGE

Résultat 2007 :

Suite aux corrections des résultats des exercices 2004, 2005, 2006, suivant le nouveau taux retenu, l'exercice 2006 dégage un bénéfice de 205 022 079 DA au lieu du déficit déclaré.

Par conséquent le report de déficit repris en 2007 sera considéré comme nul et sera réintégré au résultat fiscal de l'exercice 2007.

Tableau N°17 : Résultat reconstitué

Désignation	2007
Résultats comptables déclarés	506 378 824
Charges réintégrées « Différence sur amortissements »	533 599 173
Résultat reconstitué	1 039 977 997

Source : élaboré par nos soins à partir des documents fournis par la DGE

**Chapitre III : Etude d'un cas de contentieux fiscale par la direction des grandes
Entreprises (DGE)**

Calcul des droits et pénalités de l'IBS de l'exercice 2007 :

Tableau N°18 : Calcul des droits et pénalité de l'IBS

Désignation	2007
Résultat reconstitué	1 039 977 997
IBS 25%	259 994 499
Pénalité 25%	64 998 625
Droit et pénalité	324 993 124

Source : élaboré par nos soins à partir des documents fournis par la DGE

Après une notification définitive, un avis à payer du Rôle individuel sera établi comme suit :

Tableau N°19 : Avis à payer du rôle individuel

Impôt taxes-Droits de produit à recouvrer	Année au titre de laquelle l'imposition est établie	Base taxable	Base imposée ou déclarée	Taux	Déduction	Montant des droits rappelés	Taux	Pénalités	Total des droits et pénalité à payer
IRG/autres retenues à la sources	2007	170 529 550		24%		40 927 092	25%	10 231 773	51 158 885
IBS/autres retenues à la source	2007	111 616 030		24%		26 787 847	25%	6 696 962	33 484 809
IBS	2007	854 255 860		25%		213 563 965	25%	53 390 991	266 954 956
TVA	2007	1 818 630 060		17%		309 167 110	25%	77 291 778	386 458 858
Amendes pour défaut de déclaration IBS	2007					1 438 253			1 438 253
TOTAL GÉNÉRAL DU RÔLE						591 884 267		147 611 504	739 495 771

Source : élaboré par nos soins à partir des documents fournis par la DGE

À la réception du rôle individuel N°20122387, le contribuable peut contester totalement ou partiellement le montant des droits dus où faire parvenir le paiement de ces droits.

Section 03 : Procédures contentieuses : entre le recours au préalable et le recours devant les instances juridictionnelles

Dans la présente section, nous nous intéressant aux différentes procédures du contentieux fiscal qui a débuté par un passage théorique de la requête contentieuse et le traitement de cette dernière.

1- phase administrative (préalable) :

1-1- présentation de la réclamation contentieuse au titre des rappels de droits de TVA et de leurs pénalités.

La société X a procédé à une réclamation contentieuse en vue de contester les rappels des droits de TVA et leur pénalité appliquées au titre du rôle d'imposition n° 20122387 en relation avec le contrôle fiscal sur l'exercice 2007.

Le montant de la TVA contesté s'élève à : 360 511 694,28 DA ainsi qu'aux pénalités rattachées.

Pour la bonne règle, la société a rappelé avoir précédé au règlement partielle du rôle n°20122387 pour un total de : 439 621 529 DA dont : 378 984 077 DA au titre de droit en principal et de leurs pénalités rattachées, comme suit :

Tableau N°20 : Règlement partielle du rôle

IMPOTS	RAPPEL DE DROITS ET PÉNALITÉ D'ASSIETTE	PÉNALITÉS DE RETARD
IRG/Autre retenue à la source	40 927 847,00	6 548 456,00
IRG/Autre retenue à la source	10 231 962,00	1 637 114,00
IBS/Autre retenue à la source	33 484 809,00	5 357 569,00
IBS	266 954 956,00	42 712 793,00
TVA	25 946 250,00	4 151 400,00
Amende pour défaut de déclaration IBS	1 438 253,00	230 120,00
TOTAL	378 984 077,00	60 637 452,00
TOTAL	439 621 529	

Source : élaboré par nos soins à partir des documents fournis par la DGE

Le paiement ci-dessus assortie de pénalité de retard de paiement porte sur les sommes non contestées à l'issue du contrôle fiscal de nos opérations pour l'exercice 2007, mais exclut le rappel de droits de TVA en principal de 288 410 110 DA (sur un total de 309 167 110 DA) et de pénalités de 72 102 528 DA (sur un total de 77 291 778 DA) rattachées, s'agissant des droits contestés pour les motifs détaillés ci-après.

Les TVA contestées concernent un redressement lié à des travaux exonérés sujets aux dispositions de l'article 9-9 du TCA, les livraisons desdits travaux ayant été faites à des sociétés pétrolières du secteur amont, pour lesquelles les attestations d'exemption de TVA – modèle F21- n'étaient pas disponibles.

Les attestations en question confirment bien la destination des travaux fournie et leur éligibilité à l'exemption garantie par le code cité précédemment et chacune des lois sur les hydrocarbures (86-14 et 05-07).

Elles justifient conséquemment l'annulation pure et simple des sommes mises en recouvrement et la pressante réclamation contentieuse.

1-2- Avis de l'administration fiscale (DGE) sur la réclamation au préalable

Après réception de la réclamation par le service contentieux de l'administration fiscale, cette dernière a procédé aux traitements de la requête pour statuer sur un avis, soit un rejet ou un dégrèvement (partiel / total).

- Avis de l'administration :

La DGE a informé la société X sur la réclamation qu'elle vient d'adresser au sujet du rôle individuel n°20122387 relative à la TVA concernant l'exercice 2007, après avis conforme de l'administration centrale conformément à l'article 172 du CPF, elle a rejeté sa demande, et ce pour les motifs suivants :

En la forme : La réclamation est recevable

Au fond : l'exercice 2007 qui a atteint par la prescription quadriennale conformément à l'article 110 du CPF.

Toute fois le requérant a la faculté de saisir soit la commission centrale des recours soit le tribunal administratif dans un délai de quatre (04) mois, conformément à l'article 173 du CPF.

2- phase administrative (auprès de la commission centrale de recours « CCR »)

En recevant le rejet avisé par l'administration, la société X a saisi la commission centrale des recours.

2-1- Présentation de la réclamation contentieuse

La contribution contestée a trait à la taxe sur la valeur ajoutée collectée, non facturée aux clients pour

l'exercice 2007, en raison de l'exonération ci-dessus mentionnée, que les services de la DGE ont rappelée en redressement au motif de la non-présentation de certaines attestations d'exonération au moment de la vérification des exercices 2007 à 2010.

Certaines attestations non disponibles au moment du contrôle ont pu être recueillies en temps différé et présentées à l'administration. Dans d'autres cas, des justificatifs d'exonérations admis au sens de la note n° 737MF/DGI/DLRF/SD1/2012 de la DGI ont également été justifiés.

Dans le prolongement de cette note, les services de vérification de la DGE ont abandonné le rappel de droits de TVA pour les exercices 2008, 2009 et 2010 en reconnaissant les justificatifs présentés, mais également en admettant que la note susvisée avait autorité pour ne pas réclamer des droits dont l'exemption est garantie par la loi fiscale et la loi spécifique sur les hydrocarbures.

La notification définitive de redressement de même que le rôle de redressement pour l'exercice 2007 ayant déjà été émis sous le numéro 20122387, donc avant la réception de la note susvisée, la société X s'est conformée aux dispositions du CPF dans le cadre d'une réclamation contentieuse auprès de la DGE.

Sous la référence n°392/CTX/B3/2015, le directeur des grandes entreprises a notifié un avis de rejet de la réclamation de la société X après avis conforme de l'administration centrale, a rejeté sa demande recevable en la forme, au motif que dans le fond l'exercice 2007 est atteint par la prescription quadriennale conformément à l'article 110 du CPF.

L'entreprise a exposé des moyens et conclusions comme suit :

-L'article 110 du CPF traite du délai quadriennal par lequel se prescrit l'action de l'administration et ne paraît pas correspondre à l'objet de la réclamation contentieuse.

D'après cette société, il a échappé à l'attention de la DGE que le sujet n'est pas du domaine des délais puisque :

- 1- la réclamation a bien été introduite dans les délais ;
- 2- les droits mis en recouvrement à l'issue de la vérification fiscale ne devraient pas être concernés par la prescription dès lors que le rôle a été émis, partiellement payé pour les droits reconnus pour les autres taxes, mais contesté en réclamation contentieuse pour la partie contestée de la TVA sur des affaires expressément exemptées par le code des taxes sur le chiffre d'affaires.

Et que la DGE n'a pas considéré les termes de leur réclamation par lesquelles ils ont invoqué la note de la DGI par laquelle les services de la DGE étaient invités à considérer les justificatifs d'exemption soumis à posteriori.

Les exercices 2008, 2009 et 2010 qui ont été traités en considération de la note susvisée, sans engendrer des rappels de droits de TVA dont pourtant l'exemption n'avait pas pu être justifiée

au temps de la vérification fiscale et qui n'ont pas été inscrits au rôle du redressement de ces années, devraient avoir guidé le même traitement pour l'exercice 2007.

D'après leur opinion le rappel des droits de TVA liée aux non-soumissions, en son temps des attestations d'exemption de TVA devrait être totalement abandonné au regard :

- Du contenu de la note 737MF/DGI/DLRF/SD1/2012 du traitement homogène en matière de TVA pour les quatre exercices vérifiés.

La société sollicite l'abandon des sommes mises à leur charge pour les TVA dont l'exemption est légalement garantie aux sociétés pétrolières clientes, et elle considère que les retards d'obtention des attestations d'exemption sont imputables à ces sociétés, malgré leurs diligences, et que les justificatifs fournis tardivement sont recevable au sens de la note suscitée.

En joignant les documents suivants :

1-copie du rôle 23872012

2- copie de la notification de rejet de la DGE.

3- copie du chèque en paiement des 25% additionnel pour le recours auprès de la commission centrale

4- copie de la note n° 737MF/DGI/DLRF/SD1/2012

Après traitement du recours devant la commission centrale de recours, l'administration fiscale a fait parvenir son avis à la société.

2-2- Avis de l'administration fiscale sur la réclamation devant CCR

Après examen de recours de la société qui conteste un montant global de 386 458 888 DA (TVA) par la commission centrale, celle-ci a émis un avis de rejet total.

Les motifs pour lesquels ce recours n'a pas été admis :

1) l'Attestation d'exonération de régularisation n°0640033 établie en 2013 présente à la CCR pour justifier le CA déclarer exonéré en 2007, ne peut être prise en compte et ce, dans la limite de la prescription quadriennale.

2) le rappel de TVA opéré sur la base des CA déclare exonérés demeure régulière ;

3) Par ailleurs, le rappel TVA opérée sur la base de l'encaissement non déclarer, réalisé avec le client B a été accepté par le requérant tel qu'il ressort de sa réponse formulée à la notification primitive de redressement.

Si, la société conteste cette décision, elle a la possibilité de saisir le tribunal administratif d'Alger, dans un délai de quatre (04) mois à compter de la réception de la décision du CCR, conformément à l'article 82 du CPF.

Suite à l'étude du dossier fiscal de la présente requérante, cette dernière a encore bénéficié

d'une décision de rejet du tribunal administratif.

Cette décision de rejet est motivée par le fait que certaines factures n'ont pas été justifiées notamment celles relatives à la franchise de taxe en matière de TVA.

Conclusion du chapitre :

À travers cette étude pratique du traitement des requêtes et des différentes procédures contentieuses, nous constatons que la direction des grandes entreprises (DGE) traite les réclamations dans les délais et en appliquant les articles nécessaires, ceci s'explique par la bonne gestion et organisation des services fiscaux. Il demeure clair que le recours au préalable et le recours devant les instances juridictionnelles sont des procédures du contentieux par excellence.

Dans notre cas le traitement de la requête a dépassé le délai de la prescription quadriennale (04 ans) et que les attestations de franchise de certains clients ne sont pas justifiées.



Conclusion générale

Le contentieux fiscal tel qu'il est organisé et appliqué vise à réaliser deux objectifs fondamentaux :

- 1 – Assurer le contrôle de l'activité du fisc ;
- 2 – Assurer la défense des droits du contribuable.

La législation a été considérablement renforcée au cours de ces dernières années par l'institution de mesures visant la réalisation d'objectifs aussi divers que la réduction du champ de l'informel ; la lutte contre la fraude fiscale et le renforcement des garanties offertes aux contribuables. Ces objectifs ne peuvent être atteints que par une meilleure efficacité du contrôle fiscal, ce dernier est l'une des sources du contentieux fiscal. Le contrôle fiscal désigne toute contestation ou conflit opposant l'administration fiscale et le contribuable sur leurs droits respectifs, quels que soient les moyens par lesquels les parties tentent de les résoudre.

Plusieurs voies de recours s'offrent au contribuable lorsqu'il se sent lésé. A ce titre, il y a le recours au préalable, et commission de recours, et enfin le recours judiciaire. Ces voies constituent l'essentielle garantie et un excellent moyen de défense pour le contribuable face aux pouvoirs de l'administration fiscale.

La phase administrative est une étape importante qui doit assurer le respect des droits du contribuable en même temps que la sauvegarde des intérêts du trésor public. L'administration doit permettre au contribuable de contester l'imposition et d'obtenir le plus tôt possible la correction de l'impôt dû et le cas échéant, la restitution de l'impôt indûment payé.

Ainsi, l'étude de la procédure du contentieux dans sa phase administrative a permis de constater que la particularité du contentieux fiscal réside dans l'obligation faite au contribuable d'introduire un recours préalable auprès de l'administration fiscale, celle-ci a un délai de quatre (04) mois pour répondre aux contribuables, cette règle est fondée sur le droit de reprise qui permet à l'administration fiscale de réparer ses propres erreurs, chaque fois qu'elles sont constatées. Cependant, cela peut s'avérer inégal pour le contribuable qui fait face à une administration juge. C'est

pourquoi les commissions de recours interviennent pour répondre aux demandes des contribuables non satisfaits des réponses de l'administration fiscale.

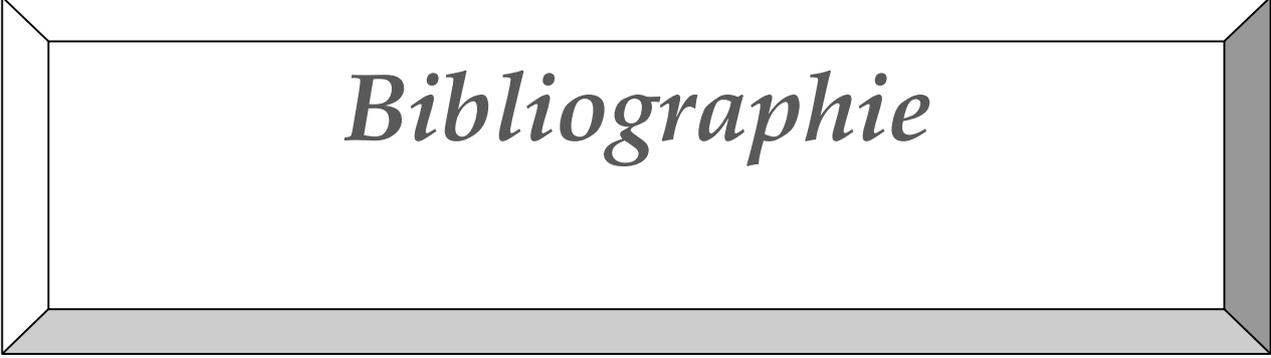
De plus, le civisme fiscal ne doit pas se résumer uniquement au devoir pour le citoyen de s'acquitter de l'impôt, c'est-à-dire les obligations déclaratives (déclarations comptable et déclarations fiscale). Un devoir que nul ne conteste, mais c'est aussi et surtout le nécessaire respect de l'administration fiscale des droits fondamentaux des citoyens. C'est la raison pour laquelle, il faudra, s'orienter vers la nécessité d'une meilleure protection des droits des contribuables, la limitation des prérogatives par excessives de l'administration fiscale et une amélioration des rapports de celle-ci avec les contribuables.

A travers notre recherche qui avait pour finalité l'étude de la problématique suivante « la procédure contentieuse allège-t-elle la charge fiscale du contribuable ? » et eu égard aux résultats de notre travail nous pouvons confirmer les deux hypothèses qui stipulent successivement que « le contentieux fiscal regroupe l'ensemble des litiges nés de l'action de l'administration fiscale qui est le contrôle fiscal ». Enfin « le contentieux fiscal est une procédure qui permet, d'alléger la charge fiscale sur les différents redevable ».

De ce fait, on estime que le contentieux fiscal allège le contribuable dans ses réclamations de contentieuse, ceci permet aux contribuables de réduire la charge qui pèse sur lui en cas d'erreurs, ce qui répond partiellement à notre problématique principale. Cette dernière a été appuyée suite au résultat dégagé de l'analyse du cas pratique, par le traitement des requêtes, le suivi des procédures nécessaires, et la prononciation de décision.

Par conséquent afin de réduire le nombre de réclamation contentieuses, il est recommandé de s'orienter vers une administration fiscale qui communique, informe, assiste et oriente les contribuables, c'est-à-dire, d'entretenir une relation contribuable-administration. Il s'agit, aussi, d'organiser des conférences et séances de formation avec la participation des professionnels, des universitaires et des contribuables.

Il nous semble opportun de reconnaître que notre recherche reste insuffisante malgré les efforts déployés car elle souffre d'un manque de données chiffrées sur les statistiques du contentieux fiscal, ceci est dû essentiellement à la confidentialité des informations et documents au sein de l'administration fiscale, et au manque des ouvrages relatifs à ce thème.



Bibliographie

Ouvrages

- ✓ BELTRAME.P, « La fiscalité en France », 19^{ème} édition, Hachette, Paris, 2013.
- ✓ BIT, en 1987 b, cité par Charmes 1990, cité par YOUGHOURTA Bellache.
- ✓ BIT, 1993 b, cité par YOUGHOURTA Bellache.
- ✓ BOUVIER.M, « Introduction au droit fiscal général et à la théorie de l'impôt » 7^{ème} éd.
- ✓ CABRILLAC.R, Dictionnaire du vocabulaire juridique : Litec, 2005.
- ✓ Dictionnaire Le Robert illustré d'aujourd'hui en couleur, 1996.
- ✓ FERRETTIS, « COURS DE DROIT FISCAL », Université de Metz France.
- ✓ GASTON.J, DROIT FISCAL, SHP EDITION, 1^{ère} édition, Alger, 2014.
- ✓ GUILLIEN.R, Lexique des termes juridiques : Dalloz, 13^{ème} éd, 2011.
- ✓ JARNEVIC (1985). Cité par Cécile BAZART, fraude fiscale : de face à face Etat-contribuable, thèse de doctorat, Université de Montpellier I, 2011.
- ✓ Jean-Jacques BIENVENU et Thierry LAMBERT, droit fiscal, éd, PUF, Paris, 2003.
- ✓ Jean Philippe GAUMET, Guy Gest, ..., « Dictionnaire encyclopédique de finance publique » éd, economica, Paris, 1991.
- ✓ MEHL.L et BELTRAME.P, science et technique fiscal, Presse Universitaire de France(PUF) première édition, Paris, 1984.
- ✓ MOHAMED A. « Introduction à la fiscalité », édition ITCIS, Alger, 2010.
- ✓ PILLET.F, « Guide pratique de la procédure dans le contentieux fiscal », 3e édition, éditions du Juris-Classeur,
- ✓ ROUSSET.M « Contentieux administratif », Edition la porte, Maroc 1992.
- ✓ SCHMOLDERS.G « la psychologie de l'impôt » P.U.F. paris, 1973.
- ✓ Sylvie VAQUIERI, les rencontres de l'argus de l'assurance « blanchiment-fraude fiscale », FIDAL, 2019.
- ✓ TIXIER.G et G. Gest, « Le droit Fiscal » LGDJ.1976.
- ✓ TIXIER « droit fiscal » 2^{ème} édition, Dollaz, Paris 1990.
- ✓ TROTABAS.M, finances publiques, 4^{ème} édition, Dalloz. Paris 1970.

Revues et publications

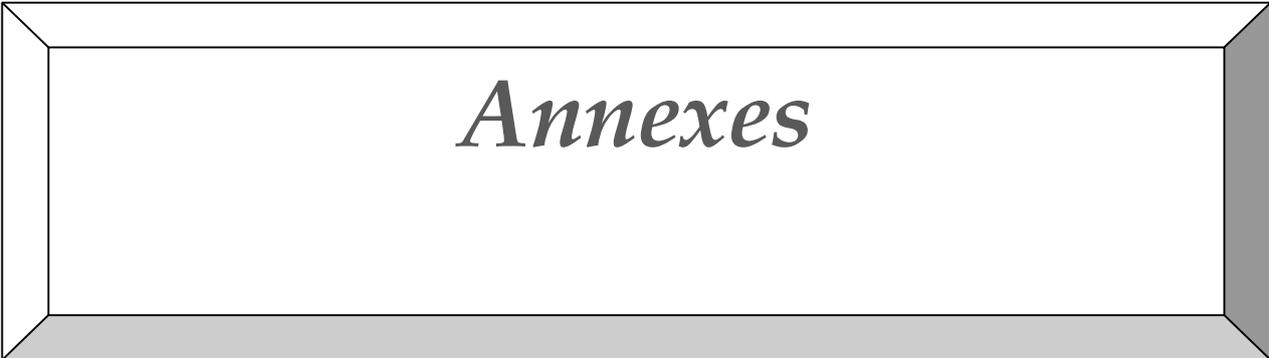
- ✓ MEKHMOUKH S, « Cours de la fiscalité des sociétés », Université A. Mira de Bejaïa, 2020/2021.

Texte réglementaires

- ✓ CIDTA, Edition 2020, Edition 2020.
- ✓ Code des procédures civiles et administratives, Edition 2020.
- ✓ Code des procédures fiscales, Edition 2020.
- ✓ Guide des procédures contentieuses, ministre des Finances, DGI, 2021.
- ✓ Instruction général sur les procédures contentieuses. DCX.DGI.2012.

Site web

<http://www.ocde.org>. Consulté le 25/05/2021 à 22h05



Annexes

Proposition de redressement suite à la vérification de comptabilité NABORS DRILLING

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
République algérienne Démocratique Et Populaire

MINISTRE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION DES GRANDES ENTREPRISES
/Direction de la Fiscalité des Hydrocarbures
Référence N° 21/MF/DGI/DGE/SDFH/B.CF

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

Alger, le :

Notification de redressement suite
à la vérification de comptabilité

2011 29

Lettre
avec A.R

A Mr. Le Directeur de la Société

Travaux & service de Forage
46, Rue Parmentier HYDRA
ALGER

Monsieur :

Suite à l'envoi de l'avis de vérification n°13/2011 du 30 Mars 2011, votre comptabilité a fait l'objet d'une vérification durant la période du 01/01/2007 au 31/12/2010 au titre des exercices 2007, 2008, 2009 et 2010 se rapportant aux impôts et taxes ci-après désignés TVA, TAP, VF, IBS, droit de timbre, IRG retenue à la source, IRG salaires, taxe de formation et taxe d'apprentissage et impôts sur les dividendes.

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

Vous disposez, à compter de la réception de la présente notification, d'un délai de quarante (40) jours pour formuler vos observations ou faire part de votre acceptation des propositions de redressements envisagés. Le défaut de réponse dans ce délai vaudra accord tacite de votre part.

Nous attirons votre attention que les droits rappelés dans ce cadre seront assortis des sanctions fiscales fixées par la loi.

Sur votre demande et avant expiration du délai de réponse, vous pouvez solliciter toutes explications verbales utiles sur le contenu de la notification.

Vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix pour discuter les présentes propositions ou pour y répondre (Article 20 du code des procédures fiscales).

La présente notification comporte sept (08) feuille(s), y compris celle-ci.
Veuillez agréer, Monsieur le Président Directeur Général, l'expression de notre parfaite considération.

Le chef de Bureau

Nom Prénom et Grade du Vérificateur

Ministère des Finances / Direction Générale des Impôts
Bureau de Contrôle Fiscal

Direction des Hydrocarbures

Page 1

09 وثيقة رقم 10

Canon's Court
22 Victoria Street
Hamilton HM12
Bermuda
Phone: 441-296-0145
441-296-0144 (Fax)
www.nabors.com



Monsieur le Directeur des Grandes Entreprises.

Votre Notification de Redressement n° 27/MF/DGI/DGE/SDFH/B.CF du 29 décembre 2011.

Monsieur le Directeur des Grandes Entreprises.

Nous vous faisons parvenir ci-après nos commentaires à la proposition en objet par laquelle vous vous proposez de modifier les éléments de base pour le calcul de certains impôts en rapport avec la vérification de notre comptabilité, suite à l'avis de vérification n° 13/2011 du 30 mars 2011.

La présente réponse en rapport avec la notification référencée en objet porte sur l'exercice clos le 31 décembre 2007 est formulée en indexation de chacun des points soulevés dans ladite notification.

C-1 En matière de taxes sur le chiffre d'affaires :

A- Absence de présentation d'attestation d'achats en franchise pour les clients

Vous nous réclamez un montant de TVA au taux de 17% de 298,150, 983.59 DA avec une pénalité de 25% soit 74,537,746.40 DA au motif que nous n'avons pas présenté d'attestation d'achats en franchise.

Nous précisons sur ce sujet que la responsabilité de l'établissement des attestations d'achats en franchise incombe à nos clients du secteur pétrolier exempts de TVA conformément aux dispositions de l'article 9 du Code des Taxes sur le Chiffre d'Affaires et des dispositions équivalentes des lois 86-14 et 05-07, lois sur les hydrocarbures.

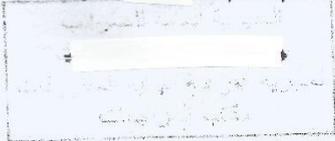
Nous précisons avoir été en mesure d'obtenir des clients [redacted] et [redacted] les attestations référencées ci-dessous :

Cliant	Total	Attestations	Total droits et pénalités
CEPSA	40 071 384,00	39 088 854.96	208,787.42
STATOIL	18 210 409,51	18 210 409,51	

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
République Algérienne Démocratique Et Populaire

Ministère Des Finances
Direction Générale Des Impôts

S/D de La Fiscalité Des Hydrocarbures
N° 17 /MF AGE/SDH/ 2012



وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

المديرية الفرعية لجباية المحروقات

Alger, le :

A Mr. Le Directeur de la Société

Travaux & service de Forage
46. Rue Parmentier HYDRA
ALGER

Objet : Notification Définitive exercice 2007.

Référence : Vos Réponses du 07/02/2011 et

Monsieur le Directeur Général ;

Suite à votre réponse citée en référence, par la quelle vous contestez la proposition de redressement résultant de la vérification de comptabilité de votre société au titre de l'exercice 2007. Nous avons l'honneur de vous faire savoir qu'après étude des chefs de contestations formulés par vos soins il a été décidé ce qui suit :

En matière de taxes sur le chiffre d'affaires :

- **Absence de présentation d'attestation d'achats en franchise pour les clients** IL

Votre commentaire : Vous précisez dans votre réponse que la responsabilité de l'établissement des attestations d'achats en franchise incombe à vos clients. Et que vos clients ne sont pas en mesure d'établir des attestations à postériori de la période d'exemption.

Cependant seuls les clients IL vous ont remis des attestations pour des montants de 39 088 854.96 et 18 210 409.51.

Réponse du service : Il ya lieu de vous signaler que seuls les montants correspondants aux clients CEPISA et STATOIL justifiés par des attestations seront pris en compte, la régularisation des montants non justifiés sera maintenu, de ce fait la nouvelle situation se résume comme suit



(05) Fractions

2007

(1)

AVIS A PAYER DU ROLE INDIVIDUEL N°

2012387

Année 2012

DIPLI CAIHA

Raison Sociale : 1
Activité ou profession : Forages et travaux-arbures pour compte de tiers
Adresse : EXTENSION PARC PARADOU LOT N°02 HYDRA ALGER
Numéro d'identification Statistique : 000116010154564000

CCP N° : 307070 clé 11

DATE DE VALIDITE DE LA PERIODE

30/12/2012

Table with columns: ANNEE au titre de laquelle l'imposition est établie, IMPOTS-TAXES-DROITS ET PRODUITS A RECOURIR, and descriptions of taxes like Retenues d'impôt, etc.

(Les bases imposables et les droits sont arrêtés en dinars)

Main tax calculation table with columns: BASE Taxable, BASE Imposée ou déclarée, Taux, Déductions, MONTANT des droits rappelés, MAJORATIONS, PENALITES, TOTAL des droits et pénalités à payer.

TOTAL GENERAL DU ROLE

591 864 267

147 611 504

P.R.

deduit la TVA
... client

Sti - onlhas - Benkine - epsa
Rpsol

SARRA



[Redacted]

000116049000754

Alger, le 26 Août 2013

Monsieur le Directeur des Grandes Entreprises.



Objet : Réclamation contentieuse au titre des rappels de droits de TVA et de leurs pénalités.

NIF : 000116049000754 00073695

Monsieur le Directeur,

Nous vous confirmons par la présente notre contestation du rappel des droits de TVA et leur pénalité appliquée au titre du rôle d'imposition n° 20122387 en relation avec le contrôle fiscal portant sur l'exercice 2007.

Le montant de la TVA contesté s'élève à : 360 511 694,28 DA ainsi qu'aux pénalités rattachées.

Pour la bonne règle, nous rappelons avoir procédé au règlement partiel du rôle n° 20122387 en date du 09 mai 2013 pour un total de 439 621 529 DA dont 378 984 077 DA au titre de droits en principal et de leurs pénalités rattachées, détaillés comme suit :

IMPOTS	Rappel de droits et pénalités d'assiette	Pénalités de retard
IRG/ Autres retenues à la source	40 927 847	6 548 456
IRG/ Autres retenues à la source	10 231 962	1 637 114
IBS/ Autres retenues à la source	33 484 809	5 357 569
IBS	266 954 956	42 712 793
Taxe sur la valeur ajoutée	25 946 250	4 151 400
Amendes pour défaut de déclaration IBS	1 438 253	230 120
Total	378 984 077	60 637 452

Le paiement ci-dessus assorti de pénalités de retard de paiement porte sur les sommes non contestées à l'issue du contrôle fiscal de nos opérations pour l'exercice 2007 mais exclut le rappel de droits de TVA en principal de 288 410 110 DA (sur un total de 309 167 110 DA) et de pénalités de 72 102 528 DA (sur un total de 77 291 778 DA) rattachées, s'agissant des droits contestés pour les motifs détaillés ci-après.

Les TVA contestées concernent un redressement lié à des travaux exonérés sujets aux dispositions de l'article 9-9 du Code des Taxes sur le Chiffre d'Affaires, les livraisons desdits travaux ayant été faites à des sociétés pétrolières du secteur amont, pour lesquelles les attestations d'exemption de TVA - modèle F21 - n'étaient pas disponibles

074
ديانة مرنقة

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

MINISTRE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

République Algérienne Démocratique Et Populaire

AVIS DE REJET

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

ES

Par le Directeur des Grandes Entreprises

S/DIRECTION DU CONTENTIEUX

d'une demande en décharge ou réduction

Register N° 36V/2013
N° 392 /CTX/B3/2015

المديرية الفرعية للمنازعات

BEN-AKNOUN, le 16/09/2016

A

Monsieur le Directeur de
46, Rue Parmentier Hydra -Alger

J'ai le regret de vous informer, que statuant au point de vue contentieux, sur la réclamation que vous m'avez adressé en date du 28/08/2013, au sujet du rôle individuel n° 2387/2012 relatif à la TVA concernant l'exercice 2007, après avis conforme de l'Administration Centrale conformément à l'article 172 du CPF, j'ai rejeté votre demande, et ce pour les motifs suivants :

En la forme : Recevable

Au fond : l'exercice 2007 est atteint par la prescription quadriennale conformément à l'article 110 du CPF.

Toutefois, vous avez la faculté de saisir soit la commission centrale de recours, soit le Tribunal Administratif dans un délai de quatre (04) mois, conformément à l'article 173 du code des procédures fiscales.

Recevez, Monsieur l'assurance de ma parfaite considération.

Le Directeur des Grandes Entreprises

MINISTRE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

Avis de rejet d'un recours auprès de la commission de recours
des impôts directs, des taxes assimilées et des taxes sur le
chiffre d'affaires

ALGER, le 29 JUIN 2018

Décision de R:

N° 18/13/2018

Du :

Monsieur le Directeur c

EXTENSION PARC PARADOU LOT N°02 HYDRA ALGER

TIN : 00073695

Référence
d'enregistrement du
recours

N° : DGE - 86/2015

Du : 17/12/2015

N° -CCR-49/2015

Rôle, déclaration relative
au versement spontané
ou à la retenue à la
source opérée

RIN° 2387/2012

Impôts et taxes
contestés/ année
d'imposition

TVA

Montant global contesté

386 458 888 DA

Vous avez adressé au président de la commission **centrale** de recours des impôts directs, des taxes assimilées et des taxes sur le chiffre d'affaires « **CCR** », un recours concernant l'imposition visée ci-contre.

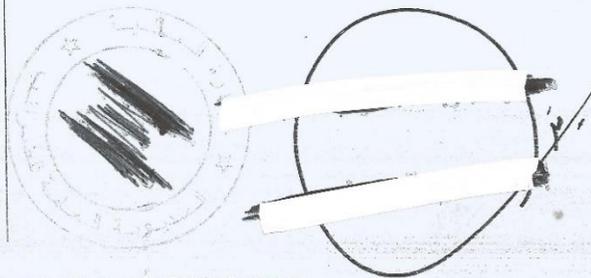
Après examen de votre recours par cette commission en date du **07/02/2018**, celle-ci, a émis un avis de rejet total.

Les motifs pour lesquels votre recours n'a pu être admis sont indiqués au verso.

Si vous contestez cette décision, vous avez la possibilité de saisir le Tribunal administratif d'ALGER, dans un délai de **quatre (04) mois** à compter de la réception de la présente décision, conformément à l'article 82 du code des procédures fiscales⁽¹⁾.

Veillez agréer, M le Président Directe l'assurance de ma parfaite considération.

Le Directeur Des Grandes Entreprises



(1) Le recours doit être dirigé contre le Directeur des Grandes Entreprises.

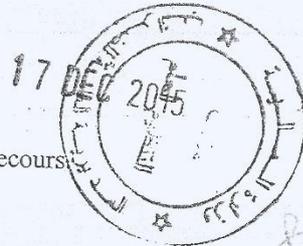
09 p. j. au p. a. j. g.

COPIE

7360/2011

Alger, le 17/12/2015

Commission Centrale de Recours.
Ministère des Finances.
Ben Aknoun. Alger



Be
374/15
CCF

Objet : Recours auprès de la Commission Centrale de Recours
Rôle individuel : 2387/2012

Monsieur le Président de la Commission,

Le présent recours est introduit auprès de votre honorable commission après avoir reçu l'avis de rejet de Monsieur le Directeur des Grandes Entreprises de notre demande en décharge d'un rappel de droit de TVA.

Présentation du requérant :

La société ~~XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX~~ Ltd intervient dans le domaine du forage pétrolier et sert dans le cadre de ses activités les sociétés pétrolières qui bénéficient de l'exemption de TVA au sens de l'article 9-9 du Code des Taxes sur le Chiffre d'Affaires et des articles 89 et 97 de la loi 05-07 relative aux hydrocarbures.

Contribution contestée :

La contribution contestée a trait à la Taxe sur la Valeur Ajoutée collectée, non facturée aux clients pour l'exercice 2007, en raison de l'exonération ci-dessus mentionnée, que les services de la Direction des Grandes Entreprises ont rappelé en redressement au motif de la non-présentation de certaines attestations d'exonération au moment de la vérification des exercices 2007 à 2010.

Exposé des faits :

Certaines attestations non disponibles au moment du contrôle ont pu être recueillies en temps différé et présentées à l'administration. Dans d'autres cas, des justificatifs d'exonération admis au sens de la note n° 737MF/DGI/DLRF/SD1/2012 du 31/12/2012 de la Direction Générale des Impôts ont également été justifiée.



Table des matières

Table de matière	
Introduction générale	1
Chapitre I : Notions relatives au système fiscal	5
Section 1 : présentation et établissement de l'impôt	5
1- Définitions et caractéristiques de l'impôt.....	5
1-1- Définitions de l'impôt.....	5
1-1-1-Définition contemporaine de Lucien MEHL :.....	5
1-1-2- Définition ancienne de Gaston JEZE :	6
1-1-3- Définition de Pierre BELTRAME	6
1-1-4- Définition de GAUDMED M.....	6
1-2- Caractéristiques de l'impôt :	6
1-2-1- L'impôt est une prestation pécuniaire obligatoire :.....	6
1-2-2- L'impôt est une prestation pécuniaire sans contrepartie :	6
1-2-3- L'impôt est une prestation pécuniaire qui sert à la couverture des charges publiques :	7
2- les fonctions de l'impôt et ces notions voisines.....	7
2-1- Fonctions de l'impôt.....	7
2-1-1- Fonction économique :	7
2-1-2- Fonction financière.....	7
2-1-3- Fonction sociale :	7
2-2- Notions voisines relatives à l'impôt.....	7
2-2-1- Taxes parafiscales :	7
2-2-2- Redevances :	8
3- La classification, établissement et recouvrement de l'impôt.....	8
3-1- classification de l'impôt :	8
3-1-1- La classification fondée sur la nature d'impôt :	8
3-1-2- La classification fondée sur l'étendue du champ d'application :.....	9
3-1-3- La classification fondée sur les conditions d'établissement de l'impôt	10
3-1-4-La classification économique de l'impôt	11
3-2- l'établissement et recouvrement de l'impôt :	13
3-2-1- l'établissement de l'impôt :.....	13
3-2-2- Le recouvrement de l'impôt	14
Section 02 : Identification du système fiscal Algérien.....	17

1-Définition et historique du Fiscal Algérien	17
1-1- Définitions	17
1-2-Historique de la fiscalité algérienne.....	17
2- Différent type d'impôts et taxes.	18
2-1-Impôt sur le revenu global (IRG) :	19
2-2- Impôt forfaitaire unique (IFU).....	20
2-3- Impôt sur les bénéfices des sociétés (IBS)	20
2-4- Taxe sur l'activité professionnelle (TAP).....	21
Section 03 : Caractéristiques du système fiscal algérien.....	22
1) La fraude fiscale :.....	22
1-1) Notions de la fraude fiscale :	22
1-1-1) Définition juridique de la fraude fiscale.....	23
1-1-2) Définition de la fraude fiscale selon les divers points de vue.....	24
1-1-3) Les caractéristiques de la fraude fiscale.....	25
2) Les notions voisines de la fraude fiscale	25
2-1) La notion de l'évasion fiscale.....	25
2-2) La notion de l'économie souterraine	27
2-3) Les causes de la fraude fiscale	27
2-3-1) Les causes psychologiques	27
2-3-2) Les causes économiques	28
2-4) Les formes et les conséquences de la fraude fiscale.....	28
2-4-1 Les formes de la fraude fiscale	28
2.4.2 Les conséquences de la fraude fiscale	29
Chapitre II : Contentieux : aspect et procédures.....	32
Section 01 : Aspect théorique sur le contentieux fiscal :.....	32
1. Définition du contentieux fiscal :.....	32
2- Les objets des types de contentieux.....	32
2-1- Contentieux d'assiette	33
2-2- Contentieux de recouvrement	34
Section 02 : Phase administrative et juridique du contentieux fiscal	35
1- Conditions requises pour la mise en œuvre de la procédure administrative.....	35
1-1- Établissement et délivrance de facture.....	35
1-2- Justification des dépenses	35

1-3- Établissement d'un inventaire détaillé	36
1-4- Conservation des documents	36
1-6- Déclaration annuelle du revenu global.....	36
1-7- Déclaration d'imposition à la TVA.....	37
1-8- Obligation de recouvrement	37
2- Réclamation préalable auprès de l'administration fiscale	37
2-1- Délai de réclamation :	38
2-2- Forme et contenu de la réclamation :	38
2-3 sursis l'égal de paiement	40
2-4- Instruction des réclamations délai pour statuer :.....	40
2-5- Décision.....	42
3- Recours auprès des Commissions de Recours :.....	44
3-1- La composition des Commissions de Recours :	44
3-2- Types de commission.....	46
3-3- Délais d'introduction d'un recours contentieux	46
3-4- Sursis légal de paiement.....	47
4- Recours juridictionnel.....	47
4-1- Recours devant le Tribunal Administratif.....	47
4-1-1-Saisine du juge administratif.....	47
4-1-2- Délai de la saisie du juge administratif.....	48
4-1-3- Condition de la forme.....	48
4-1-4- Déroulement du procès	49
4-1-5- Supplément d'instruction, contre vérification et expertise	49
4-1-6- Le désistement.....	50
4-1-7- Sursis légal de paiement.....	50
4-2- Procédure devant le conseil d'État :	50
4-3- Le recours gracieux :.....	50
4-3-1- Le contenu de la réclamation gracieuse :	50
4-3-2- Les conditions de la recevabilité de la réclamation gracieuse :.....	51
4-3-3- Les commissions qui examinent la réclamation gracieuse :	51
Chapitre III : Etude d'un cas de contentieux fiscal par la direction des grandes entreprises (DGE)	53
Section 01 : Présentation de la direction des grandes entreprises (DGE).....	53

1- Organisation de la DGE :	53
1-1- Organigramme :	54
1-2- Mission :	54
2- Éligibilité d'une entreprise à la DGE :	55
2-1- Sortie du périmètre DGE	56
2-2- Cessation d'activité	56
2-3- Formalités en cas de cessation	56
2-4- Délai de cessation	57
Section 02 : Présentation de l'entreprise ayant fait objet d'un contentieux	57
1- Présentation de l'entreprise	57
2- Présentation du cas de cette entreprise	57
2-1- Examen de comptabilité	57
2-2- Régularisation :	59
Section 03 : Procédures contentieuses : entre le recours au préalable et le recours devant les instances juridictionnelles	70
1- phase administrative (préalable) :	70
1-1- présentation de la réclamation contentieuse au titre des rappels de droits de TVA et de leurs pénalités.	70
1-2- Avis de l'administration fiscale (DGE) sur la réclamation au préalable	71
2- phase administrative (auprès de la commission centrale de recours « CCR »)	71
2-1- Présentation de la réclamation contentieuse	71
2-2- Avis de l'administration fiscale sur la réclamation devant CCR	73
Conclusion générale	75
Bibliographie	
Annexes	
Table de matière	

Résumé

Il est nécessaire de connaître l'importance pratique du contentieux fiscal comme moyen de défense du contribuable visant à améliorer la qualité des relations entre l'administration fiscale et les contribuables.

La réclamation est un recours au préalable, qui est indispensable à l'ouverture d'un contentieux devant l'administration fiscale sans laquelle aucune autre voie de recours ne saurait aboutir. C'est pourquoi, il revêt toute son importance en tant que garant de la défense des droits et des garanties des contribuables d'une part, et des intérêts du trésor public d'autre part. En effet, la contestation pourrait être réglée durant la procédure de recours au préalable qui peut être amenée à rectifier ses erreurs dans l'imposition ou maintenir sa position, et prononcera une décision de rejet.

Cependant, une deuxième voie de recours est accordée auprès des Commissions de Recours des impôts directs et de la TVA, en vue de contester la décision de rejet total de la réclamation contentieuse initialement introduite.

Mots clés : redevable, réclamation contentieuse, recours au préalable, admis, rejet total.

ABSTRACT

It is necessary to know the practical importance of the tax dispute as a means of the defense of the taxpayers, aiming at improving the quality of the relation between tax authorities and taxpayers.

The complaint is a prior recourse, which is essential for the opening of a dispute in the FISC administration, without which no other means of recourse can succeed. This is why it so important as a guarantor of the defense of the rights and guarantees of taxpayers on the one hand, and of the interests of the public treasury on the other. Indeed, the dispute could be settled during the prior appeal procedure which may be required to rectify its errors in taxation or to maintain its position, and will pronounce a decision of total admission. However, a second avenue of appeal is granted to the Direct Taxes and VAT Appeals Committees, with a view to contesting the decision of total or partial rejection of the contentious complaint initially filed.

Key words: taxpayer, contentious complaint, prior recourse, total rejection.