



ⵜⴰⵎⴰⵎⴰⵏⵜ ⵏ ⵔⴰⵖⴰⵏⵜ
جامعة بجاية
Université de Béjaïa

UNIVERSITE ABDERRAHMANE MIRA DE BEJAIA

FACULTÉ DES SCIENCES ECONOMIQUES, COMMERCIALES ET DES SCIENCES DE GESTION

Département des Sciences Financières et Comptabilité

Mémoire de fin de cycle

En vue de l'obtention du diplôme de Master en Sciences Financières et Comptabilité
Spécialité : Comptabilité et Audit

Thème :

**Le recours au préalable et commissions de recoures
Illustration par un cas au sein de la sous-direction des impôts
du contentieux fiscal**

Elaboré par :

M^{elle}: DJOUDER Nabila

M^{me}: DJOUHRI Meriem

Encadré par :

M^{me}: MEKHMOUKH Sakina

Membre de jury :

Président :

Examineur :

Rapporteur :

Année universitaire : 2021/2022

Remerciements

Tout d'abord, nous remercions **ALLAH** de nous avoir donné la santé et le courage pour accomplir ce modeste travail ;

Nous tenons beaucoup et avec un plaisir particulier à remercier notre encadreur **M^{me} MEKHMOUKH Sakina** pour son aide et à sa disponibilité, tout en espérions avoir été à la hauteur de ses orientations ;

Nous tenons aussi à exprimer nos remerciements les plus respectueux à **M. AIT AHMED Djamel** Chef de bureau des commissions de recours, a La sous-direction du contentieux de la DIW de Bejaia, pour ses conseils et recommandations ;

Nos remerciements à toute l'équipe administrative du **Département des Sciences Financières et Comptabilité** à leur tête le Chef de département **M. MAAMRI Moussa** et **M. IFOURAH Houcine** Responsable de spécialité Master Comptabilité et Audit pour avoir été à notre écoute ;

Enfin, j'adresse mes respectueux remerciements à
Messieurs les membres du jury.

Merci à tous

LISTE DES

ABREVIATIONS

Liste des abréviations

- **APC** : Assemblée Populaire Communale
- **CCR** : Commission Centrale de Recours
- **CDI** : Centre des Impôts
- **CPF** : Code des Procédures Fiscales
- **CPI** : Centre de Proximité des Impôts
- **CRD** : Commission de Recours de Daïra
- **CRW** : Commission de Recours de Wilaya
- **DCX** : Direction du Contentieux
- **DGE** : Direction des Grandes Entreprises
- **DIW** : Direction des Impôts de Wilaya
- **DRI** : Direction Régionale des Impôts
- **IFU** : Impôt Forfaitaire Unique
- **IRG** : Impôt sur le Revenu Global
- **NIF** : Numéro d'Identification Fiscale
- **PDG** : Président Directeur Général
- **PV** : Procès-Verbal
- **RAR** : Restes à Recouvrer
- **SARL** : Société à Responsabilité Limitée
- **SDCX** : Sous-Direction du Contentieux Fiscal
- **SLP** : Suris Légal de Paiement
- **TIC** : Taxe Intérieure de Consommation
- **TPP** : Taxe sur les Produits Pétroliers
- **TVA** : Taxe sur la Valeur Ajoutée
- **VASFE** : Vérification Approfondie de la Situation Fiscale d'Ensemble
- **VC** : Vérification de Comptabilité

LISTE DES

TABLEAUX

Liste des tableaux

Tableau n°01 : Récapitulatif des délais de réclamation	8
Tableau n°02 : Les imprimés de notification d'une décision prononcée suite à une réclamation contentieuse	22
Tableau n°03 : Seuils de compétence liés aux montants contestés	29
Tableau n°04 : Détermination de la commission de recours à saisir	29
Tableau n°05 : Catégorisation des contribuables par rapport à la structure fiscale d'appartenance	29
Tableau n°06 : Lieu de dépôt des recours au niveau des services fiscaux	31
Tableau n°07 : Les imprimés de notification d'une décision prononcée devant les commissions de recours	40
Tableau n°08 : Seuils de compétence des commissions de recours gracieux	45
Tableau n° 09 : Seuils de compétence administrative	49
Tableau n°10 : Les proportions des atténuations des pénalités d'assiette et amendes fiscales susceptibles d'être accordées	58
Tableau n°11 : Distinction entre la notion de remise gracieuse et celle de la remise conditionnelle	62
Tableau n°12 : Charge globale des recours préalables (DIW et DGE)	68
Tableau n°13 : Taux de traitement des recours préalable (DIW et DGE)	69
Tableau n°14 : Charge globale des recours préalables (DIW de Bejaia).....	70
Tableau n°15 : Taux de traitement des recours préalable (DIW de Bejaia)	70
Tableau n°16 : Charge globale de la commission des recours de wilaya (DIW de Bejaia)	71
Tableau n°17 : Charge globale de la commission de recours gracieux (DIW de Bejaia)	71
Tableau n°18 : Montant du reliquat d'imposition contesté	74

Liste des Graphes

et Figures

Liste des Graphes et Figures

Graphe n°01 : Evolution de la charge globale des recours préalables (DIW et DGE).....	68
Graphe n°02 : taux de traitement des recours préalable (DIW et DGE)	69
Graphe n°03 : taux de traitement des recours préalable (DIW de Bejaia).....	70
Figure n°01 : Organigramme de la direction des impôts de la wilaya de Bejaia	67
Figure n°02 : Circuit du contentieux fiscal administratif.....	72

SOMMAIRE

Sommaire

Introduction générale	2
Chapitre I : Le recoure au préalable	6
Section 1 : Introduction de la réclamation préalable aux services compétents.....	6
Section 2 : Instruction de la réclamation	14
Section 3 : Décision	18
Chapitre II : Introduction de réclamation devant les commissions de recours	25
Section 1 : Composition et domaine de compétence des commissions de recours	25
Section 2: Introduction de la réclamation.....	30
Section 3 : Instruction de la réclamation, décision et sa notification aux contribuables	34
Chapitre III : Le recours gracieux et remise conditionnelle	43
Section 1 : Fonctionnement des commissions de recours gracieux	43
Section 2 : Introduction des demandes et prise de décision	47
Section 3 : La remise conditionnelle	56
Chapitre IV : Recours administratif, illustration par un cas au sein de la diw	64
Section 1 : Organisation et attributions de la direction des impôts de wilaya	64
Section 2 : L'impact du contentieux fiscal en Algérie et dans la wilaya de Bejaia.....	67
Section 3 : Illustration par un cas au sein de la sous-direction du contentieux	72
Conclusion générale.....	78

INTRODUCTION

GENERALE

Objet de la recherche

Au sens large, le contentieux 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.

Lorsqu'un litige intervient entre l'administration fiscale et le contribuable, ce dernier ne peut saisir directement les juridictions administratives, en l'occurrence le tribunal administratif. Il doit au préalable adresser à l'administration un recours administratif.

Au sens de la législation fiscale, le recours administratif englobe à la fois le recours administratif préalable et/ou le recours devant les commissions de recours des impôts directs et de la TVA. Mais, en tout état de cause, les commissions de recours ne peuvent être saisies qu'après le recours administratif préalable et avant la saisine du juge de l'impôt.

Par conséquent, la Phase Administrative du contentieux fiscal comporte deux procédures, l'une obligatoire devant le directeur des impôts compétent (Directeur des Grandes Entreprises, Directeur des Impôts de Wilaya, Chef de Centre des Impôts, Chef de Centre de Proximité des Impôts), alors que l'autre est optionnelle devant les commissions de recours.

En effet, le désaccord persistant entre l'administration et le contribuable doit nécessairement, être soumis, à l'initiative de ce dernier, à une autorité administrative compétente dans le cadre de ce qu'on appelle un recours préalable.

Le recours préalable est une phase obligatoire et préalable à la saisine de l'instance judiciaire. Le principal rôle de la demande préalable consiste à résoudre les problèmes rapidement, sans aller devant les juridictions.

En outre, la réclamation préalable est une règle de base du contentieux fiscal. Elle est formulée devant le Directeur des impôts ou la personne déléguée par lui à cet effet. Cette règle est impérative. De ce fait, le recours porté directement devant le juge sans respect de cette formalité est irrecevable en la forme.

Cependant, en cas de rejet total ou partiel de la réclamation introduite par le contribuable requérant, celui-ci peut disposer d'une seconde voie de recours optionnelle, appelée le recours devant les commissions de recours des impôts directs et de TVA.

Par ailleurs, les contribuables se trouvant dans une situation financière difficile ou critique les mettant dans l'impossibilité de s'acquitter de leurs dettes fiscales peuvent obtenir des services fiscaux des mesures de bienveillance. Il s'agit principalement du recours gracieux qui, contrairement au recours préalable ainsi que les recours devant les commissions de recours des impôts directs et de la TVA, n'est soumis à aucune condition au regard des délais de présentation.

Ce recours gracieux est renforcé par un nouveau dispositif de règlement des litiges fiscaux dénommé « la remise conditionnelle » institué par la Loi de finances de 2013, lequel permet, au contribuable, de réduire sa dette fiscale à l'amiable.

Cependant, le contribuable qui emprunte la voie contentieuse ne peut emprunter la voie gracieuse. Par ailleurs, le recours gracieux peut être suivi d'un recours contentieux. Mais dans tous les cas, les deux recours ne peuvent se faire en parallèle.

Problématique

De ce fait, il est jugé opportun de poser la problématique suivante : le rôle de la procédure administrative dans le règlement des litiges et son efficacité pour la sauvegarde des droits des contribuables en phase contentieuse.

En d'autres termes, **la procédure administrative se suffit-elle à elle-seule à trouver des solutions aux litiges fiscaux et quelles sont les proportions de ces contentieux qui ont été portés devant les instances juridictionnelles ?**

Cette question majeure de cette étude suscite d'autres questions secondaires, à savoir :

- Quelles sont les incitations qui mènent le contribuable à introduire une réclamation devant l'administration fiscale, et les démarches à suivre par cette dernière, afin de les solutionner?
- Quelles sont les procédures à respecter par le contribuable requérant, afin de porter son litige auprès de l'autorité compétente?

A partir de notre problématique, et afin de démarquer le cadre de notre recherche, nous avons établi quelques hypothèses préalables à nos questions secondaires qu'on tentera de vérifier tout au long de ce travail de recherche :

Hypothèse 1 : Les différentes possibilités accordées par la législation fiscale au profit des contribuables, dans la phase administrative sont efficace pour la sauvegarde des droits des contribuables, et garantir un traitement juge et équitable en phase contentieuse.

Hypothèse 2 : Toute gestion suppose mobilisation du temps, mais encore de moyens humaines et financière. Les contentieux fiscaux ne peuvent se déroger à cela. Nous supposons que les conditions actuelles de gestion des contentieux fiscaux en Algérie en souffrent.

Méthodologie de recherche

Notre recherche est basée sur une approche d'analyse descriptive, en se focalisant sur la notion de contentieux fiscal et ses causes. La réglementation et la législation fiscale nous a permis de retracer les différentes procédures de gestion des litiges fiscaux.

Sur le plan empirique, un stage pratique a été effectué dans la sous-direction du contentieux fiscal de la direction des impôts de la wilaya de Bejaia, où l'un des binômes exerce son activité professionnelle en tant qu'agent instructeur. Cela a facilité tant soit peu l'accès à l'information dont nous avons besoin pour traiter notre sujet.

Ainsi, dans le cadre d'une méthodologie appropriée à notre sujet de recherche et dans le but de répondre à ces questions, le présent travail se répartit en quatre chapitres :

- Le premier chapitre, sera consacré au recoure au préalable, une procédure du contentieux administratif ;
- Le second chapitre, traitera la réclamation devant les commissions de recours des impôts directs et de TVA, une procédure additionnel pour la garantie des droits des contribuables ;
- Le troisième chapitre, abordera quant à lui le recours gracieux et remise conditionnelle, un recours de plus en plus renforcé ;
- Le quatrième et dernier chapitre portera sur notre cas pratique au sein de la DIW de Bejaia.

CHAPITRE I :

LE RECOURE AU PREALABLE

Introduction du chapitre

Les erreurs d'imposition, les mauvaises interprétations de la loi de part et d'autre, les abus de droit et les insuffisances des déclarations des contribuables engendrent des surtaxations, sources de litiges entre l'administration fiscale et le redevable de l'impôt.

Ces litiges doivent être portés à la connaissance de l'administration et réglés dans le respect de règles bien précises contenues dans les codes fiscaux. Le contribuable qui désire contester tout ou partie d'un impôt dû, doit d'abord adresser une réclamation devant l'administration fiscale.

En effet, la réclamation contentieuse, qu'elle ait pour objet d'obtenir la réparation d'une erreur d'imposition ou le bénéfice d'un droit, doit être adressée, selon le cas, au Directeur des Grandes Entreprises (DGE), au Directeur des Impôts de Wilaya (DIW), au Chef de Centre des Impôts (CDI) ou le Chef de Centre de Proximité des Impôts (CPI) dont dépend le lieu d'imposition¹.

Par ailleurs, les réclamations adressées aux responsables des services non compétents pour statuer ne sont pas irrecevables. Il incombe, à cet effet, à l'autorité non compétente en la matière de la transmettre à celle qui est habilitée à la recevoir, tout en informant le réclamant de cette transmise².

Cependant, la législation a soumis la procédure du contentieux fiscal préalable à des règles bien précises, qui seront traitées dans ce qui suit.

Section 1 : Introduction de la réclamation préalable aux services compétents

Tout d'abord, le réclamant doit impérativement respecter certaines règles et formalités pour ne pas risquer de voir son recours rejeté pour vice de forme en respectant notamment :

- . Le délai de dépôt de sa réclamation ;
- . Sa forme et son contenu (fond);

¹ Article 71 du Code des Procédures Fiscales 2022.

² Instruction générale sur les procédures contentieuses. Page 03.

. Éventuellement un sursis légal de paiement³, avec versement des 30% des droits dus conformément aux dispositions de l'article 74-1 du CPF 2022.

1.1. Délai d'introduction de la réclamation

La déchéance et la forclusion de la réclamation sont encourues dès lors que la demande a été introduite après la date d'expiration du délai. Il est, par conséquent, important de déterminer l'étendue du délai légal et son mode de computation.

En règle générale, et selon les dispositions de l'article 72 du Code des Procédures Fiscales (CPF), les réclamations sont recevables jusqu'au 31 Décembre de la deuxième année suivant celle de la mise en recouvrement du rôle ou de la réalisation des événements qui motivent ces réclamations.

En d'autres termes, au plus tard le 31 Décembre de la deuxième année suivant celle de la réalisation de l'événement motivant la contestation. A titre d'exemple, les contestations portant sur un rôle mis en recouvrement à la date du 20 Février 2020, doivent être formulées par la partie requérante au plus tard le 31 Décembre 2022.

Toutefois et conformément aux dispositions du troisième alinéa dudit article du CPF, lorsque l'impôt ne donne pas lieu à l'établissement d'un rôle, les contestations relatives à l'application des retenues effectuées à la source, sont recevables jusqu'au 31 Décembre de la deuxième année suivant celle au cours de laquelle la retenue a été opérée. Dans les autres cas, la réclamation est recevable jusqu'au 31 Décembre de la deuxième année suivant celle au titre de laquelle l'impôt est versé.

La date retenue pour l'appréciation de la recevabilité de la réclamation est celle de son arrivée au service des impôts même non compétent et si le dernier jour du délai est férié, la réclamation peut être reçue le jour ouvrable suivant.

Le point de départ des délais de réclamation diffère selon la nature des impôts, l'état du recouvrement ou le mode de prescription des impôts, voire le motif de la réclamation. Ces différentes situations sont décrites dans le tableau ci-dessus :

³ Facultatif à la demande du réclamant.

Tableau n°01 : Récapitulatif des délais de réclamation

Nature de la réclamation	Délais	Point de départ
Impôts perçus par voie de rôle	31 décembre de la deuxième année suivant celle de la mise en recouvrement du rôle	Date de mise recouvrement du rôle
Erreur d'expédition des avertissements	31 Décembre de la deuxième année suivant celle de la réception des avertissements	Date de réception de nouveaux avertissements
Faux ou double emploi	31 Décembre de la deuxième année suivant celle au cours de laquelle le contribuable a eu connaissance certaine de faux ou double emploi	Date à laquelle le contribuable a eu connaissance certaine de l'existence desdites cotes
Retenues à la source (IRG- IBS)	31 Décembre de la deuxième année suivant celle au cours de laquelle la retenue a été opérée	Date à laquelle la retenue a été opérée
Impôts versés spontanément par le contribuable	31 Décembre de la deuxième année suivant celle au titre de laquelle l'impôt a été versé	Date à laquelle l'impôt a été versé

Source : instruction générale sur les procédures contentieuses - DCX-DGI

Il s'en suit que toute réclamation formulée hors des délais suscités est irrecevable, ou formulée de manière à rendre l'application de la règle des délais difficile. Il s'agit notamment des : réclamations prématurées, réclamations tardives, réclamations complémentaires et réclamations successives.

- **Les réclamations prématurées** : ce sont celles qui sont introduites antérieurement à la date servant de point de départ au délai de réclamation fixé par la loi sont prématurées et par conséquent sont irrecevables.

- **Les réclamations tardives** : il s'agit de toute réclamation (demande) introduite après le délai requis. On considère qu'elle est entachée de déchéance ou forclusion pour avoir été présentée après l'expiration du délai légal édicté par l'article 72 du CPF.

Cette déchéance étant d'ordre public, elle ne peut être levée. Cependant, elle ne prive pas les Directeurs (DGE, DIW) ou les Chefs de Centre des Impôts (CDI, CPI), selon le cas et dans leur domaine de compétence respective, du pouvoir de prononcer d'office le

dégrèvement ou la restitution des droits formant surtaxe et de donner satisfaction en totalité ou en partie aux réclamations tardives.

- **Les réclamations complémentaires** : ce sont celles qui apportent des éléments nouveaux. Elles sont considérées comme recevables lorsqu'elles sont introduites avant l'intervention de la décision et dans le délai légal.

- **Les réclamations successives** : ce sont celles qui portent sur les mêmes impositions et points de contestations que ceux ayant fait l'objet de réclamation initiale. A ce titre, deux cas peuvent se présenter :

- **Réclamations introduites avant l'intervention de la décision** : il convient, dans ce cas-là, de verser cette réclamation dans le dossier et d'informer le contribuable du double emploi.

- **Réclamations introduites après l'intervention de la décision** : dans ce cas, il convient de transmettre une simple lettre au requérant pour l'informer que sa réclamation forme un double emploi et ne peut, par conséquent, être examinée tout en lui mentionnant les références de sa première réclamation, ainsi que celle de la décision notifiée à l'issue de l'examen de celle-ci⁴.

1.2. Forme et contenu de la réclamation

La réclamation doit, en principe, être individuelle et son support peut être constitué par une simple lettre. En outre, la présentation de la réclamation, au plan de son contenu, doit comporter des précisions concernant son rédacteur, l'énoncé de son objet et la communication de certaines pièces.

1.2.1. Conditions de forme

Le contribuable qui souhaite introduire un recours, devant l'administration fiscale, devra respecter les règles de forme suivantes :

a. Formulation d'une réclamation individuelle : aux termes de l'article 73-1 du CPF 2022 les réclamations doivent être individuelles.

Toutefois, et dans des cas limitativement énumérés par ce même article, la réclamation peut être collective :

⁴ Instruction générale sur les procédures contentieuses. DCX-DGI, page 04.

- Lorsque l'imposition concerne une collectivité de contribuables ;
- Lorsque les membres d'une société de personnes contestent les impôts mis à la charge de cette société.

En pratique, les autres demandes collectives demeurent recevables à l'égard du premier signataire.

En outre, la réclamation contentieuse, n'est en aucun cas soumise aux droits de timbre, quelles que soient la nature et l'importance des impôts et taxes contestés.

b. Signature et mandat :

- **Signature** : la réclamation doit porter la signature manuscrite de son auteur⁵. La règle ainsi posée ne s'oppose pas à ce qu'une personne illettrée ou physiquement incapable de signer, puisse valablement présenter une réclamation non signée. Toutefois, sous réserve de cette exception, il y a lieu, de considérer, comme irrecevable, une réclamation qui n'est revêtue d'aucune signature de son auteur.

- **Mandat** : toute personne, qui introduit ou soutient pour autrui une réclamation ou un recours devant la commission compétente, doit justifier d'un mandat régulier établi sur un imprimé fourni par l'administration fiscale, non soumis au droit de timbre, ni à la formalité de l'enregistrement.

Toute personne titulaire d'un mandat et qui n'intervient pas au titre de son activité professionnelle, est tenue de faire légaliser sa signature auprès des services communaux habilités⁶.

Toutefois, la production d'un mandat n'est pas exigée des personnes agissant au nom et pour le compte de contribuables requérants, de par leur profession, leur statut juridique ou leur position vis-à-vis des impositions réclamées. Il s'agit⁷ :

- Des avocats régulièrement inscrits au barreau qui doivent, toutefois, présenter leur lettre de constitution ;
- Des personnes qui détiennent, de par leur fonction ou leur qualité, le droit d'agir au nom de l'entreprise, tels que les gérants pour les SARL, les PDG pour les sociétés par actions, les

⁵ Article 73-4 du CPF 2022.

⁶ Article 75 du CPF 2022.

⁷ Instruction général sur les procédures contentieuses, DCX.-DGI, page 06.

membres des sociétés en nom collectif, les employés salariés de leur entreprise ainsi que les salariés de l'entreprise concernée ;

- des personnes mises en demeure d'acquitter les cotisations visées dans les réclamations.

c. Election d'un domicile en Algérie : Aux termes de l'article 75 du CPF, tout réclamant domicilié à l'étranger doit faire élection de domicile en Algérie. C'est au domicile ainsi choisi, qu'il y aura lieu d'effectuer toutes les communications et notifications concernant la requête.

1.2.2. 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. A 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.

A défaut, la réclamation ne comportant pas une telle argumentation, au moins dans un exposé sommaire, serait irrecevable⁸, 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 d'Algérie;

⁸ François Pillet, « Guide pratique de la procédure dans le contentieux fiscal », 3^{em} édition, éditions du Juris-Classeur, France, 2003. Page 71.

- L'absence d'exposé sommaire des moyens et des conclusions;
- Le défaut de production de l'avertissement ou aussi d'une pièce qui justifie le montant de la retenue ou du versement de l'impôt contesté.

1.3. Le sursis légal de paiement (SLP)

Aux termes de l'article 74 du code de procédures fiscales « le contribuable qui introduit une réclamation, par laquelle il conteste le bienfondé ou la quotité des impositions mises à sa charge, peut surseoir au paiement de la partie contestée desdites impositions, en s'acquittant auprès du receveur compétent, d'un montant égal à 30% de ces impositions, s'il en sollicite le bénéfice dans sa réclamation ».

Il ressort clairement de la lecture de cet article, que la demande du sursis de paiement constitue une simple faculté pour le contribuable qui conteste une imposition d'en différer le paiement jusqu'à ce que l'administration ait statué sur sa demande. L'application de cette mesure est réservée uniquement aux réclamations issues des contrôles fiscaux (examen formel ou approfondi des déclarations, vérification de comptabilité, vérification ponctuelle de comptabilité et Vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble-VASFE-)

Le sursis légal de paiement apparaît donc comme un dispositif important dans la protection du contribuable à condition que soient remplies les conditions de son octroi pour produire des effets qui entraînent essentiellement la suspension du paiement de l'intégralité de l'imposition⁹.

1.3.1. Conditions d'octroi du SLP

L'octroi du sursis de paiement est subordonné à la satisfaction, par le contribuable réclamant, des conditions suivantes :

- En premier lieu, la réclamation doit être introduite dans les délais et les conditions de forme susmentionnés. Le SLP n'est pas octroyé au contribuable qui reconnaît et accepte le montant de son imposition, mais à celui qui en conteste le bienfondé ;

⁹ Kadi Hanifi Mokhtaria, « le contentieux fiscal algérien », les éditions du sahel, Alger, 2011. Page 78.

- En outre, la demande doit être expresse, c'est-à-dire, viser les dispositions de l'article 74 du code des procédures fiscales à fin de bénéficier d'un sursis de paiement, en précisant le montant ou les bases du dégrèvement auxquelles il estime avoir droit;
- Enfin, le contribuable doit justifier le paiement des 20% du montant des impositions contestées, en joignant, à la réclamation, la quittance de paiement.

Dès lors que les trois conditions sont remplies, le sursis de paiement constitue un droit pour le contribuable qui peut se prévaloir de ses effets. Cependant, les directeurs (DGE, DIW) ou les Chefs de centre des impôts (CDI, CPI) doivent vérifier et s'assurer avant son octroi (SLP), qu'il ne s'agit pas d'un des cas suivants :

- Usage, par le contribuable, de manœuvres dilatoires visant à organiser son insolvabilité ;
- Cessation d'activité et liquidation de l'entreprise ;
- Redressements ponctués par des poursuites pour manœuvres frauduleuses.

1.3.2. Intervention de la décision contentieuse

Lorsque la décision prononcée sur la réclamation est notifiée au contribuable, une copie de celle-ci est remise au receveur compétent, pour lui permettre de déterminer le montant requis en règlement, ce dernier différera selon la nature de la décision rendue¹⁰.

A ce titre, trois cas de figure peuvent se présenter :

a. Rejet total du recours introduit : le receveur prend toutes les mesures nécessaires pour recouvrer le reliquat des droits dus c'est-à-dire les 70% des impositions contestées.

b. Admission totale du recours introduit : les 30% payées par le contribuable doivent faire l'objet de restitution totale à ce dernier par le receveur.

c. Admission partielle du recours introduit : si la tranche de 30% déjà acquittée est supérieure au montant du reliquat des impositions demeurant en litige, le receveur devra restituer le surplus des droits acquittés, dans le cas contraire, le receveur doit recouvrer la différence entre la tranche de 30% payée et les droits restants en litige.

¹⁰ Instruction générale sur les procédures contentieuses, DCX-DGI, page 09.

1.3.3. Effets du sursis légal de paiement

Le contribuable réclamant, bénéficiaire du sursis légal de paiement, ne peut être poursuivi pour les 70% restants des impositions contestées. Le SLP suspend toute mesure coercitive à son encontre, et ce, à partir de la date de son octroi.

Il suspend également le délai de prescription de l'action en recouvrement de l'administration. Toutefois, il n'interrompt pas le cours des pénalités de retard applicables pour le paiement tardif. Ces dernières peuvent, par contre, faire l'objet de remise ou de modération au plan gracieux sur demande du contribuable requérant.

Il ne perd son effet que lorsque le directeur rend sa décision même lorsque celle-ci est prononcée hors délai¹¹.

Section 2 : Instruction de la réclamation

Les règles de prises en charge des réclamations contentieuses s'inscrivent dans le cadre de la normalisation des procédures de gestion du contentieux. Ainsi, l'instruction d'une réclamation comporte trois (03) procédures :

- La gestion du dossier de la réclamation;
- L'examen de la réclamation;
- Avis de la structure chargée du contentieux.

2.1. La gestion du dossier de la réclamation

La gestion du dossier de la réclamation, passe par la réception et analyse des réclamations puis la transmission de ces dernières au service taxateur pour instruction préliminaire.

2.1.1. Réception et analyse des réclamations

Dès réception de la réclamation par voie postale ou déposée en main propre, par le bureau d'ordre général de la structure destinataire de la réclamation (DGE,DIW,CDI,CPI), il est procédé à son annotation, à l'aide d'un timbre spécial, de la date de son arrivée puis à sa transmission, selon le cas, à la sous-direction du contentieux ou, au service principal du contentieux (pour le CDI et CPI. La réclamation est enregistrée, au niveau de la structure

¹¹ Dr. Mohamed Abbas MAHERZI : introduction à la fiscalité. Edition ITCIS 2010. Page 109.

chargée du contentieux, sur un registre ouvert à cet effet. Un récépissé doit être remis au contribuable¹², par cette structure, suivant modèle réglementaire prévu.

La Sous-Direction du Contentieux (DIW-DGE) ou le service principal du contentieux (CDI- CPI), après réception, enregistre et transmet, la demande formulée par le requérant, au service des réclamations, lequel procède à l'annotation du registre des réclamations en reprenant les indications suivantes :

- Désignation du requérant ;
- Date d'introduction de la réclamation ;
- Nature et montant des impositions contestées ;
- Date d'émission du rôle ;
- Origine des impositions contestées (identification du service taxateur) ;
- Inscription de la mention « SLP » si l'intéressée sollicite un SLP¹³.

Cependant, en cas d'une réclamation atteinte d'un vice de forme susceptible d'être régularisé, le contribuable devra être invité pour compléter son dossier par la fourniture des pièces justificatives, par lettre recommandée avec accusé de réception, en lui accordant un délai de 30 jours à compter de la date de réception de la lettre.

En effet, les vices de formes qui peuvent être réparés jusqu'à l'intervention de la décision sont, notamment¹⁴ :

- Absence de mention de l'imposition contestée ;
- Absence d'exposé sommaire des moyens et des conclusions ;
- Défaut de production de l'avertissement ou d'une pièce y substituant ;
- Défaut de signature.

Dès réception de la réponse, la réclamation régularisée est inscrite au registre de l'inspection ou de la structure concernée à laquelle elle sera transmise, pour instruction.

Toutefois, lorsque le contribuable n'a pas donné suite dans le délai imparti à la demande de régularisation, sa réclamation peut faire l'objet de rejet pour irrecevabilité. Mais pour ce qui est des réclamations atteintes de déchéance ou d'un vice de forme les

¹² Article 71 du code des procédures fiscales 2022.

¹³ Instruction générale sur les procédures contentieuses. DCX.DGI, page 13.

¹⁴ Article 73 alinéa 4 du code des procédures fiscales 2022.

rendant définitivement irrecevables, elles doivent être soumises à l'instruction, afin de permettre, de les solutionner suivant la procédure de dégrèvement d'office, dans le cas où ces demandes s'avèrent fondées.(suivant les dispositions de l'article 95 du CPF)

Après cela, la structure chargée du contentieux procède au montage des réclamations, en vue d'une transmission au service ayant établi les impositions contestées, pour instruction préliminaire.

2.1.2. Transmission des réclamations au service taxateur pour instruction préliminaire

Dès la réception du dossier contentieux par le service taxateur, ce dernier procède à son enregistrement sur un registre série I n°11 ouvert à cet effet.

Il appartient donc, au gestionnaire qui a établi les bases ou assuré la liquidation de l'impôt contesté d'instruire les réclamations dirigées contre ladite imposition.

Cette instruction devra retracer, d'une façon détaillée, l'origine et le mode d'établissement des impositions contestées, afin de permettre à la structure chargée du contentieux d'instruire le dossier et de préparer les conclusions à arrêter pour la prise de décision¹⁵.

A l'issue de leur examen préliminaire et après annotation du dossier fiscal et du registre des réclamations, les requêtes sont renvoyées à la structure chargée du contentieux pour instruction.

2.2. Examen de la réclamation

Une fois le dossier de réclamation, accompagné de l'instruction préliminaire, est réceptionnée par la structure chargée du contentieux, il sera procédé à son instruction par les agents instructeurs du bureau des réclamations du bureau des réclamations (DIW, DGE) ou, selon les cas, du service des réclamations (CDI et CPI).

L'agent instructeur devra vérifier si toutes les pièces nécessaires pour le traitement de la réclamation ont été versées par le service taxateur, notamment :

- Les notifications de redressement ainsi que la justification de leur envoi avec accusé de réception ;
- La copie du rôle d'imposition contestée,

¹⁵ Instruction générale sur les procédures contentieuses. DCX.DGI. Page 15.

- Avis de vérifications pour les contrôles sur place,
- L'état comparatif des bilans pour les cas de vérification de comptabilité,

2.2.1. Examen en la forme

Cet examen consiste à rechercher pour chaque réclamation :

- 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....etc.

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.

2.2.2. Examen au fond

Après 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 contestées 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 rassembler 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 partie de l'imposition contestée¹⁶.

¹⁶Instruction générale sur les procédures contentieuses .DCX.DGI, page 24.

2.3. 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 consignés 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 fond.

Sur le fond, l'avis doit comprendre notamment : 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 statuer¹⁷.

- Cas de la compensation

Lorsqu'un contribuable demande la décharge ou la réduction d'une imposition quelconque, l'administration peut en vertu de l'article 96 du CPF, opposer toutes compensations entre les dégrèvements reconnus justifiés et les insuffisances ou omissions de toutes natures constatées dans l'assiette ou le calcul de l'imposition contestée.

Toutefois, elle est limitée à l'imposition contestée de même nature d'impôt et concernant la même année.

Section 3 : Décision

La décision de l'administration intervient lorsque l'instruction de la réclamation est achevée. Cependant, la décision, qu'elle soit un rejet, une admission partielle ou totale, doit être prononcée par l'autorité compétente pour statuer dans les délais impartis, ensuite notifiée au contribuable concerné.

¹⁷ Instruction générale sur les procédures contentieuses .DCX.DGI, page25.

3.1. Autorité compétente pour statuer

La décision n'est valable que si elle émane de l'autorité compétente, et ce, conformément aux dispositions de l'article 79 du code des procédures fiscales : « le Directeur des Grandes Entreprises, le Directeur des Impôts de Wilaya, le Chef de Centre des Impôts et le Chef de proximité des Impôts se prononcent sur les réclamations relatives aux montants des impositions relevant de leur compétence respective ». C'est donc le montant de l'imposition contestée qui déterminent l'autorité compétente pour statuer sur les réclamations.

- Pour le Chef de Centre de Proximité des Impôts (CPI), le montant global maximum est de 20.000.000DA,
- Pour le Chef de Centre des Impôts (CDI), le montant global est de 50.000.000DA ;
- Pour le Directeur des Impôts de Wilaya (DIW), le montant global ne doit pas dépasser 200.000.000DA,
- Pour le Directeur des Grandes Entreprises, le montant global est de 400.000.000DA,

Aussi, et lorsque les réclamations contentieuses portent sur des affaires dont le montant total des droits et pénalités excède quatre cent millions de dinars (400.000.000 DA), le Directeur des Grandes Entreprises est tenu de requérir l'avis conforme de l'administration centrale (Direction du Contentieux).

3.1.1. Délégation du pouvoir de signature

Le pouvoir de statuer sur les demandes contentieuses appartient, respectivement aux seuls Directeur des Grandes Entreprises (DGE), directeurs des Impôts de Wilaya, aux Chefs de Centre des Impôts (CDI) et Chefs de Proximité des Impôts (CPI), lesquels disposent de la faculté légale de déléguer leur signature, à hauteur des seuils fixés précédemment, à des agents placés sous leur autorité, ayant au moins le grade d'inspecteur principal, à l'effet de se prononcer sur les affaires contentieuses adressées à chacune de ces structures.

En effet, le chef de Centre des Impôts bénéficie d'une délégation de signature accordée par le Directeur des Impôts de Wilaya pour le règlement des réclamations préalables, dont le montant global des droits n'excède pas 10.000.000DA. Pour ce qui est du chef de Proximité des Impôts, la délégation de signature qui lui est conférée par le Directeur

des Impôts de Wilaya, s'exerce également sur le recours préalable, dont le montant total des droits ne dépasse pas 5.000.000DA.

La délégation de signature accordée par le DGE aux agents chargés du contentieux est fixée au montant total de 5.000.000DA. Cependant, pour les agents chargés du contentieux au sein des DIW, le seuil de délégation est fixé à 2.000.000DA.

Par ailleurs, la délégation de signature accordée par les chefs des CPI et CDI à leurs agents du contentieux, est fixée à 1.000.000DA pour les CDI et 500.000DA pour les CPI.

Cependant, un examen a posteriori par l'agent délégant est obligatoire et indispensable. Il consiste, essentiellement, à s'assurer que les décisions sont régulières en la forme et que les dégrèvements prononcés n'excèdent pas la limite de la délégation accordée.

3.1.2. Les délais impartis pour statuer

La décision doit intervenir à temps, de manière à ce qu'elle puisse être notifiée au contribuable avant l'expiration des délais prévus par les dispositions des articles 76 aliéna 2 et 77 du CPF, modifiées et complétées, respectivement, par les articles 36 et 38 de la loi de finances pour 2012 :

- Deux (2) mois pour les affaires relatifs à l'IFU ;
- Quatre (4) mois pour les affaires relevant de la compétence des CDI et CPI ;
- Six (6) mois pour les affaires relevant de la compétence de la DIW ;
- Huit (8) mois pour les affaires relevant de la compétence de la DGE ;
- Il est porté à huit (08) mois pour les affaires contentieuses qui requièrent l'avis conforme de l'administration centrale.

3.1.3. Examen de l'instruction

Avant la prise de décision, l'autorité compétente procède à l'examen des éléments contenus dans le dossier ainsi que l'avis du service taxateur et les conclusions d'instruction de la sous-direction du contentieux. Cet examen comporte pour chaque dossier :

- Une étude compétente et approfondie de l'affaire ;
- L'appréciation des motifs et conclusions retenus par la structure chargée du contentieux ;

- Et le cas échéant, la vérification du montant du dégrèvement proposé¹⁸.

Toutefois, l'autorité compétente a le pouvoir de demander des compléments d'instruction de la sous-direction du contentieux et pour certaines affaires consulte l'administration centrale.

3.1.4. Décision

Pour la prise de décision, l'autorité compétente doit s'assurer par l'analyse du rapport d'instruction, du respect de la législation et de la réglementation fiscale en vigueur ainsi que de l'exactitude des montants proposés en dégrèvement.

En outre, l'autorité compétente (DGE, DIW, CDI, CPI) statue sur les réclamations quelle que soit la nature de la décision à rendre. En effet, la décision peut être une admission totale, partielle ou bien un rejet.

3.2. Dégrèvement d'office

Le directeur des Impôts de Wilaya, le chef de Centre des Impôts et le Chef du Centre de proximité des Impôts sont autorisés par la législation en vigueur¹⁹ à prononcer d'office, en tout temps les dégrèvements des cotes ou portion de cotes ; portant sur les impôts et taxes, à l'égard desquels une disposition législative existe.

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

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

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

- Doubles emplois ;
- Erreurs dans l'établissement des bases imposables, erreurs dans le taux d'imposition ;
- Non prise en compte d'un avantage fiscal légalement prévu ;
- Non imputation des déficits antérieurs ;

¹⁸ Instruction générale sur les procédures contentieuses. DCX. DGI. Page 30.

¹⁹ Article 95 du code de procédures fiscales.2022.

- Application à tort de majorations et pénalités...etc.

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

3.3. Notification de la décision

La décision est notifiée au contribuable lui-même ou à son mandataire par l'autorité compétente pour statuer à l'adresse indiquée dans sa réclamation.

La décision prononcée doit être motivée et communiquée à la sous-direction du contentieux, bureau des notifications et de l'ordonnancement (DGE), (DIW), ou selon le cas, au service principal du contentieux, au service des notifications et de l'ordonnancement (CDI), (CPI), qui est chargé de la notification de la décision au contribuable concerné en mains propres ou par lettre recommandée avec accusé de réception.

Ainsi, par motivation des décisions, il est entendu la justification de la position favorable et défavorable de l'administration fiscale à l'égard de chaque contestation.

Par ailleurs, la décision est notifiée suivant l'imprimé approprié en fonction de chaque nature de décision, à savoir :

Tableau n°02 : Les imprimés de notification d'une décision prononcée suite à une réclamation contentieuse

Admission totale de la demande	Série I n° 24
Rejet partiel de la demande	Série I n° 25
Rejet total de la demande	Série I n° 26
Dégrèvement d'office	Série I n° 29

Source : Elaboré par nos soins à partir des données de la DIW

Si la décision rendue par l'administration fiscale n'a pas donné satisfaction au contribuable, le contribuable a la faculté de saisir la commission de recours compétente.

Cependant, si l'autorité compétente n'a pas statué dans les délais prévus par la loi, le contribuable peut saisir directement les juridictions compétentes²⁰.

²⁰ Benhacene narimane, « le contentieux fiscal : les voies de recours. Rapport de stage pratique », IEDF. 30ème promotion. 2012-2013, page 12.

Conclusion du chapitre

Tout contribuable qui estime être imposé à tort ou surtaxé, a 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, selon les cas.

Cette procédure est obligatoire. Toutefois, le contribuable a la faculté de saisir :

- Les commissions de recours des impôts directs et de la TVA lorsque l'administration fiscale aura émis un avis de rejet total ou partiel.
- Les juridictions compétentes en cas d'absence de réponse dans les délais impartis.

CHAPITRE II :

INTRODUCTION DE

RECLAMATION DEVANT LES

COMMISSIONS DE RECOURS

Introduction du chapitre

La réclamation préalable devant les services fiscaux doit, en principe, donner lieu à une décision qui est notifiée au contribuable. Lorsqu'elle ne lui donne pas entière satisfaction, le contribuable peut saisir directement le tribunal administratif, comme il dispose de la faculté de porter son litige devant les commissions de recours des impôts directs et de la TVA²¹.

En effet, le recours devant les commissions de recours des impôts directs et de la TVA étant facultatif, constitue une deuxième voie de recours accordée au contribuable et ce, conformément aux dispositions de l'article 80 du code des procédures fiscales qui stipulent que seules les réclamations contentieuses ayant fait l'objet d'une décision de rejet total ou partiel par l'autorité administrative compétente, sont susceptibles de recours auprès des commissions de recours des impôts directs et de la TVA.

Les commissions de recours des impôts directs et de la TVA ont un rôle d'émettre un avis sur les demandes des contribuables relatives aux impôts directs et taxes assimilées et à la TVA tendant à obtenir, soit la réparation d'erreurs commises dans l'assiette ou le calcul de l'impôt, soit le bénéfice d'un droit résultant d'une disposition législative ou réglementaire²². Cependant, le recours devant la commission ne peut avoir lieu après la saisine du tribunal administratif.

Section 1 : Composition et domaine de compétence des commissions de recours

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.

1.1. Types et composition des commissions de recours

En vertu de l'article 81 bis du CPF, il est institué trois (03) commissions de recours compétentes dans les recours contentieux relevant uniquement du domaine des impôts directs et taxes assimilées et la TVA.

²¹ La lettre de la DGI N°51. www.mfdgi.gov.dz. Page 03.2011.

²² Article 81-1 du code des procédures fiscales.2014.DGI.

- La commission de recours de wilaya;
- La commission de recours de régional;
- La commission de recours centrale.

1.1.1. Commissions de recours de wilaya (CRW)

Il est institué, auprès de chaque wilaya, une commission de recours des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires composée comme suit :

- Un (1) 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, rang de chef de bureau ;
- Un (01) représentant de la direction chargée de l'industrie de la wilaya ayant, au moins, rang de chef de bureau;
- Un (1) 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 rang de sous-directeur ou de chef de service principal.

En cas de décès, de démission ou de révocation d'un des membres de la commission, il est procédé à de nouvelles désignations.

1.1.2. Commissions régional de recours (CRR)

Il est institué, auprès de chaque Région, une commission de recours des impôts directs, des taxes assimilées et des taxes sur le chiffre d'affaires, composée comme suit :

- Un expert-comptable désigné par le président de l'ordre national des experts comptables, président.
- Le Directeur Régional des Impôts ou son représentant ayant rang de sous-directeur;
- Un (01) représentant de la Direction Régionale du Trésor ayant rang de sous-directeur;

CHAPITRE II : INTRODUCTION DE RECLAMATION DEVANT LES COMMISSIONS DE RECOURS

- Un (01) 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, au moins, 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 représentant de l'ordre national des experts comptables.

En cas de décès, de démission ou de révocation de l'un des membres de la commission, il est procédé à de nouvelles désignations.

1.1.3. Commission centrale de recours (CCR)

Il est institué, auprès du ministère chargé des finances, une commission centrale de recours des impôts directs, des taxes assimilées et des taxes sur le chiffre d'affaires, composée comme suit:

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

En cas de décès, de démission ou de révocation d'un des membres de la commission, il est procédé à une nouvelle désignation.

<p>Remarque : Les membres des différentes commissions de recours doivent être de nationalité algérienne, âgés de vingt-cinq (25) ans au moins et jouir de leurs droits civiques</p>
--

1.2. Domaine de compétence des commissions de recours

Le domaine de compétence des commissions de recours des impôts directs et de la TVA se définit en tenant compte de critères suivants²³ :

- L'objet de recours ;
- La nature des impôts contestés ;
- Les seuils de compétences liés au montant contesté ;
- La catégorisation des contribuables par rapport à la structure fiscale d'appartenance.

1.2.1. Objet des recours

Il s'agit de contestations visant l'assiette de l'impôt, soit par la réparation d'erreurs commises suite à une imposition à tort (demande en décharge), à une surtaxe (demande en réduction) ou encore à des versements indus (demande en restitution), soit par le bénéfice d'un droit résultant d'une disposition législative ou réglementaire.

1.2.2. Nature des impôts contestés

Les recours formulés doivent porter sur des impositions relevant de la catégorie des impôts directs et de la TVA, ainsi que ceux y assimilés, en raison de leurs règles d'assiette, de contrôle, de recouvrement et de contentieux les régissant, à l'instar notamment de la taxe intérieure de consommation (TIC) et de la taxe sur les produits pétroliers (TPP).

Par conséquent, les recours relatifs aux droits de timbre, droits d'enregistrement et droits indirects ne relèvent pas de la compétence de ces commissions de recours.

1.2.3. Seuils de compétence liés aux montants contestés

Pour l'appréciation du seuil de compétence de chaque commission de recours, le montant doit être déterminé après déduction des dégrèvements, dont a bénéficié le requérant en phase de recours préalable. Ces seuils sont repris ci-après :

²³ Instruction générale sur les procédures contentieuses. DCX.DGI. page 52

Tableau n°03 : Seuils de compétence liés aux montants contestés

Commissions des impôts directs et de la TVA	Seuils de compétence -reliquat contesté-
Wilaya (CRW)	Reliquat d'impositions contesté inférieur ou égal à 20.000.000DA
Régional(CRR)	Reliquat d'impositions contesté supérieur à 20.000.000DA et inférieur ou égal à 70.000.000DA
Centrale (CRC)	Reliquat d'impositions contesté supérieur à 70.000.000DA

Source : Elaboré par nos soins à partir des données du l'Art 81 bis du CPF 2022.

Exemple : Le tableau ci-après présente à titre indicatif la détermination de la commission de recours à saisir après prise en compte des dégrèvements accordés lors de la phase recours préalable :

Tableau n°04 : Détermination de la commission de recours à saisir

Montant des droits contestés en phase de recours préalable	Montant total des dégrèvements accordés	Montant total des droits demeurant en litige	Commission de recours compétente
80.000.000 DA	0 DA	80.000.000 DA	CRC
80.000.000 DA	14.000.000 DA	66.000.000 DA	CRR
80.000.000 DA	30.000.000 DA	50.000.000 DA	CRR
80.000.000 DA	60.000.000 DA	20.000.000 DA	CRW

Source : Elaboré par nos soins

1.2.4. La catégorisation des contribuables par rapport à la structure fiscale d'appartenance

Les contribuables sont répartis entre les commissions de recours en fonction de leurs structures fiscales d'appartenance. Cette répartition est retracée dans le tableau ci-après :

Tableau n°05 : Catégorisation des contribuables par rapport à la structure fiscale d'appartenance

Structure fiscale d'appartenance	Commission de recours compétente
Direction des impôts de wilaya (DIW)	Wilaya – Régionale- Centrale
Direction des grandes entreprises (DGE)	Commission Centrales de recours
Centre Des Impôts (CDI)	Commission de Wilaya
Centre de proximité des impôts (CPI)	Commission de Wilaya

Source : Elaboré par nos soins

Actuellement, il existe beaucoup d'associations qui ont une grande représentation aux seins des différentes professions. A titre illustratif le Corum des Chefs d'Entreprises, l'Union Générale des Commerçants et Artisans Algériens (UGCAA).

Ces commissions de recours peuvent être représentées également par les associations professionnelles publiques telles que la Confédération Générale des Entreprises Publiques.

Aussi, il serait judicieux de revoir le critère de détermination de la compétence des commissions de recours en lui substituant un critère objectif qui tient compte, non pas du seuil du litige, mais de la nature des contribuables.

Pour les petits contribuables relevant du forfait, ceux-ci sont systématiquement sous l'égide des Centres de Proximité des Impôts. Pour les Petites et Moyennes Entreprises (PME/PMI), celles-ci doivent être gérées par les Centres des Impôts. En fin pour les grandes sociétés, leur contentieux doit être géré par la Direction des Grandes Entreprises.

Section 2 : Introduction de la réclamation

Le contribuable qui désire introduire un recours devant les différentes commissions de recours des impôts directs et de la TVA, doit respecter certaines conditions pour ne pas risquer de voir son recours rejeté pour vice de forme en respectant notamment :

- Le délai et le lieu de dépôt de sa réclamation;
- Sa forme et son contenu (fond) ;
- Éventuellement un Sursis légal de paiement.

2.1. Délai et le lieu d'introduction du recours

Les contribuables doivent formuler leurs recours auprès des présidents des différentes commissions de recours des impôts directs et de la TVA. Néanmoins, pour les motifs de commodité et de gain de temps, l'administration des impôts a jugé plus avantageux, tant pour les contribuables que pour l'administration fiscale, de fixer le lieu de dépôt des recours au niveau des services fiscaux dont dépend le lieu d'imposition²⁴ (DIW, DGE, CDI ou CPI).

²⁴ Instruction générale sur les procédures contentieuses. DCX.DGI. Page 38

Tableau n°06 : Lieu de dépôt des recours au niveau des services fiscaux

Contribuables-structure fiscale d'appartenance	Commission de recours compétente	Lieu de dépôt du recours
Direction des impôts de wilaya	Wilaya- régional- central	DIW
Direction des grandes entreprises	Commission centrale de recours	DGE
Centre des impôts	Commission de wilaya	DIW
Centre de proximité des impôts	Commission de wilaya	DIW

Source : Elaboré par nos soins

Le contribuable qui n'est pas satisfait de la décision rendue par les responsables des structures compétentes, dispose d'un délai de quatre (04) mois, à compter de la date de réception de ladite décision pour saisir la commission de recours compétente, laquelle doit obligatoirement être opérée par lettre recommandée avec accusé de réception ou remise en mains propres contre accusé de réception.

Ce délai devra être décompté de quantième en quantième (date à date) à partir de la date de réception de la décision.

2.2. Forme et contenu du recours

Le contribuable requérant peut saisir le président de la commission de recours compétente par simple lettre, à laquelle il doit joindre copie de la décision de rejet total ou partiel prononcée par l'administration fiscale.

Il peut, également, se servir de l'imprimé portant décision d'admission partielle ou de rejet pour formuler son recours auprès de cette commission.

2.2.1. Présentation individuelle (forme du recours)

Les réclamations doivent être individuelles. Toutefois et dans des cas limitativement énumérés par la loi, la réclamation peut être collective :

- Lorsque l'imposition concerne une collectivité des contribuables ;
- Lorsque les membres d'une société de personnes contestent les impôts mis à la charge de cette société²⁵.

²⁵ François Pillet, Eugène Bangoura : « guide pratique de la procédure dans le contentieux fiscal ». 3^{ème} édition. 2003. Page 67.

Par ailleurs, les contribuables requérants devront formuler un recours par lieu d'imposition et ce, pour les besoins de l'instruction et de la formalisation du dossier de recours, l'appréciation de la commission compétente à examiner le dossier ainsi que l'autorité compétente à exécuter l'avis de la commission ou à surseoir à son exécution.

2.2.2. Contenu du recours

Outre les indications indispensables pour identifier le requérant (nom-adresse), les réclamations doivent indiquer les mentions suivantes :

- **Mentions générales** : elles sont au nombre de trois (03) :
 - L'impôt contesté, car l'absence de cette mention rend le recours irrecevable ;
 - L'exposé sommaire des moyens et les conclusions du requérant. Par exposé des moyens, il faut entendre tous les motifs par lesquels le contribuable entend critiquer l'imposition mise à sa charge²⁶, ainsi que les conclusions du requérant, c'est-à-dire, l'objet réel et la portée exacte de la demande (base ou montant de la décharge, réduction ou restitution sollicitée
 - La signature manuscrite de l'auteur, c'est-à-dire, soit par le réclamant lui-même, soit par son mandataire.
- **Mentions spéciales** :
 - L'élection du domicile : le législateur précise que tout réclamant domicilié à l'étranger doit faire élection de domicile en Algérie.
 - Le recours doit être accompagné de toutes pièces justificatives susceptibles d'étayer les arguments des contribuables, notamment, la production de l'avertissement ou l'indication du numéro de l'article du rôle, ou bien la pièce justifiant la retenue ou le versement en cas d'impôts perçus par voie de rôle.

2.3. Sursis légal de paiement (SLP)

L'octroi du sursis légal de paiement ainsi que ses conséquences obéissent aux mêmes règles et procédures que celles prévalant pour le sursis légal de paiement sollicité lors de la phase de recours préalable.

²⁶ Franck Dlecroix : « guide pratique du contentieux fiscal ».Les éditions d'organisation.1997.page 37.

Conformément aux dispositions de l'article 80-2 du CPF, le requérant peut solliciter un SLP prévu à l'article 74 du même code. Pour ce faire, il est tenu d'acquitter à nouveau 20% des montants des droits et pénalités restant en litige.

Il y a lieu de signaler que les contribuables n'ayant pas sollicité l'octroi du SLP lors de la phase de recours préalable, le bénéfice de ce dispositif ne doit être accordé que lorsqu'ils s'acquittent de 50%, du reliquat des impositions contestées.

Ainsi, la détermination du montant devant être acquitté pour surseoir au paiement du reliquat d'imposition contesté auprès des commissions de recours diffère selon la nature de la décision rendue au titre du recours préalable.

De ce fait, deux cas peuvent se présenter :

2.3.1. Cas de rejet total du recours préalable introduit

Dans ce cas, l'octroi du SLP est subordonné à l'acquiescement, à nouveau, d'une somme correspondante à 20% du montant total des impositions contestées.

Remarque : En aucun cas, le recours du contribuable ne doit outrepasser les points de contestation contenus dans sa réclamation initiale.

Exemple :

- Montant total du rôle d'imposition contesté en phase préalable: 6.000.000DA
- Montant acquitté en phase de recours préalable pour l'octroi du SLP :
 $6.000.000 \times 30\% = 1.800.000DA$
- Décision rendue au titre du recours préalable : rejet total
- Montant total de l'imposition demeurant en litige : 6.000.000DA
- Montant devant être acquitté à nouveau pour l'octroi du SLP, en phase de recours devant les commissions de recours des impôts directs et de la TVA :
 $6.000.000DA \times 20\% = 1.200.000DA$
- Montant total cumulé des droits devant être payés au titre des deux phases :
 $1.800.000DA + 1.200.000DA = 3.000.000DA$
- Soit : $3.000.000DA \div 6.000.000DA = 50\%$ des droits acquittés sur le montant demeurant en litige.

2.3.2. Cas d'admission partielle du recours préalable formulé

Dans ce cas, le montant de dégrèvement partiel accordé détermine le montant à acquitter, à nouveau pour bénéficier du SLP.

Exemple :

- Montant contesté en phase préalable : **8.000.000 DA**
- Montant acquitté en phase préalable pour l'octroi du SLP : $8.000.000 \times 30\% = 2.400.000 \text{ DA}$.
- Montant de dégrèvement partiel accordé : 3.000.000 DA.
- Montant total des impositions restant en litige : 5.000.000 DA.
- Reliquat à payer pour l'octroi du SLP en phase commissions :
 $(5.000.000 \times 50\%) - 2.400.000 = 600.000$.

2.4. Introduction de la réclamation, une procédure astreignante pour le contribuable

Bien que l'introduction de la réclamation auprès des commissions de recours constitue un autre pallié pour régulariser définitivement le contentieux, le contribuable, se voit, dans ce cas, dans l'obligation de s'acquitter à nouveau d'un montant de 20% du montant contesté.

Cette situation est de nature à engendrer un déficit dans la trésorerie du contribuable.

En effet, et lors du recours préalable, ce dernier a déjà payé 30% du montant contesté, ce qui fait 50% du montant global. Il demeure, ainsi, très clair que le taux de 50% est très important pour le contribuable.

Or, le contentieux fiscal a pour finalité de solutionner les litiges sans pour autant réduire les capacités de financement du contribuable.

Section 3 : Instruction de la réclamation, décision et sa notification aux contribuables

La réclamation adressée par le contribuable doit être soumise à l'instruction avant la prise de décision.

3.1. Instruction de la réclamation

Le bureau d'ordre reçoit les réclamations introduites, ensuite il doit transmettre les dites réclamations à la sous-direction du contentieux ou, selon le cas, au service principal (CDI et CPI) qui procède à son enregistrement.

3.1.1. Gestion des dossiers de recours

- Réception des recours

Dès leur réception au bureau d'ordre, selon le cas, de la direction des grandes entreprises, de la direction des impôts, du centre des impôts ou du centre de proximité des impôts, les recours sont annotés à l'aide d'un timbre spécial, de la date de leur arrivée. Un récépissé, comportant la mention de la date de dépôt du recours est délivré au contribuable, ce dernier est la preuve de la recevabilité du recours par les services des impôts.

Lorsqu'un recours parvient par voie postale, l'enveloppe qui le contenait doit être conservée et annexée à ce recours. Le cachet apposé par les services de la Poste permet, en effet, de confirmer la date de présentation du recours et constitue, le cas échéant, un élément de preuve de déchéance encourue pour inobservation du délai.

- Analyse préliminaire des recours

Après réception, la sous-direction du contentieux, transmet la demande formulée par le requérant au bureau des commissions de recours de la même sous-direction, lequel devra procéder à une lecture attentive de recours et fait ressortir une analyse sommaire de complétude et de compétence, comportant :

- L'objet du recours à savoir décharge, réduction, restitution ;
- La mention du sursis légal de paiement, si l'intéressé sollicite un SLP. Cette mention doit être suivie du montant à acquitter ;
- La commission compétente.

CHAPITRE II : INTRODUCTION DE RECLAMATION DEVANT LES COMMISSIONS DE RECOURS

- Enregistrement des recours

Une fois l'analyse sommaire du dossier effectuée et la compétence de la commission avérée, les dossiers de recours sont enregistrés sur un registre spécial, ouvert par année et contenant les éléments suivants :

N°	Date d'introduction	Désignation du requérant	Nature de l'impôt	Année	Montant contesté	Dégrèvement Accoré	Reliquat contesté	Nature des régularisations			Avis de la commission			
								assiette	SDCF	SRV	N° Séance	Date Séance	Nature	

- Examen des recours

L'instruction du recours est confiée aux agents dépendant :

- Du service des commissions de recours pour la DGE, CDI et le CPI
- Ou du bureau des commissions de recours de la DIW

Il est important que les services fiscaux prennent toutes les dispositions nécessaires pour que les affaires soient instruites dans les 02 mois de la date de présentation des recours, étant donné que les décisions rendues par les différentes commissions des impôts directs et TVA doivent intervenir dans un délai de 04 mois suivant la date de présentation des recours.

Après avoir vérifié que la réclamation est présentée dans le délai légal, l'agent instructeur devra, avant tout, retracer des impositions contestées, les points ayant été pris en charge, le cas échéant, lors du recours préalable et les points restant contestés.

Il devra ensuite répondre à chaque point soulevé par le requérant suivant les pièces contenues dans le dossier, en motivant sa position par des dispositions légales et réglementaires.

Par ailleurs, il est rappelé que les points que pourrait soulever le contribuable dans son recours, non contestés lors du recours préalable, ne doivent pas être examinés et doivent être rejetés

Toutefois, lorsqu'une réclamation a été introduite, lors de la phase de recours préalable, hors délais, le recours formulé auprès des commissions de recours se trouve vicié en la forme et, par voie de conséquence, doit faire l'objet de rejet.

- Avis de l'agent instructeur

Après avoir procédé à l'examen du recours, en la forme et en le fond dans les conditions précitées ci-dessus, l'agent instructeur consigne ses observations et son avis dans un projet de rapport, il détermine, s'il y a lieu, le montant des dégrèvements proposés (décharge, réduction ou restitution) et soumet le projet de rapport, au directeur ou chef de centre pour validation²⁷.

Remarque : Lorsque l'agent instructeur relève que certains dossiers de recours peuvent être pris en charge dans le cadre de la procédure de dégrèvement d'office prévue à l'article 95 du CPF, notamment les cas d'erreurs matérielles, doubles emplois, il doit les proposer au directeur de la DIW pour les traiter dans ce cadre afin de réduire le stock de recours.

- Rapport du directeur ou du chef de centre

Le directeur ou le chef de centre procède à un examen approfondi de la demande et de l'avis formulé par l'agent qui en a assuré l'instruction, après chaque transmission des dossiers.

Par ailleurs, il convient de préciser que le rapport du directeur ou du chef de centre est rédigé sans transmettre le dossier de recours, pour avis aux agents ayant établi les impositions contestées. Ainsi, le directeur ou le chef de centre examinera le projet de rapport élaboré par l'agent instructeur et validera, le cas échéant, les conclusions consignées, en reprenant succinctement les motifs de sa décision.

3.1.2. Etablissement du rapport d'instruction

Le directeur ou le chef de centre formule son avis à soumettre à la commission compétente dans un rapport détaillé (fiche de synthèse) selon le modèle prévu à cet effet.

²⁷ Instruction générale sur les procédures contentieuses. 2012. DCX-DGI, page 46.

Après signature du rapport, le dossier est transmis au secrétariat de la commission de recours pour la programmation de la réunion et la convocation des membres et des contribuables concernés.

3.1.3. Programmation des réunions et convocation des membres et des contribuables concernés

La programmation de la réunion et la convocation des membres de commissions doivent être assumées par le secrétariat de la commission.

Le secrétaire de la commission doit établir un état des recours à examiner au cours de la séance considérée après la vérification que le recours présenté comporte tous les documents nécessaires, afin d'éviter le renvoi des dossiers à des séances ultérieures.

Par ailleurs, la convocation des contribuables, dont les dossiers sont programmés, doit avoir lieu dans un délai qui ne doit pas être inférieur à vingt (20) jours avant la date de la tenue de la séance.

3.2. Le fonctionnement des commissions de recours

Déroulement de la réunion, délibération de la commission et notification des avis au directeur des impôts sont les indispensables axes du fonctionnement des commissions de recours.

3.2.1. Déroulement de la réunion

La commission se réunit sur convocation de son président deux fois par mois. La réunion de la commission ne peut se tenir valablement qu'en présence de la majorité de ses membres. La commission convoque les contribuables ou leurs représentants pour les entendre. A cet effet, elle doit leur notifier la convocation vingt (20) jours avant la date de la réunion²⁸.

Chaque membre doit avoir un résumé sur la situation fiscale du contribuable. Les commissions de recours doivent se prononcer sur les recours introduits par les contribuables dans un délai de quatre (4) mois à compter de la date de présentation de la

²⁸ Article 81 bis du code des procédures fiscales.2022

demande, au président de la commission. A défaut de réponse, dans ce délai, le requérant peut saisir le tribunal administratif, le silence valant rejet implicite du recours.

L'expiration du délai de quatre (4) mois ne dispense pas ces commissions d'examiner les recours et rendre leurs avis si le contribuable n'a pas introduit de recours auprès du tribunal administratif compétent.

3.2.2. Délibération de la commission

Les conclusions des membres seront consignées par le secrétaire de la commission sur la fiche de délibération qui donne lieu à la rédaction d'un Procès-Verbal et à l'émission d'un avis. Ce dernier doit être soumis au président de la commission pour signature.

L'avis de la commission doit être motivé et approuvé à la majorité des membres présents, en cas de partage égal des voix, celle du président est prépondérante²⁹.

3.2.3. Notification des avis au directeur des impôts

Les avis émis par la commission doivent être dûment motivés et indiquer le montant des dégrèvements sur lequel elle s'est prononcée, ils sont également, signés par son président et notifiés par le secrétaire de séance, selon le cas, au DGE ou au DIW, dans un délai de dix (10) jours pour la commission de recours de wilaya (CRW) et de vingt (20) jours pour la commission centrale de recours (CCR) et ce, à compter de la date de la tenue de la réunion clôturant les travaux de la commission.

3.3. Décision et notification aux contribuables

Quelle que soit la nature de l'avis formulé par les commissions de recours (dégrèvement total, dégrèvement partiel ou le rejet), le directeur ou le chef de centre doit exécuter cet avis en procédant à son notification au contribuable.

En effet, selon les dispositions de l'article 81-3 du CPF, l'avis est notifié par le directeur des grandes entreprises, le directeur des impôts de wilaya, le chef de centre des impôts ou le chef de centre de proximité des impôts, au contribuable dans un délai d'un (1) mois à compter de la date de réception de l'avis de la commission.

²⁹ Article 81 bis du code des procédures fiscales.2022.

CHAPITRE II : INTRODUCTION DE RECLAMATION DEVANT LES COMMISSIONS DE RECOURS

Lorsque l'avis de la commission est considéré comme non fondé, le directeur des impôts s'abstient d'exécuter l'avis rendu par les commissions et saisit la juridiction compétente, en motivant son rejet de l'exécution de l'avis par toutes les dispositions législatives et réglementaires pertinentes. L'introduction d'un recours contre l'avis de la commission doit intervenir dans un délai de deux (2) mois à compter de la date de réception du dit avis. De ce fait, le directeur des impôts est tenu d'informer le contribuable du refus d'exécution de l'avis.

A son tour, le contribuable qui n'est pas satisfait de la décision de la commission (rejet total ou partiel) peut saisir la juridiction compétente.

Tableau n°07 : Les imprimés de notification d'une décision prononcée devant les commissions de recours

Décision	Imprimé
Admission totale	Série I n° 44
Admission partielle	Série I n° 44 bis
Rejet total	Série I n° 45

Source : Elaboré par nos soins à partir des données de la DIW

En cas de persistance du litige entre l'administration fiscale et le réclamant, suite à une décision peu convaincante pour le requérant lors du recours préalable, la législation offre d'autres issues au contribuable à travers, notamment les commissions de recours dont l'institution résulte de la volonté du législateur d'introduire un facteur d'équilibre entre l'Administration fiscale et le contribuable avec pour finalité de contenir, en tout état de cause, le contentieux dans sa phase administrative.

Cependant, lorsque la décision rendue par les commissions de recours ou le directeur des impôts est insatisfaisante sur une partie ou sur la totalité des impositions contestées, ou si la réponse ne parvient pas dans le délai imparti aux commissions pour statuer, le réclamant à la faculté de soumettre le litige au tribunal administratif territorialement compétent pour y rendre sa décision sur l'affaire contentieuse.

Conclusion du chapitre

En tout état de cause, si la saisine des commissions de recours n'est pas obligatoire pour les contribuables, il demeure clair que cette voie est très empruntée car elle constitue une autre alternative pour régler définitivement le litige fiscal.

Dans cette optique, nous estimons qu'en dépit des efforts déployés par l'administration fiscale en matière contentieuse pour le rendre plus allégé, en termes de procédures et de délais, d'autres assouplissements doivent être accélérés notamment en ce qui concerne la célérité à prendre en charge les litiges.

CHAPITRE III :

LE RECOURS GRACIEUX ET

REMISE CONDITIONNELLE

Introduction du chapitre

L'administration fiscale a la capacité d'accorder des facilités de règlement, voire une remise des sommes dues, si le motif est fondé, ce qui est communément appelé le recours contentieux.

Quant au recours gracieux, celui-ci, est ouvert au contribuable se trouvant dans un état de gêne ou d'indigence le mettant dans l'impossibilité de se libérer totalement de sa dette fiscale envers le trésor³⁰. Il permet de solliciter de l'administration fiscale une remise ou une modération des impositions, majorations ou amendes fiscales.

En outre, l'administration fiscale peut statuer, conformément aux dispositions de l'article 94 du CPF, sur les demandes des receveurs tendant à l'admission en non-valeur des cotes irrécouvrables, à l'admission en surséance ou à une décharge de responsabilité.

Par ailleurs, un nouveau dispositif de règlement des litiges fiscaux dénommé « remise conditionnelle » qui vient renforcer le recours gracieux, permet au contribuable, dans le cadre d'un accord transactionnel, de réduire sa dette fiscale.

En effet, l'administration peut accorder, sur la demande du contribuable et par voie contractuelle, une atténuation d'amendes fiscales ou de majorations d'impôts.

Pour cela, ce dernier chapitre sera consacré aussi bien au traitement du recours gracieux, qu'à la remise conditionnelle. Ce dernier dispositif est entré en vigueur dans le cadre de la Loi de Finances pour 2013, à compter du 01 Janvier 2013.

Section 1 : Fonctionnement des commissions de recours gracieux

La création, la compétence, la composition ainsi que le fonctionnement des commissions de recours gracieux (de wilaya et régionale) sont prévus par la décision du directeur Général des Impôts portant n°748 du 15 décembre 2010 (décision abrogeant celle du 28 mai 1991, n°16).

La commission de recours gracieux de la DGE a été, quant à elle, créée suivant décision du Directeur Général des Impôts portant n°187 du 28 juin 2009.

³⁰ Article 92 du code des procédures fiscales. 2022.

1.1. Domaine de compétence des commissions de recours gracieux

Le domaine de compétence des commissions de recours gracieux se définit par quatre (4) critères :

- L'objet des demandes,
- La nature des impôts dont la remise ou la modération est sollicitée,
- Les seuils de compétence,
- La catégorisation des contribuables par rapport à la structure d'appartenance.

1.1.1. Objet des recours

Les commissions de recours gracieux examinent deux (2) catégories de demandes :

- D'une part, celles qui émanent des contribuables qui tendent à obtenir la bienveillance de l'administration fiscale par la remise ou la modération soit d'impôts directs régulièrement établis, soit de majorations d'impôts ou amendes fiscales pour inobservation des prescriptions légales,
- D'autre part, celles des receveurs des impôts qui cherchent à dégager leur responsabilité personnelle, lorsqu'ils se trouvent dans l'impossibilité d'assurer leur recouvrement.

1.1.2. Nature des impositions dont la remise ou la modération est sollicitée

Les demandes gracieuses formulées par les contribuables peuvent porter sur les impôts directs et taxes assimilées, les pénalités d'assiette et les pénalités de recouvrement en toute matière fiscale, ainsi que les amendes fiscales.

1.1.3. Seuils de compétence liés au montant sollicité en remise ou en modération

La compétence des commissions de recours gracieux s'apprécie en fonction des seuils suivants³¹ :

³¹ Instruction générale sur les procédures contentieuses. SDCXF.DGI. Page 102.

Tableau n°08 : Seuils de compétence des commissions de recours gracieux

Commissions de recours gracieux	Seuils de compétence
Wilaya	Somme des droits, pénalités ou amendes sollicitée en remise ou en modération inférieure ou égale à 5.000.000 DA
Régionale	Somme des droits, pénalités ou amendes sollicitée en remise ou en modération supérieure à 5.000.000 DA
DGE	Quelle que soit la somme des droits, pénalités ou amendes sollicitée en remise ou en modération

Source : Elaboré par nos soins

1.1.4. Compétence des commissions de recours gracieux à l'égard des contribuables dont les dossiers sont gérés par les inspections, CDI, CPI et DGE

Les contribuables relevant des CPI, des CDI, et des inspections formulent leurs recours devant les commissions de recours gracieux de wilaya ou régionale selon le montant sollicité en remise ou en modération. Quant aux contribuables relevant de la DGE, ceux-ci, formuleront leurs demandes devant la commission instituée auprès de la DGE.

1.2. Composition des commissions de recours gracieux

1.2.1. Commission de wilaya de recours gracieux

La commission de wilaya est composée comme suit :

- Le directeur de wilaya, président ;
- Le sous directeur du contentieux, membre rapporteur ;
- Le sous directeur des opérations fiscales, membre ;
- Le sous directeur du recouvrement, membre ;
- Le sous directeur du contrôle fiscal, membre ;
- Un chef d'inspection et un receveur des impôts désignés par le directeur des impôts de wilaya pour une période d'une année, membre ;
- Le chef du centre des impôts pour les dossiers dont la gestion relève de ses services, membre ;
- Le chef du centre de proximité des impôts pour les dossiers dont la gestion relève de ses services, membre.

Le secrétariat de la commission est assuré par le chef de bureau chargé des commissions de recours.

1.2.2. Commission régionale de recours gracieux

Cette commission est composée comme suit :

- Le directeur régional des impôts, président ;
- Le sous directeur du contrôle fiscal et du contentieux, membre rapporteur ;
- Le sous directeur des opérations fiscales et du recouvrement, membre ;
- Deux directeurs des impôts de wilaya désignés par le directeur régional pour une période d'une année.

Le secrétariat de la commission est assuré par le chef de bureau du suivi du contentieux.

1.2.3. Composition de la commission des recours gracieux de la DGE

La commission est composée comme suit :

- Le directeur des grandes entreprises, président ;
- Le sous directeur du contentieux, DGE, membre rapporteur;
- Le sous directeur de la gestion, DGE, membre ;
- Le sous directeur de la fiscalité des hydrocarbures, DGE, membre ;
- Le sous directeur du contrôle fiscal, DGE, membre ;
- Le receveur, DGE, membre ;
- Le sous directeur des commissions de recours, Direction du contentieux, membre ;
- Le sous directeur des évaluations fiscales, direction des opérations fiscales et du recouvrement, membre.

Le secrétariat de la commission est assuré par le chef de bureau du contentieux administratif et judiciaire au niveau de la direction des grandes entreprises.

1.3. Fonctionnement des commissions de recours gracieux

1.3.1. Modalités de tenue des réunions

La commission de recours gracieux de la DGE se réunit sur convocation de son président, au moins une fois par mois; il est de même pour la commission régionale. Quant à la commission de recours gracieux de wilaya, celle-ci, se réunit une fois par mois, sur convocation de son président.

Les membres de ces commissions sont informés au moins huit (8) jours avant la date de la réunion, et ne peuvent se réunir valablement, que lorsque les deux tiers (2/3) de leurs membres sont présents.

1.3.2. Délibération et avis

Les membres de la commission doivent se prononcer sur les suites à réserver à chacun des dossiers examinés, à la fin des délibérations.

Par ailleurs, la décision doit être motivée et prise à la majorité des membres présents. Aussi, en cas de partage des voies, celle du président est prépondérante³².

Les travaux de la commission font l'objet d'un procès-verbal, lequel doit être signé par le président et émargé par chacun des membres présents. Un extrait de ce PV est annexé au dossier du contribuable.

Remarque : le receveur de la DGE et le receveur des impôts désigné membre de la commission de wilaya, ne participent pas à la délibération, lorsqu'il s'agit de demandes d'admission en non-valeur des cotes irrécouvrables formulées par leurs soins.

Section 2 : Introduction des demandes et prise de décision

Les demandes gracieuses formulées par les contribuables peuvent porter sur ce qui suit:

- Les impôts directs et taxes assimilées régulièrement établies ;
- Les pénalités d'assiette ;

³²Instruction générale sur les procédures contentieuses S DCXF.DGI. Page 105.

- Les pénalités de recouvrement ;
- Les pénalités et amendes fiscales portant sur la TVA, impôts indirects et droits d'enregistrements.

2.1. Demandes formulées par les contribuables

2.1.1. Introduction des demandes

Le dépôt d'une demande gracieuse n'est soumis à aucune condition de délai. Toutefois, la demande ne peut être déposée qu'après la mise en recouvrement. Quand le contribuable l'adresse de façon prématurée, l'administration l'invite à la renouveler en temps opportun³³.

a) Forme et présentation des demandes

- **Forme des demandes** : Les demandes gracieuses ne sont soumises à aucun formalisme particulier³⁴. Elles sont rédigées sur papier libre et doivent être accompagnées des documents nécessaires à l'identification des droits et pénalités en cause, à titre d'exemple : extrait de rôle, copie de l'avertissement..., ou à défaut indiquer le numéro de l'article du rôle concerné.

- **Auteur de la demande** : C'est nécessairement le redevable de l'imposition, ou pour son compte par une personne détenant une procuration établie par un acte notarié. Par conséquent, les demandes collectives et celles présentées par des tiers sont irrecevables.

- **Le délai et le service habilité à recevoir la demande** : Les demandes sont adressées à la direction ou au centre du lieu d'imposition. Aussi, contrairement aux demandes contentieuses, les demandes gracieuses ne sont soumises à aucun délai de présentation³⁵.

b) Contenu des demandes

La demande doit comprendre avec précision l'ensemble de faits justifiant sa présentation. Elle doit contenir toutes les indications utiles, permettant les facultés de

³³ Thierry Lambert : contentieux fiscal. Édition hachette supérieur. 2011. Page 18.

³⁴ Ibid. Page 18

³⁵ Franck Delcroix : Guide pratique du contentieux fiscal. les éditions d'organisation. 1997.

paiement du contribuable ainsi que les circonstances particulières auxquelles il se trouve confronté.

De plus, il convient de faire une distinction entre les demandes visant les impositions en principal, et celles visant les pénalités³⁶:

- les impôts en principal, la demande gracieuse n'est possible qu'en matière d'impôts directs. Toutefois, ces derniers ne peuvent faire l'objet de remise ou de modération, lorsque le contribuable n'est que le collecteur et non pas le redevable réel, tels que l'IRG salaire.

- Les pénalités d'assiette, pénalités de recouvrement et amendes peuvent, en toute matière fiscale, faire l'objet de remise ou de modération. Cependant, en matière de taxe sur la valeur ajoutée, le règlement préalable du principal des droits constitue une condition pour une éventuelle modération ou remise des pénalités³⁷.

c) Autorité compétente

La compétence administrative s'apprécie en fonction du montant total des impositions sollicitées en remise ou en modération (droits, pénalités et amendes comprises).

Tableau n°09 : Seuils de compétence administrative

Autorité compétente	Seuils de compétence
Recours devant le DIW	Somme des droits, pénalités ou amendes sollicités en remise ou en modération n'excède pas 5.000.000 DA
Recours devant le DRI	Somme des droits, pénalités ou amendes sollicités en remise ou en modération est supérieure à 5.000.000 DA
Recours devant le DGE	Quelle que soit la somme des droits, pénalités ou amendes sollicités en remise ou en modération

Source : Elaboré par nos soins

³⁶ François Pillet, Eugène Bangoura : guide pratique de la procédure dans le contentieux fiscal. 3ème édition. 2003. Page 139.

³⁷ Guide pratique du contribuable DGI.

2.1.2. Examen des demandes

a) Réception et enregistrement des demandes

A la réception des demandes au bureau d'ordre, selon le cas, de la direction (DGE, DIW) ou du centre des impôts (CDI, CPI), il est procédé à leur annotation à l'aide d'un timbre spécial, de la date de leur arrivée.

La demande doit être enregistrée par le service ou le bureau des commissions de recours sur un registre spécial créé à cet effet, en reprenant notamment : le numéro d'ordre du recours, la date d'introduction et l'objet de la demande, le nom ou raison sociale du contribuable, l'activité exercée, le montant et la nature des droits et majorations sur lesquels porte le recours...Par ailleurs, le service devra délivrer, au contribuable, un accusé de réception.

b) Transmission des dossiers au service d'assiette ou de recouvrement concerné pour avis

Une fois le dossier formalisé, celui-ci, est transmis pour avis au³⁸ :

- Pour la DGE, à la Sous Direction de la gestion ou la Sous Direction des hydrocarbures selon les cas,
- Pour la DIW, à l'inspection ;
- Pour le CDI et le CPI, au service principal de gestion.
- Et à la recette.

En effet, les services de gestion et de recouvrement devront formuler un avis sur la demande de remise ou de modération gracieuse, au vu des circonstances propres de l'affaire et du comportement habituel du redevable, à l'égard de ses obligations déclaratives et de paiement qu'ils ont pu observer ou constater. Par ailleurs, ils devront se prononcer sur la moralité fiscale du contribuable.

Une fois leur avis arrêté, le dossier de recours accompagné des pièces justifiant la position du service concerné devra être retourné au bureau ou service des commissions de recours qui, procédera à l'annotation du registre puis à l'instruction de la demande.

³⁸ Instruction générale sur les procédures contentieuses SDCXF. DGI. Page 95

c) Instruction des demandes

La réclamation gracieuse, comme en matière de contentieux, doit être examinée sur le plan de la forme et du fond.

- **Examen en la forme des demandes:** L'agent instructeur devra s'assurer que le recours émane du contribuable lui-même ou d'un représentant dûment mandaté et, au besoin, invite le contribuable à signer ou à compléter la demande. Ainsi, les vices de forme sont identiques à ceux de la réclamation contentieuse, exception faite du délai de présentation.

- **Examen au fond des demandes :** La remise ou la modération gracieuse constitue et doit rester une mesure exceptionnelle. Aussi, l'agent instructeur doit être très vigilant sur le caractère abusif (remise sollicitée en l'absence de gêne réelle) car le renouvellement d'une demande gracieuse sans motif valable peut créer, à terme, une situation qui pourrait être considérée par le contribuable comme un droit.

Ainsi, la demande doit être motivée et appuyée de toutes les justifications susceptibles d'éclairer l'administration quant aux points soulevés dans la demande.

Remarque : si le contribuable a contesté, par réclamation contentieuse, les impositions dont la remise ou la modération est sollicitée, la demande gracieuse ne peut faire l'objet d'examen qu'après épuisement de toutes les voies de recours contentieuses³⁹.

Pour l'appréciation du mérite de la demande, la structure concernée par son instruction doit faire la distinction entre les personnes physiques et les personnes morales :

- **Concernant les personnes physiques :** La décision de remise ou de modération doit être prise en tenant compte des circonstances exceptionnelles du demandeur tel que le décès du conjoint, l'invalidité, ou la maladie, elle doit aussi résulter d'une disproportion entre l'importance de la dette fiscale et le niveau des revenus du contribuable.

La situation du contribuable doit s'apprécier en prenant en compte l'ensemble des particularités du dossier, en n'omettant pas le comportement du contribuable en matière déclarative et contributive, le respect des engagements pris et les efforts déjà fournis pour

³⁹Instruction générale sur les procédures contentieuses. SDCXF. DGI.

se libérer de la dette. Aussi, l'appréciation de la situation du contribuable doit se faire avec une approche individualisée⁴⁰, c'est à dire en prenant en compte des particularités du contribuable et de sa bonne foi.

- **Concernant les personnes morales:** L'administration a pour principe qu'une remise ou une modération ne peut être accordée que si les entreprises, connaissant de graves difficultés économiques et financières, sont dans l'incapacité absolue de s'acquitter de leurs impositions, sauf à compromettre la marche de leur exploitation et à mettre en péril leur pérennité.

Par ailleurs, l'évolution des résultats et de la rentabilité mesurée par l'excédent brut d'exploitation sur les trois derniers exercices, la situation d'endettement et de trésorerie sont autant d'indicateurs dont l'administration tient compte pour accorder, ou non, la remise ou la modération. Pour ce faire, l'administration utilise divers ratios qui doivent être compris comme étant des indicateurs⁴¹.

d) Avis de l'agent instructeur : L'agent instructeur, après avoir exposé dans un rapport détaillé les circonstances de l'affaire, les avis du service d'assiette et de recouvrement, formule son avis sur le mérite de la demande.

2.1.3. Travaux à effectuer avant la tenue de la réunion de la commission de recours gracieux

Le service établit une fiche de synthèse suivant modèle prévu à cet effet, laquelle doit contenir toutes les indications nécessaires à l'identification du contribuable, sa moralité, l'objet de son recours ainsi que les avis des différents intervenants.

La fiche de synthèse devra être annexée au dossier de recours à soumettre à la commission compétente, une copie de cette fiche devra être prévue pour chaque membre de la commission.

⁴⁰ THEIRRY Lambert, contentieux fiscal, édition HACHETTE, Paris, 2011, page 21

⁴¹ lbed, page 23

2.2. Demandes formulées par les receveurs des impôts

2.2.1. Nature des demandes

Les demandes des receveurs des impôts peuvent porter sur ce qui suit :

- Les mesures lui permettant de se décharger des restes à recouvrer (RAR), afin d'assainir ses anciennes prises en charge en matière de recouvrement. Ces mesures se déclinent en l'admission en non-valeur et l'admission en surséance.

a. L'admission en non-valeur de cotes irrécouvrables, peut être demandée à partir de la cinquième année qui suit la date de mise en recouvrement du rôle⁴². Ce point sera développé dans ce qui suit.

b. L'admission en surséance, peut être demandée à partir de la deuxième année qui suit la date de mise en recouvrement des impositions qui n'ont pu être recouvrées.

c. La décharge ou l'atténuation de responsabilité, ce régime constitue une possibilité pour le receveur de bénéficier d'une mesure de bienveillance, en cas de débet prononcé à son encontre, à la suite d'une vérification sur place de la gestion de ses comptes. Le débet peut résulter d'un déficit de caisse ou d'une recette non recouvrée. La demande en décharge ou en atténuation de responsabilité concerne les cotes qui, ayant figuré sur des états de cotes irrécouvrables, ont été rejetées desdits états. Autrement dit, elle porte sur les restes à recouvrer non admis en non valeurs, pour lesquels le comptable insiste pour les dégager de ses prises en charge⁴³.

2.2.2. Admission en non-valeur des cotes irrécouvrables

L'admission en non-valeur des cotes irrécouvrables est une procédure permettant au receveur de se décharger de certaines de ses prises en charge qu'il n'a pu recouvrer dans le délai d'apurement de 4 ans, après qu'elles aient été considérées par l'administration comme étant irrécouvrables.

Ainsi, pour bénéficier de ce régime, le receveur est tenu de justifier l'irrecouvrabilité des cotes concernées.

⁴² Article 94 du code des procédures fiscales.2022. DGI.

⁴³ Mr. Fellah ; polycopié du cours de recouvrement fiscal. IEDF. 2013.

a. Les justifications de l'irrecouvrabilité des impôts et taxes, peuvent être considérées comme irrécouvrables, les cotisations fiscales à la charge des débiteurs⁴⁴ :

- Décès sans laisser de biens saisissables,
- Introuvables et ne disposant pas de biens saisissables,
- Poursuivis sans succès par tous les moyens de droit (saisie et poursuites judiciaires)
- Condamnés à une peine de prison de plus de quatre (4) ans et ne disposant pas de biens saisissables.

De ce fait, le receveur est tenu de fournir toutes les pièces justificatives permettant à son DIW d'apprécier le mérite de sa demande, à savoir :

- Les certificats de décès et d'indigence délivrés par l'APC, en plus d'une copie conforme à l'original de la déclaration successorale,
- Les certificats de disparition et d'indigence appuyés du PV de carence,
- Le dossier de poursuites entrepris à l'égard du débiteur, en plus du PV de carence,
- La copie conforme à l'original de l'extrait de jugement, appuyé de l'attestation d'incarcération et le PV de carence.

b. Présentation, instruction des états de cotes irrécouvrables, Les états de cotes irrécouvrables sont des états collectifs présentés par le receveur de la structure concernée, à l'autorité administrative compétente. Ils sont présentés séparément avant le 20 avril de chaque année : par année de mise en recouvrement, par nature d'impôts et par les cotes supérieures à 5.000.000DA et inférieures ou égales à cette limite.

Ces états sont enregistrés, instruits et présentés à la commission de recours gracieux compétente.

Par ailleurs, la décision du DIW, DRI ou DGE doit intervenir au plus tard le 31 octobre de l'année de présentation des états de cotes et qui, par la suite, donne lieu à l'établissement d'un certificat d'admission en non-valeur qui sera pris en charge par le receveur concerné.

Il est à préciser que le pouvoir de décision est fixé selon le seuil de compétence de 5.000.000DA prévu à l'article 93 du CPF.

⁴⁴ Circulaire n°103 MF/DGI/01 du 12-03-2001.

Remarque : l'admission en non-valeur a pour seul effet de décharger le receveur des impôts de sa responsabilité, mais ne libère pas les contribuables à l'égard desquels l'action coercitive doit être reprise, s'ils reviennent à meilleure fortune, tant que la prescription n'est pas acquise⁴⁵.

2.3. Prise de décision

2.3.1. Décision de l'autorité compétente pour statuer

La décision du directeur concerné (DGE, DRI, DIW), statuant sur la demande en recours gracieux, doit être conforme à l'avis de la commission. Le directeur, se prononçant sur la demande, est tenu de motiver sa décision.

a) Notification de la décision, La décision notifiée au contribuable doit mentionner le montant du dégrèvement ou le rejet et ce, sur un imprimé approprié, à savoir :

- Un avis de rejet d'une demande de remise ou de modération,
- Un avis d'amission partielle d'une demande de remise ou de modération,
- Un avis d'amission totale d'une demande de remise ou de modération.

Elle doit, néanmoins, mentionner la possibilité de recours dont dispose le contribuable devant le directeur régional des impôts, lorsque la décision de rejet a été prise par le DIW.

Par ailleurs, la décision portant remise ou modération est notifiée au contribuable par lettre recommandée avec accusé de réception dans les quinze (15) jours qui suivent les délibérations.

b) Conséquence de la décision, Selon les dispositions de l'article 93 du CPF, seules les décisions rendues par les commissions de recours gracieux de wilaya peuvent faire l'objet d'appel devant la commission de recours gracieux régionale. Ainsi, aucun appel n'est possible devant l'administration centrale.

Aussi, les remises ou modérations gracieuses constituent des actes unilatéraux d'abandon de créances par l'administration, justifiés par des circonstances particulières. Le recours gracieux est, de ce fait, du domaine exclusif de l'administration, les décisions de

⁴⁵ Article 94 du CPF.2022. DGI.

rejet total ou partiel prononcées par celle-ci ne peuvent en aucun cas être portées devant les instances judiciaires.

Il convient, de ce fait, de préciser que la demande peut à tout moment être renouvelée devant la même autorité, si de nouveaux éléments sont mis en évidence, autrement dit, aggravation des difficultés financières.

2.3.2. Ordonnancement

Lorsque la décision intervenue porte remise ou modération des impositions et majorations encourues en matière d'assiette, l'ordonnancement se fait par l'établissement d'un certificat d'annulation.

Aussi, le receveur et le chef du service gestion sont tenus informés de la décision prise, quelle que soit sa nature, et ce pour les besoins de suivi et de la mise à jour du dossier du contribuable.

Section 3 : La remise conditionnelle

L'administration peut accorder, sur la demande du contribuable et par voie contractuelle, une atténuation d'amendes fiscales ou de majorations d'impôts.

3.1. Fondement de la remise conditionnelle

La remise conditionnelle peut être définie comme étant un contrat par lequel l'administration fiscale et le contribuable mettent fin soit à une contestation née par l'introduction d'un recours contentieux préalable, ou préviennent une contestation à naître issue d'impositions enrôlées et mises en recouvrement, moyennant des concessions réciproques :

- L'administration s'engage à consentir une atténuation des pénalités d'assiette, pénalités de recouvrement et amendes fiscales appliquées.
- De son côté, le contribuable prend l'engagement de payer les sommes maintenues à sa charge dans le délai fixé dans le contrat et renonce à toute procédure contentieuse et judiciaire concernant les droits et les pénalités visés par le contrat.

Il convient, par ailleurs, de préciser, qu'en acceptant à transiger sur le montant des pénalités, l'administration fiscale s'assure le paiement de l'impôt en mettant un terme à la procédure contentieuse⁴⁶.

3.2. Champ d'application de la remise conditionnelle

3.2.1. Pénalités et amendes fiscales susceptibles de remise conditionnelle

La remise conditionnelle couvre les pénalités d'assiette et de recouvrement et les amendes fiscales en toute matière fiscale. Cependant, les pénalités d'assiette et amendes fiscales ouvrant droit au bénéfice de la remise conditionnelle sont celles rattachées à des impositions émises, résultant du redressement consécutif à une opération de contrôle fiscal (contrôle sur pièces, vérification de comptabilité, vérification ponctuelle et VASFE), susceptibles d'être contestées ou font déjà l'objet de contestation.

3.2.2. Exclusion du dispositif de la remise conditionnelle

Le champ d'application de ce dispositif n'inclut pas :

- Les pénalités d'assiette et amendes fiscales pour retard ou défaut de déclaration (mensuelles et annuelles)
- Les pénalités pour paiement tardif des impositions ;
- Les pénalités d'assiette appliquées en cas de manœuvres frauduleuses;
- Les pénalités d'assiette et amendes fiscales dont le délai de recours contentieux (recours préalable) a expiré ;
- Les pénalités d'assiette et amendes fiscales dont les rappels de droits ont été expressément acceptés par le contribuable suivant sa réponse à une notification de propositions de redressement.

Remarque : les pénalités d'assiette et amendes fiscales exclues de ce dispositif, peuvent faire l'objet de remise gracieuse à l'exception de celles appliquées en cas de manœuvres frauduleuses.

⁴⁶ Instruction du 02 Avril 2013 relative à la remise conditionnelle. MF/DGI/DCTXF.

3.2.3. Détermination du taux de remise conditionnelle à accorder

L'administration fiscale peut accorder, sur la demande du contribuable et par voie contractuelle, une atténuation d'amendes fiscales ou de majorations d'impôts⁴⁷.

De ce fait, il ne peut être accordé une remise totale des pénalités et amendes fiscales objet de la demande.

Une distinction devra, néanmoins, être opérée entre les demandes pour lesquelles le concerné s'engage à s'acquitter immédiatement des droits maintenus à sa charge et celles pour lesquelles il est sollicité un calendrier de paiement.

Les proportions des atténuations des pénalités d'assiette et amendes fiscales susceptibles d'être accordées sont fixées ci-après⁴⁸ :

Tableau n°10 : Les proportions des atténuations des pénalités d'assiette et amendes fiscales susceptibles d'être accordées

Demande de remise conditionnelle	Taux de remise conditionnelle
Demande de remise conditionnelle pour lesquelles le contribuable s'engage à s'acquitter immédiatement des droits en principal et pénalités maintenus à sa charge (dès conclusion du contrat de remise conditionnelle)	90% à 95%
Demande de remise conditionnelle pour lesquelles le contribuable s'engage à s'acquitter des droits en principal et pénalités maintenus à sa charge, suivant un calendrier de paiement (dès conclusion du contrat de remise conditionnelle)	En fonction de l'échéancier accordé : 4mois→ 80% 8mois→ 70% 12mois→ 60%

Source : Instruction du 02 Avril 2013 relative à la remise conditionnelle. MF/DGI/ SDCXF

Par ailleurs, si le contribuable bénéficie déjà d'un calendrier de paiement de sa dette fiscale à la date d'introduction de sa demande de remise conditionnelle, il conviendra de prendre en considération les montants déjà acquittés pour la révision du calendrier de paiement octroyé initialement et la détermination du taux de la remise conditionnelle.

Il est de même pour le contribuable qui bénéficie d'un sursis légal de paiement en prenant en considération les 20% déjà acquittés.

⁴⁷ Article 93 bis du CPF 2022.

⁴⁸ Instruction du 02 Avril 2013 relative à la remise conditionnelle. MF/DGI/ SDCXF.

3.3. Modalités d'octroi d'une remise conditionnelle

3.3.1. Demande formulée par le contribuable

a. Forme, contenu et présentation de la demande : Le contribuable doit formuler une demande écrite sur papier libre dûment signée par ses soins, par laquelle il sollicite le bénéfice de la remise conditionnelle, autrement dit, il sollicite l'application de l'article 93 bis du CPF.

Ainsi, le mandat prévu par les dispositions de l'article 75 du CPF ne concerne que les voies de recours contentieuses. Par conséquent, sont irrecevables les demandes formulées par une personne autre que le concerné.

La demande devra être accompagnée :

- D'une part, des documents nécessaires à l'identification des pénalités d'assiette, objet de la demande ainsi qu'à l'origine de leur application (rôles d'imposition et notifications des redressements) ;
- Et d'autre part, de sa situation tant au plan contentieux que de recouvrement (réclamation, extrait de rôle).

b. Délai : Les demandes de remise conditionnelle, dont l'objet est d'éviter ou de mettre fin à une procédure contentieuse de recours préalable entamée, peuvent être formulées :

- Avant expiration des délais de réclamation prévus à l'article 72 du CPF (voir chapitre I),
- Ou lors d'un contentieux préalable en cours de traitement (avant l'intervention de la décision contentieuse)

c. Service habilité à recevoir la demande de remise conditionnelle : Les demandes de remise conditionnelle doivent être adressées, selon le cas, à la direction des grandes entreprises, à la direction des impôts wilaya ou au centre des impôts du lieu d'imposition (DGE, DIW, CDI, CPI). Ces services devront, dès réception de la demande, en accuser réception au contribuable demandeur.

3.3.2. Examen de la demande de remise conditionnelle

a. Réception et enregistrement des demandes : A la réception des demandes de remise conditionnelle par l'autorité compétente, il est procédé à leur annotation à l'aide d'un timbre spécial, de la date de leur arrivée.

Le bureau ou le service des commissions de recours procédera à leur enregistrement sur un registre spécial créé à cet effet, lequel devra reprendre notamment :

- Numéro d'ordre de la demande et sa date d'introduction ;
- Nom, prénom ou raison sociale du contribuable, NIF, activité exercée ;
- Années d'imposition et références du ou des rôles d'imposition, autorité habilitée à statuer.

b. Examen sommaire de la demande : Le service ou le bureau des commissions de recours devra procéder aux examens suivants :

- Un examen de compétence, lorsque l'analyse de ces demandes fait ressortir l'incompétence du service saisi, ce dernier devra les transmettre à la direction ou au centre compétent, en informant le contribuable de cette transmission ;
- Un examen de complétude du dossier, il s'agit de vérifier si les pièces justificatives identifiant les pénalités et les amendes objet de la requête sont jointes à la demande ;
- Un examen d'éligibilité au dispositif : il conviendra de s'assurer que le demandeur s'engage à payer les droits en principal et renonce à toute procédure contentieuse.

c. Elaboration d'une fiche de synthèse : Le bureau ou le service des commissions de recours élaborera une fiche de synthèse, sur la base des renseignements communiqués par le bureau ou le service des réclamations, ainsi que des éléments repris du dossier de remise conditionnelle introduit par le contribuable, en reprenant notamment :

- L'origine des impositions dont la remise des pénalités d'assiette ou amendes est sollicitée ;
- Le stade de traitement du recours préalable éventuellement introduit.

d. Conclusion et notification du contrat de remise conditionnelle : Le contribuable devra se présenter à la direction des impôts compétente afin de signer le contrat relatif à la remise conditionnelle. Ce contrat devra indiquer le montant de la remise des pénalités une fois les droits acquittés, ainsi que le calendrier de paiement arrêté dans le cas où le contribuable a opté pour un paiement échelonné de sa dette fiscale.

Le contrat est établi en deux exemplaires, l'un remis au contribuable et l'autre conservé par le service des commissions de recours. Aussi, une copie de celui-ci sera transmise au :

- Service des réclamations (pièce à joindre au dossier de recours préalable introduit)
- Au receveur pour établissement du calendrier de paiement convenu, pour suivi et suspension des poursuites.

e. Décision de remise conditionnelle : La remise conditionnelle n'est définitive qu'après paiement par le contribuable de la totalité des sommes maintenues à sa charge. Une fois les droits acquittés (principal et la proportion des pénalités non admises en remise conditionnelle), le contribuable devra se présenter à la DIW territorialement compétente, muni de la ou des quittances de paiement attestant de l'apurement de sa dette fiscale.

Ensuite, il sera procédé à :

- L'établissement d'une décision de remise conditionnelle des pénalités d'assiette et amendes fiscales portées sur le contrat conclu avec le contribuable ;
- La notification de cette décision au contribuable par voie recommandée contre accusé de réception ou remise en main propre ;
- L'établissement d'un certificat d'annulation à transmettre au receveur compétent ;
- Et le classement définitif du dossier contentieux éventuellement introduit auprès du service des réclamations.

Conclusion du chapitre

Les remises ou modérations gracieuses constituent des actes unilatéraux d'abandon de créances par l'administration, justifiés par des circonstances particulières. Le recours gracieux est, de ce fait, du domaine exclusif de l'administration, il échappe totalement à l'examen des instances judiciaires.

En outre, afin de réduire le volume des réclamations contentieuses d'une part, et renforcer les garanties accordées aux contribuables d'autre part, la loi de finances pour 2013 a institué une nouvelle procédure de remise conditionnelle qui permet à l'administration fiscale d'accorder sur demande du contribuable et par voie contractuelle, une atténuation d'amendes fiscales ou de majorations d'impôts.

Enfin, il est utile de faire une distinction entre la notion de remise gracieuse et celle de la remise conditionnelle, comme ce qui suit :

Tableau n° 11 : Distinction entre la notion de remise gracieuse et celle de la remise conditionnelle

Remise gracieuse	Remise conditionnelle
Acte unilatéral	Contrat conclu entre l'administration et le contribuable
Les pénalités et impositions objet de la demande, sont non susceptibles de recours contentieux	Les amendes et pénalités objet de la demande, sont susceptibles de contestation ou font déjà l'objet de contestation
Elle peut porter tant sur les droits en principal que sur les pénalités d'assiette, de recouvrement et amendes fiscales.	Elle ne peut porter que sur les pénalités et amendes fiscales
Elle tient en compte la situation sociale ou financière critique du contribuable	Elle peut être accordée nonobstant la situation du contribuable
Elle peut être accordée une fois les voies de recours contentieuses épuisées en raison du dépassement du délai ou suite au consentement du contribuable des impositions mises à sa charge	Renonciation à l'introduction d'un contentieux ou désistement s'il y a recours préalable, recours devant les commissions ou recours judiciaire

Source : Instruction du 02 Avril 2013 relative à la remise conditionnelle. MF/DGI/ SDCXF

CHAPITRE IV :

RECOURS ADMINISTRATIF,

ILLUSTRATION PAR UN CAS

AU SEIN DE LA DIW

Introduction du chapitre

Dans ce dernier chapitre de notre travail, nous allons essayer de démontrer le parcours et le déroulement de l'étude et examen d'une demande de réclamation pratique pour concrétiser et mieux cerner la procédure contentieuse administrative. Mais au préalable, il est important de présenter la sous-direction du contentieux fiscal au niveau de la direction des impôts de la wilaya de Bejaia qui constitue la structure essentielle de gestion des litiges fiscaux.

Aussi, nous allons procéder à l'analyse des statistiques présentées par le rapport annuel sur le contentieux fiscal de l'année 2021.

Section 1 : Organisation et attributions de la direction des impôts de wilaya

Durant notre stage effectué au niveau de la direction des impôts de wilaya de Bejaia, qui s'est déroulé durant une période d'un mois, nous avons pu recueillir les données suivantes :

La direction des impôts de wilaya est composée de cinq (05) sous-directions⁴⁹ : La sous-direction des opérations fiscales, sous-direction du recouvrement, sous-direction du contrôle fiscal, sous-direction des moyens et la sous-direction du contentieux.

1.1. La sous-direction des opérations fiscales

Elle est chargée de :

- L'animation des services, de l'établissement et de la consolidation des statistiques et des travaux d'émission;
- La prise en charge, du suivi et du contrôle des demandes d'agrément de contingents d'achats en franchise TVA;
- Le suivi des régimes fiscaux et privilèges fiscaux particuliers.

⁴⁹ Art 59 de l'arrêté interministériel du 21 février 2009 fixant l'organisation et les attributions des services extérieurs de l'administration fiscale.

1.2. La sous-direction du recouvrement

Elle est chargée de :

- La prise en charge, du contrôle, du suivi des rôles et titres de recettes et de l'état de recouvrement des impôts et taxes ainsi que tout autre produit et redevances ;
- Du suivi des opérations et écritures comptables, du contrôle périodique des services de recouvrement et l'animation des recettes des impôts dans l'exécution de leurs travaux d'assainissement et d'apurement des comptes ainsi que du recouvrement forcé de l'impôt;
- L'évaluation périodique de la situation des recouvrements, l'analyse des insuffisances notamment en matière d'apurement et la proposition de mesures à même d'améliorer le produit fiscal;
- Le contrôle et l'assistance des recettes en vue de l'assainissement des comptes des recettes des impôts en vue de l'apurement et l'assainissement des comptes.

1.3. La sous-direction du contrôle fiscal

Elle est chargée de:

- L'élaboration des programmes de recherche, de vérification, de contrôle des évaluations et du suivi de leur réalisation.

1.4. La sous-direction des moyens

Elle est chargé de :

- La gestion des personnels, du budget et des moyens mobiliers et immobiliers de la direction des impôts de wilaya;
- Veiller à la mise en œuvre et à la coordination du programme d'informatisation ainsi qu'au maintien en condition de l'infrastructure et des applications informatiques.

1.5. La sous-direction du contentieux

Quant à elle est chargée d'assurer :

- Le traitement des réclamations introduites, au titre des deux phases administratives de recours contentieux ou de la phase gracieuse et la notification des décisions rendues et l'ordonnancement des annulations et des réductions accordées;

- Le traitement des demandes de remboursement des précomptes - TVA;
- La formalisation des dossiers de dépôt de plainte ou de recours en appel et la défense, devant les juridictions compétentes, des intérêts de l'administration fiscale.

Cette sous-direction est composée de quatre (4) bureaux :

1.5.1. Le bureau des réclamations

Est chargé notamment de :

- La réception et l'instruction des recours tendant soit à la restitution de droits ou à l'annulation d'actes de poursuites ou à la revendication d'objets saisis;
- La réception et l'instruction des demandes relatives au remboursement de précomptes-TVA.

1.5.2. Le bureau des commissions de recours

Est chargé de :

- L'instruction et la présentation aux commissions de conciliation, de recours contentieux ou gracieux compétentes, des réclamations ou demandes introduites par les contribuables;
- La réception et la présentation, à la commission de recours gracieux compétente, des demandes formulées par les receveurs des impôts, relatives à l'admission en non-valeur, à la décharge en responsabilité ou au sursis de versement de cotes d'impôts, taxes ou droits jugées irrécouvrables.

1.5.3. Le bureau du contentieux judiciaire

Est chargé de :

- La préparation et la constitution de dossiers de dépôt de plainte auprès des juridictions pénales compétentes;
- La défense devant les instances judiciaires compétentes des intérêts de l'administration fiscale lors des contestations d'impositions.

1.5.4. Le bureau des notifications et de l'ordonnancement

Est chargé de :

- La notification, aux contribuables et aux services concernés, des décisions prononcées au titre des différents types de recours;

- L'ordonnancement des annulations et des réductions accordées et l'établissement des certificats y relatifs.

Figure n°01 : Organigramme de la direction des impôts de la wilaya de Bejaia



Source : Elaboré par nos soins à partir de l'Art 59 de l'arrêté interministériel du 21 février 2009

Section 2 : L'impact du contentieux fiscal en Algérie et dans la wilaya de Bejaia

Dans cette section, nous allons analyser les statistiques portant sur le recours préalable et le recours devant les commissions de recours, dans le but de faire une appréciation sur l'importance du contentieux fiscal en Algérie en général et dans la wilaya de Bejaia particulièrement.

2.1. Au niveau national et central

Cette brève présentation de l'état des lieux des litiges fiscaux au niveau national nous permet d'introduire notre sujet. Ainsi, nous pouvons dire que la question du contentieux

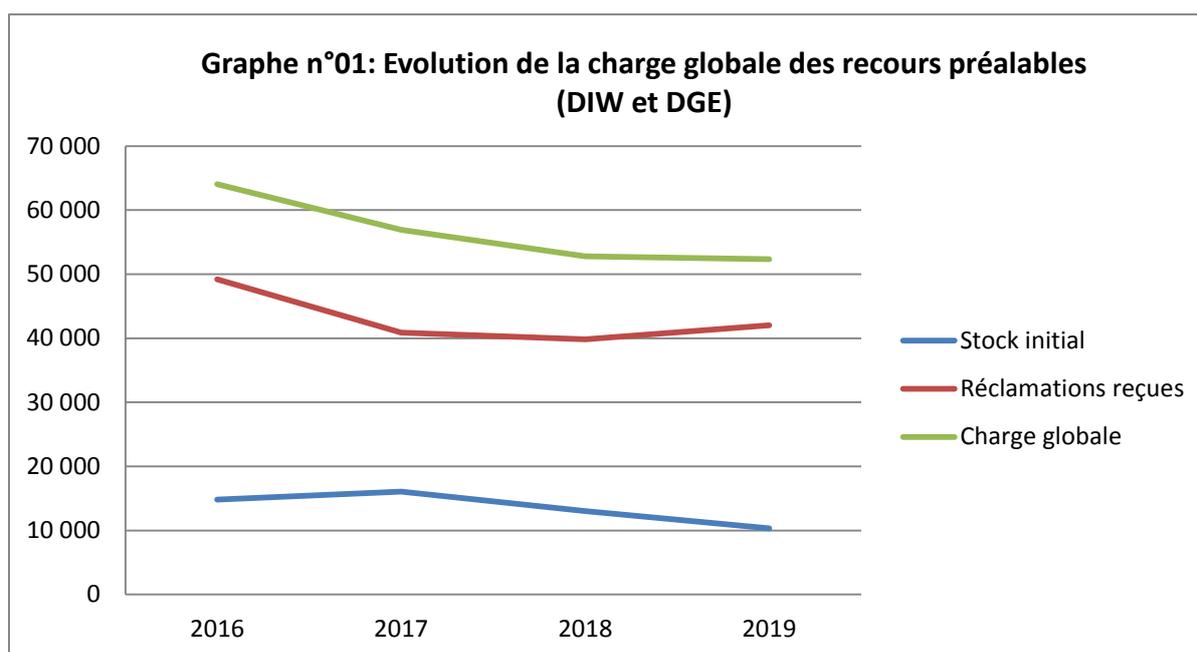
fiscal en Algérie est une réalité établie. Les statistiques montrent l'importance relative du contentieux fiscal en Algérie. L'étude de leur gestion peut être alors bien justifiée.

Aussi, à titre d'exemple, pour la période 2016-2019, en moyenne 56 545 réclamations traitées au niveau des DIW et DGE, bien que l'évolution de la charge globale au titre de la période, telle que retracée dans le tableau ci-dessous, fait ressortir une légère baisse du volume du contentieux.

Tableau n°12 : Charge globale des recours préalables (DIW et DGE)

Année	2016	2017	2018	2019
Stock initial	14 824	16 045	13 002	10 304
Réclamations reçues	49 221	40 896	39 812	42 017
Charge globale	64 045	56 941	52 814	52 321

Source : Rapport sur les assises nationales sur la réforme fiscale, DGI 2020.



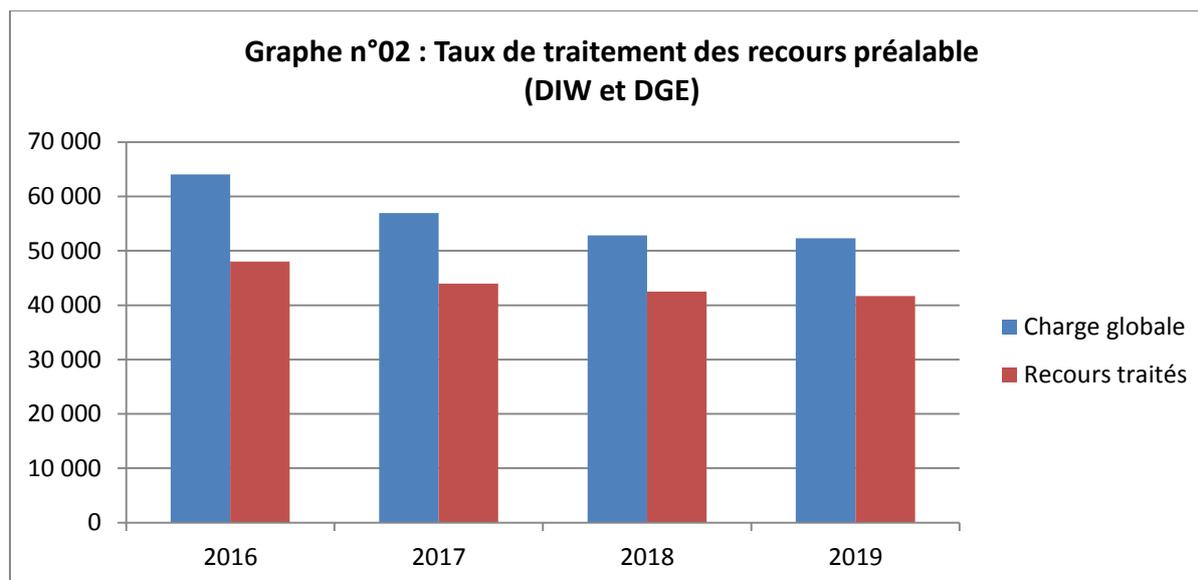
Source : Elaboré par nos soins à partir des données du tableau n°12

En revanche pour les affaires traitées par les DIW et la DGE, il est à constater que les réclamations enregistrées ne sont pas traitées dans leur totalité. A titre d'exemple, pour l'année 2017, 43 939 sur 56 941 recours déposés, avec un taux de traitement de 77,17%, soit plus de 22% sont restés en instance. Cela révèle la complication de l'opération de traitement des contentieux fiscaux, comme nous l'avons souligné dans les chapitres précédents.

Tableau n°13 : Taux de traitement des recours préalable (DIW et DGE)

Année	2016	2017	2018	2019
Charge globale	64 045	56 941	52 814	52 321
Recours traités	48 000	43 939	42 510	41 698
Taux de traitement	74,95%	77,17%	80,49%	97,70%

Source : Rapport sur les assises nationales sur la réforme fiscale, DGI 2020.



Source : Elaboré par nos soins à partir des données du tableau n°13

2.2. Au niveau de la DIW de Bejaia

Nous apprécions dans ce point l'importance et l'évolution de la charge contentieuse au titre des exercices 2020 et 2021 dans la Wilaya de Bejaia ; et ce dans toutes les étapes de gestion des litiges.

2.2.1. Dans la phase du recours préalable

Au cours de l'année 2021, le service a été rendu destinataire de 1 165 réclamations préalables, lesquelles sont venues s'ajouter au stock initial de 188 requêtes en instances au début de l'exercice, soit une charge globale de 1 353 réclamations. 1 050 ont été solutionnées, soit un taux de 77,61%. Le stock final est de ce fait de 303 réclamations, soit un taux de 22,39% de la charge globale de l'année.

Tableau n°14 : Charge globale des recours préalable (DIW de Bejaia)

Désignation	Instances au 01/01/2021		Reçues	Instances au 31/12/2021		
	2020	Total		2021	2020	2021
D.I.W. BEJAIA	188	188	1165	18	285	303

Source : Rapports annuels d'activité, Direction des Impôts de la Wilaya de Bejaia

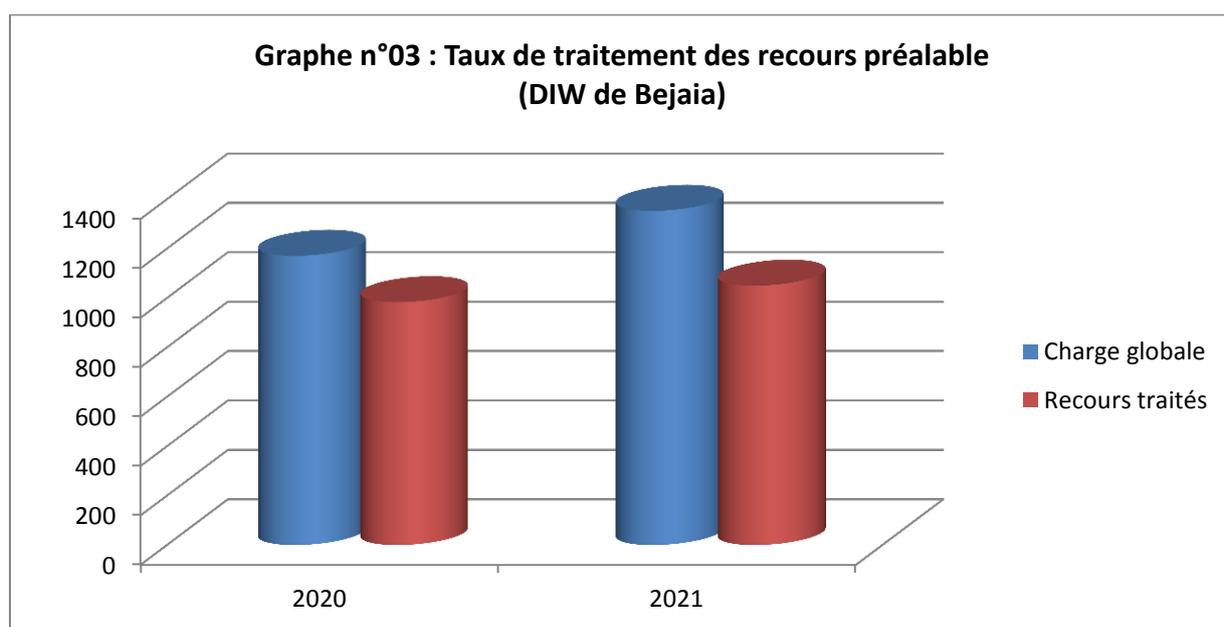
Le nombre de réclamations qui était de 1 171 en 2020 est passé à 1 353 en 2021. Il a été traité 1 050 requêtes, soit 77,61% de la charge globale. 359 ont abouties à des décisions de rejet, soit un taux de 34,19%. 782 réclamations ont été traitées dans les délais, soit ; 74,48%.

Le nombre des réclamations en instance est de 303 à la fin 2021, 244 d'entre elles se trouvent au niveau des services instructeurs, soit un taux de 80,53% ; elles concernent les réclamations reçues à la fin de l'année et celles dont l'instruction présente des difficultés particulières.

Tableau n°15 : Taux de traitement des recours préalable (DIW de Bejaia)

Désignation	Année	Traitement			Rejets		Respect		Instances	
		Charges	Liquidées	%	Nbre	%	Délai	%	Inspections	%
D.I.W. BEJAIA	2020	1 171	983	83,95%	513	52,19%	564	57,38%	179	95,21%
	2021	1 353	1 050	77,61%	359	34,19%	782	74,48%	244	80,53%

Source : Rapports annuels d'activité, Direction des Impôts de la Wilaya de Bejaia



Source : Elaboré par nos soins à partir des données du tableau n°15

2.2.2. Dans la phase de commission de recours de wilaya

La commission de recours de wilaya a reçu durant l'année 2021, 130 dossiers qui viennent se cumuler avec les 27 recours en instance au début de l'année, soit une charge globale de 157 recours. La commission de recours de wilaya à examiner 111 recours sur les 157 formalisés au cours de 16 réunions tenues, soit un taux de traitement de 70,70%.

Tableau n°16 : Charge globale de la commission des recours de wilaya (DIW de Bejaia)

Désignation	Instances au 01/01/2021		Reçues	Instances au 31/12/2021		
	2020	Total		2021	2020	2021
D.I.W. BEJAIA	27	27	130	0	46	46

Source : Rapports annuels d'activité, Direction des Impôts de la Wilaya de Bejaia

2.2.3. Dans la phase de commission de recours gracieux de wilaya

La charge globale est de 535 recours, la commission a examiné au titre de l'année 408 recours soit un taux de traitement de 76,26%. 143 recours ont abouti à des décisions de remise totalisant un montant de 35 454 536 DA, soit un taux de dégrèvement de 17,66% du montant sollicité.

Tableau n°17 : Charge globale de la commission de recours gracieux (DIW de Bejaia)

Désignation	Instances au 01/01/2021		Reçues	Instances au 31/12/2021		
	2020	Total		2021	2020	2021
D.I.W. BEJAIA	148	148	387	18	109	127

Source : Rapports annuels d'activité, Direction des Impôts de la Wilaya de Bejaia

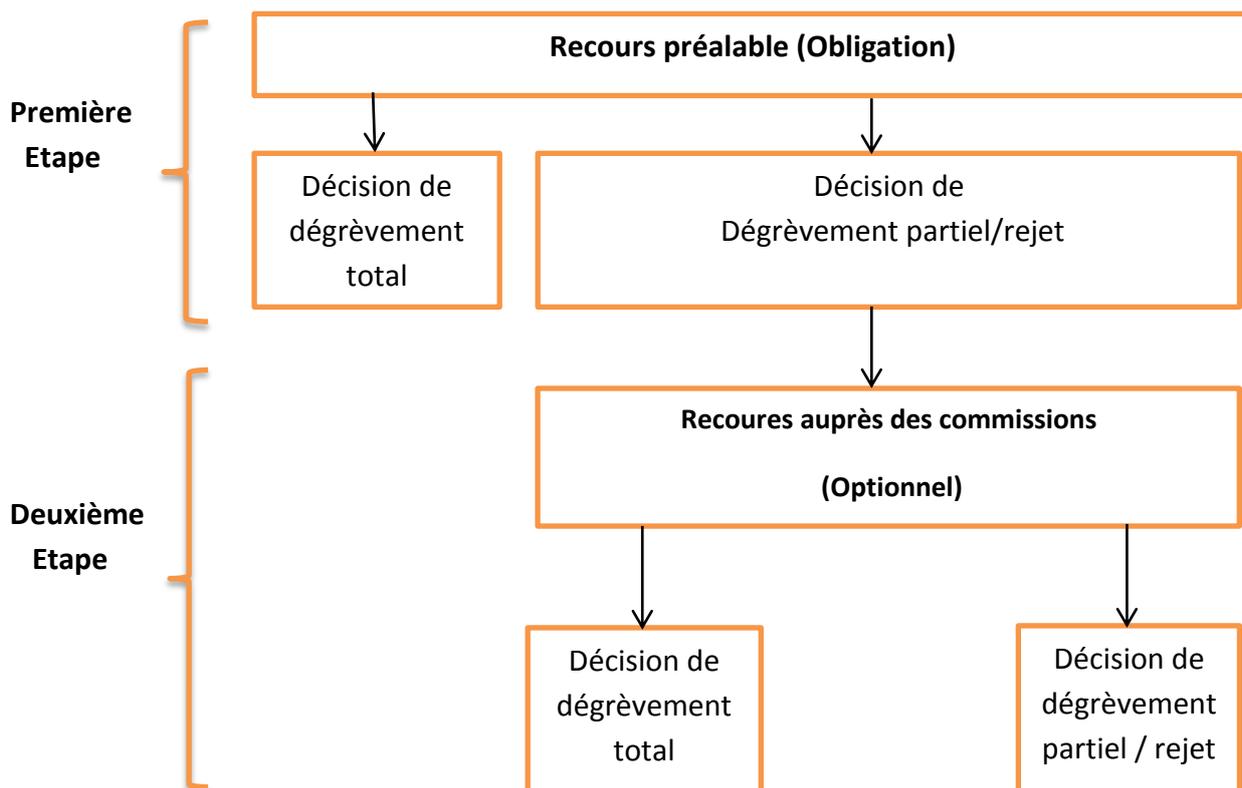
Aussi, ces statistiques nous ont permis de connaître concrètement l'impact réel des améliorations et des changements apportés aux différentes procédures contentieuses, et le renforcement des garanties accordées aux contribuables.

Cependant, le problème majeur de l'administration fiscale réside dans « les délais » de traitement des réclamations, qui est la cause de la constitution du stock de réclamations en instance.

Section 3 : Illustration par un cas au sein de la sous-direction du contentieux

Notre cas est relever du bureau des commissions de recours par conséquence le passage par le bureau de réclamation est obligatoire, de ce fait l'examen du dossier sera présenter sur deux étapes comme le montre le schéma suivant :

Figure n°02 : Circuit du contentieux fiscal administratif



Source : Elaboré par nos soins

3.1. Recours au préalable

Le chef de bureau de réclamation procède à la lecture sommaire de la demande déposée et vérifie la recevabilité de la requête, notamment l'avis payer ou le rôle individuel et les déclarations G50, pour faire ressortir les informations suivantes :

- Les cordones du contribuable ;
- La nature de son activité ;
- Le régime de son imposition ;
- L'inspection qui gère son dossier ;

- Ses contestations ;
- Les pièces jointes à sa demande.

Dans notre présent cas, il s'agit de la SARL « BIGBOG» qui exerce l'activité ETB TCE, elle sollicite le dégrèvement de la TVA déductible relative aux achats de matière première et fourniture de l'exercice 2012 d'un montant de 778 955,53 DA par une demande introduite auprès du directeur des impôt de wilaya de Bejaia en date du 02/08/2015 (voir annexe N°1).

Les pièces jointes à sa demande sont :

- Etat des taxes déductible ;
- Rôle individuel (voir annexe N°2) ;
- Notification de redressement (voir annexe N°3).

3.1.1. Montage du dossier

Le montage de la requête se fait sur la feuille d'instruction série I n°3 (voir annexe N°4), la quelle sera identifier par un numéro d'ordre donner à partir d'un registre des réclamations correspondant, et ce en vue d'une transmission au service ayant établi les impositions contestées, pour instruction préliminaire.

3.1.2. Examen du dossier

- **En la forme** : recevable conformément aux dispositions de l'article 72 du CPF.
- **Dans le fond** : la SARL « BIGBOG » exerce l'activité « ETB/TCE » a été taxé d'office sur la base des éléments figurant au bilan, suivant RI N° 31/2015 en matière de TAP, TVA, IBS, AF et IRG/RCM au titre des années 2012 et 2013 pour défaut de paiement de ses obligations fiscales. Le dégrèvement sollicité par cette dernière concernant la TVA déductible au titre de l'exercice 2012 ne peut être accordée étant donné que celle-ci n'est pas déclarée sur l'état des taxes déductibles qui accompagne le G 50 et ce conformément aux dispositions des articles 29 et 30 du Code des taxes sur le chiffre d'affaire.

3.1.3. Décision

Les éléments apportés pour justifier ses affirmations à travers cette requête ne peuvent remettre en cause la régularisation contestée. Par conséquent, une décision de rejet est émise par le sous-directeur du contentieux (voir annexe N°5).

3.1.4. Notification

Un avis de rejet (voir annexe N°6) a été notifié à la requérante le : 31/12/2015 par le bureau des notifications et d'ordonnancements dans laquelle il est précisé qu'elle dispose de 4mois pour saisir la commission de recours de wilaya par une demande adressé à monsieur le président de la commission accompagner par une copie de la décision de rejet.

3.2. Recours devant la commission de recours de wilaya

Après avoir reçu la décision de rejet notifiée par la Direction des Impôts, la SARL « BIGBOG» a introduit un recours auprès de la commission de recours de Wilaya en date du : 19/01/2020 (voir annexe N° 7), afin que cette dernière revoie les points contestés lors du recours préalable émis par la dite SARL.

3.2.1. Montage du dossier

Le montage de la requête se fait sur la feuille d'instruction série I n°51 (voir annexe N° 8), la quelle sera identifier par un numéro d'ordre donner à partir du registre des commissions de recours de wilaya par ordre d'arrivé, celle-ci sera accompagner par son dossier préalable récupéré au niveau du bureau des réclamations.

Une convocation est envoyée au contribuable avec accusé de réception 20 jours avant la date de la réunion, soit le : 01/07/2020 (voir annexe N° 9).

3.2.2. Rédaction du rapport de présentation des recours

A partir du dossier l'agent instructeur rédige le rapport de présentation (voir annexe N° 10).

Tableau n°18 : Montant du reliquat d'imposition contesté

Nature des Impositions	Montant des Impositions établies		Montant des dégrèvements		Montant restant dû		Reliquat contesté	
	Droits	Ptés	Droits	Ptés	Droits	Ptés	Droits	Ptés
TVA	1 295 803	0	0	0	1 295 803	0	1 295 803	0
S/Total	1 295 803	0	0	0	1 295 803	0	1 295 803	0
TOTAL	1 295 803		0		1 295 803		1 295 803	

Source : Elaboré par nos soins à partir du rapport de présentation

- **Examen en la forme** : La demande introduite adressée au Président de la Commission de Recours de la Wilaya de Bejaia est recevable, conformément aux dispositions de l'article 80 du Code des Procédures Fiscales.

Etant donné que la décision a fait l'objet de retour à la sous-direction avec mention retour à l'expéditeur, et ce n'est qu'en date du : 06/01/2020 que cette dernière s'est manifestée au service pour se renseigner de la suite réservée à sa demande, celle-ci a été remise en mains propres le jour même à l'intéressée, ainsi le délai de quatre (04) mois prévus par la loi est respecté.

- Date de notification de la décision de rejet (Remise le : 06/01/2020)	31/12/2015	} Recevable
- Date de l'introduction de recours	19/01/2020	

- **Examen dans le fond** : L'examen du dossier de recours par les agents instructeurs du bureau des commissions a donné de constater que la SARL conteste à nouveau les mêmes points soulevés lors du recours préalable et aucune autre pièce justificative supplémentaire n'a été jointe à cet effet ;

3.2.3. Déroulement et délibération de la commission de recours

En date du 22/07/2020, la commission de recours de la Wilaya s'est réunie pour le traitement de plusieurs dossiers, dont fait partie la demande de la SARL « BIGBOG » ;

Les membres de la commission débattent le dossier après la lecture du rapport de présentation, et examen des justifications apportées par le réclamant notamment les différentes factures justifiant la déduction de TVA contestée, ils décident ainsi à l'unanimité d'accorder le dégrèvement sollicité.

Le secrétaire de la commission inscrit la décision de la commission sur l'avis rendu (voir annexe N°11) qui doit être signés par le président de la commission et remis au contribuable lors de la réunion, ainsi que la fiche de délibération (voir annexe N°12) signés par les membres de la commission, qui va servir pour l'exécution de l'avis de la commission.

3.2.4. Notification de la décision

Un avis d'admission partielle (voir annexe N°13 et N°14) a été notifiée à la requérante le : 30/07/2020 par le bureau des notifications et d'ordonnancements.

Tout au long de l'étude pratique concernant le suivi du dossier fiscal de la SARL « BIGBOG », nous avons pu suivre les étapes des procédures contentieuses et le règlement du recours contentieux qui a abouti à un rejet total provenant du directeur des impôts de wilaya, mais après qu'elle a introduit un recours auprès de la commission de recours de wilaya, les membres, à leur tête le président de la commission de recours, ont décidé d'accorder un dégrèvement partiel .

Conclusion du chapitre

Le contentieux fiscal dans la wilaya de Bejaia est une réalité palpable. Les modifications apportées aux différentes procédures contentieuses ont permis de réduire la charge contentieuse soit par l'auto-déclaration ou c'est aux contribuables de déterminer leurs chiffres d'affaires, mais dans la réalité nous nous posons la question si cette mesure n'est pas en train de favoriser l'évasion fiscale ?

D'ailleurs le législateur a renoué, dans le cadre de la loi de finances 2020 avec la détermination forfaitaire et unilatéral des chiffres d'affaires par les services fiscaux.

Par ailleurs, les délais de traitement des réclamations restent importants, vu la lourdeur de la procédure, à cause aussi du non recours aux dispositions mises en place par la DGI comme le dispositif de la délégation de signature qui est la cause de la constitution du stock de réclamations en instance.

A travers l'étude de traitement de la réclamation de la SARL « BIGBOG », nous avons montré cette lourdeur et lenteur de la procédure de gestion, et l'importance du personnel mobilisé.

CONCLUSION

GENERALE

Au terme de ce travail, il paraît clairement que des voies de recours s'offrent au contribuable lorsqu'il se sent lésé. A ce titre, deux principales possibilités sont données au contribuable pour atténuer son imposition sous certaines conditions ou raisons bien précises.

D'une part, il y a le recours contentieux qui est engagé lorsque le redevable estime avoir été l'objet d'imposition irrégulière en apportant les preuves devant l'administration fiscale. Les objectifs consistent à réparer lesdites erreurs issues de la liquidation de la contribution du contribuable ou bien se voir rétablir dans ses droits légaux.

D'autre part, il s'agit du recours gracieux qui concerne les contribuables que l'indigence ou la gêne financière les empêchent d'acquitter leurs impôts réguliers. Les demandes sont formulées dans le sens de la modération ou de la remise d'impôts, de pénalités ou d'amendes fiscales. Ce recours se renforce par un accord transactionnel, entre l'administration fiscale et le contribuable, dénommé « la remise conditionnelle ».

Ces deux voies constituent d'essentielles garanties et un excellent moyen de défense pour le contribuable face aux pouvoirs de l'administration fiscale.

A cet effet, la phase administrative du contentieux fiscal est une étape stratégique qui doit assurer le respect des droits du contribuable en même temps que, la sauvegarde des intérêts du Trésor public. En outre et tout en veillant à ce que le contentieux ne compromette pas illégitimement ses recettes, l'administration doit permettre au contribuable de contester l'imposition et d'obtenir rapidement la correction de l'impôt dû et le cas échéant, la restitution de l'impôt indûment payé.

Simplicité, rapidité, coût réduit et confidentialité, tels sont les avantages d'une procédure contentieuse préalable pour le contribuable. Son rôle est de permettre à l'administration de procéder à la correction des éventuelles erreurs et au règlement de l'affaire. Elle favorise la prévention et la diminution du contentieux juridictionnel.

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.

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 à la fois juge et partie, c'est-à-dire, partie pour avoir mis à la charge du contribuable une imposition et juge pour statuer sur la régularité de l'imposition dont elle a été pourtant à l'origine. C'est pourquoi les commissions de recours interviennent pour répondre aux demandes des contribuables non satisfaits des réponses de l'administration.

De plus, le civisme fiscal ne doit pas se résumer uniquement au devoir pour le citoyen de s'acquitter de l'impôt. 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 trop excessives de l'administration fiscale et une amélioration des rapports de celle-ci avec les contribuables.

En somme, il faut consacrer deux principes universellement reconnus, aussi bien par la charte des droits fondamentaux de l'homme, que par notre constitution, que sont le principe de justice fiscale et le principe du consentement à l'impôt.

Par ailleurs, les délais contentieux représentent un enjeu majeur de gestion. Leur respect donne l'image d'une administration qui assure les garanties à ses interlocuteurs.

Le contribuable doit savoir qu'il peut ou doit saisir l'administration s'il y a un désaccord et, l'administration de son côté doit se pencher sur des litiges parfois complexes qui doivent être tranchés par les tribunaux car la phase administrative n'a pas vocation à éteindre tous les désaccords.

Il en ressortait que la gestion du contentieux est fortement encadrée par la législation fiscale, et mobilise plusieurs structures allant des brigades de vérification de l'assiette fiscale, au service chargé du contentieux en passant par la commission de recours de wilaya ou nationale. Cela peut engendrer un temps de traitement long, tout en engageant un personnel parfois important, selon les cas.

Notre étude nous a permis de confirmer les difficultés liées à la gestion du contentieux fiscal, qui constitue une réalité dans la wilaya de Bejaia, que nous avons fait ressortir dans le

chapitre précédent. Ces difficultés sont notamment liées à la lourdeur et lenteur de la gestion des réclamations reçues, et au nombre d'agents impliqués dans le traitement des requêtes.

Par conséquent et afin d'améliorer la gestion du contentieux, il importe d'entretenir la relation contribuable-administration. Ce travail est effectué à travers une communication fiscale de qualité. Elle rend la règle de droit accessible et compréhensible pour tous. La déconcentration du contentieux permet de rapprocher la gestion contentieuse du contribuable.

De plus et pour réduire le nombre du contentieux fiscal, il est recommandé de s'orienter vers une administration fiscale qui communique, vulgarise, informe, assiste et oriente les contribuables. Il s'agit, aussi, d'organiser des conférences et séances de formation avec la participation des professionnels, des universitaires et des contribuables.

En d'autres termes tendres vers une administration plus performante par notamment le renforcement de ses ressources humaines et matérielles.

BIBLIOGRAPHIE

Bibliographie

Ouvrages et cours

- Thierry Lambert, « contentieux fiscal », Hachette supérieur, 2011, France.
- Dr. KADI HANIFI MOKHRTARIA, « le contentieux fiscal », 1ère édition, les éditions du Sahel, 2011, Alger.
- François Pillet- Eugène Bangoura, « guide pratique de la procédure dans le contentieux fiscal », 3e édition, Litec Groupe LexisNexis, 2003, France.
- Franck Delacroix, « guide pratique du contentieux fiscal », les éditions d'organisation, 1997, France.
- Dr. Mohamed Abbas MAHERZI, « introduction à la fiscalité », ITCIS édition, 2010, Alger.
- Marcel FEYE et Charles CARDYN, « procédure fiscale contentieuse », 1958.
- FRANCIS LEFEBVRE, « contentieux fiscal », 2002, France.
- François Pillet, « guide pratique de la procédure dans le contentieux fiscal », 2^e édition, Litec, France.
- PHILLIPE BERN, « la nature juridique du contentieux de l'imposition », 1972, France.

Mémoires et rapports

- CHIKH abderezak, « Application et règles et procédures et procédures contentieuses dans le droit fiscal algérien et ses conséquences, mémoire pour l'obtention du diplôme d'Etudes Approfondies en Privé, 2003-2004,
- HADJI Lounes, « le contentieux de l'impôt », mémoire de troisième cycle professionnel IEDF, 1994.
- BENHACENE Narimane, « le contentieux fiscal : les voies de recours. Rapport de stage pratique », IEDF. 30^{ème} promotion. 2012-2013.
- Bouda Lynda, Mémoire fin de cycle master. Option comptabilité, contrôle et audit. Thème Le contentieux fiscal étude et analyse, cas du recours au préalable. 2019 ,2020.

Lois et règlements

- Code des procédures fiscales. 2022.
- Code des impôts directs et taxes assimilées. 2022.
- Code des taxes sur le chiffre d'affaires 2022.

- Instruction générale sur les procédures contentieuses.
- Instruction du 02 Avril 2013 relative à la remise conditionnelle.
- Circulaire n°103 MF/DGI/01 du 12-03-2001.
- Les procédures du contentieux fiscal MF-DGI 2021.

Reuves et publications

- La lettre de la DGI, n°51.
- Guide pratique du contribuable 2021.
- La charte du contribuable.
- Rapport Assises nationales réforme fiscale MF-DGI Aout 2020.

Cours et supports

- Mr. KHAOUL Sif-Eddine, « cours du contentieux fiscal », IEDF.
- Mr. FRIAA, « cours de contrôle et contentieux fiscal ». IEDF.
- Mr. SADOUDI Ahmed, « cours de droit fiscal », IEDF.
- Mr. Fellah ; « cours de recouvrement fiscal » ; IEDF.

ANNEXES

Annexe n°1 : Demande du recours au préalable

ETB TCE
BENI MELLIKECHE
Art n° : 06 3855 16055

TAZMALT LE 29/07/2015

A monsieur le directeur des
Impôts de la wilaya BEJAIA

Objet : Demande le bénéfice de la TVA déductible ayant grevé les achats de matières et fournitures de l'exercice 2012 d'un montant de 778 955,53 DA.

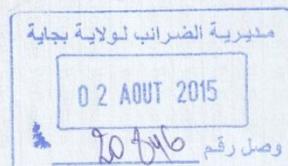
Monsieur,

N'ayant pas reçu la notification de redressement primitive pour faire valoir les droits, et suite à la réception de l'avis à payer du rôle individuel n° 31/2015 mis en recouvrement le 15/03/2015. Nous venons très respectueusement par la présente vous demander de bien vouloir nous accorder la TVA déductible ayant grevé les achats de matières et fournitures de l'exercice 2012 d'un montant de 778 955,53 da, dont le détail est fournis dans l'état des taxes déductibles joint à l'annexe.

Dans l'attente d'une suite favorable, nous vous prions monsieur de croire à nos considérations très distingués.

PJ :-Etat des taxes déductibles.

- Copie notification de redressements définitive.
- Copie avis à payer.



Sous Direction du Contentieux
Arrivée n° 2798 du 16/08/15 SDC

Annexe n°3 : Notification de redressements (Série Cn°4)

MINISTRE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE
DES IMPOTS

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série C n° 4

DIRECTION DES IMPOTS
DE WILAYA DE BEJAIA

NOTIFICATION DE REDRESSEMENTS

INSPECTION

DE TAZMALT

RUE MIRA ABDERRAHMANE

Accusé de réception.
N° 2.669

M
.....
..... ETB.TCE

N° 06385516055
N° D'ARTICLE

N.I.S.: BENI OUAMAR - BENI MELLIKECHE
N.I.F.: TAZMALT Le 28/01/2015 20.....

Référence : 43115

J'ai l'honneur de vous faire connaître ci-après les redressements que l'administration envisage d'apporter aux éléments servant de base pour le calcul des catégories d'impôts marqués d'une croix ci-dessous :

Impôts sur le revenu global

Bénéfices indust. comm. et artisanaux.

Bénéfices des professions non commerciales.

Revenus de la location des propriétés bâties et non bâties.

Revenus des capitaux mobiliers.

Traitements salaires pensions et rentes viagères.

Plus-values de cession à titre onéreux des immeubles bâties ou non bâties et des droits y afférents.

Revenus agricoles.

Impôts sur les bénéfices des sociétés

Retenue à la source sur les revenus des capitaux mobiliers

Retenue à la source opérée sur les revenus des entreprises étrangères n'ayant pas d'installation professionnelle en Algérie

Exercice
Année
Année
Année
Période du au
Année 2012

Exercice 2012
Année
Période du au
Période du au

Exercice
Année 2012
Année 2012
Année 2013

Taxe sur l'activité professionnelle

Taxe sur la valeur ajoutée

Autres impôts et Taxes (à préciser)

.....
Amende Fiscale

Vous disposez de trente (30) jours pour me faire parvenir votre acceptation ou vos observations. A cet effet, vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix.

Veuillez agréer l'expression de ma considération distinguée.

Le chef d'inspection

.....

L'inspecteur peut modifier les déclarations, mais il doit en produire, adresser au contribuable la rectification qui envisage ou la requiert pour obtenir gain de redressement. Il n'a pas le droit de modifier les déclarations et les articles du code de l'impôt correspondant à moins, en même temps, l'obligation de faire passer les contribuables en situation de paiement dans un délai de trente (30) jours. A défaut de réponse dans ce délai, l'inspecteur doit passer les impôts en situation de paiement de droit de l'attaché de l'inspecteur pour le paiement de l'impôt dans le délai de trente (30) jours pour 2012.

Annexe n°7 : Demande du contribuable au plan commission

TAZMALT LE 12/01/2020

ETB TCE
BENI MELLIKECHE
Art n° : 06 3855 16055

RW N° 15/2020
Du 19/01/2020

Sous Direction du Contentieux
Série n° 97 du 19 JAN. 2020

A
Monsieur le Président de
La commission de recours
De Wilaya

Objet : Demande le bénéfice de la TVA déductible ayant grevé les achats de matières et fournitures de l'exercice 2012 d'un montant de 778 955,53 DA.

- Avis de rejet remis le 06/01/2020

Monsieur,

Suite au rejet total de la requête par le biais d'un avis qui m'a été remis en main propre en date du 06/01/2020, J'ai l'honneur de venir par la présente solliciter la haute bienveillance de monsieur le président et de messieurs les membres de l'honorable commission le bénéfice de la TVA déductible ayant grevé les achats de matières et fournitures de l'exercice 2012 d'un montant de 778 955,53 DA.

A cet effet, je vous soumis mon dossier comprenant les documents ci-après :

- Factures d'achats des matières et fournitures 2012
- Etat des taxes déductibles
- Copie demande adressée au directeur des impôts wilaya
- Copie avis de rejet

Comptant sur votre sens de l'équité et de l'égalité, et dans l'attente d'une suite, que j'espère favorable, je vous prie de croire ; Monsieur le Président et messieurs les membres de l'honorable commission le bénéfice de la tva cité en objet



Chaw

Annexe n°8 : Feuille d'instruction au plan commission

MINISTÈRE DES FINANCES
DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

REPUBLICQUE ALGERIENNE
DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série I, n° 51

RECOURS

Direction des Impôts
de la Wilaya de Bejaia
Inspection de Tazmalt
Recette de _____
Commune de _____

Soumis à l'avis de la Commission (1) * } de la Wilaya

N° 34TORD/2015
du registre des requêtes de _____

FEUILLE D'INSTRUCTION

Nom, prénoms, profession et adresse du contribuable (ou raison sociale)
Dossiers communs
N° _____
N° 15/2020

ETB - TCE Beni - Mellikeche

Date de réception de la demande
19 01 2020

Nature, bases et montant des impositions contestées.

(1) Rayer les mentions inutiles. ENAG - U.L.C. - Algérie

ANNEE de l'Imposition	DATE de mise en recouvrement	ARTICLE	NATURE de l'Impôt ou Taxe	ELEMENTS de calcul de la cotisation		MONTANT		MONTANT total de l'Impôt
				Base de la cotisation	Taux de la majoration	Droits simples	Majoration	
<u>2015</u>		<u>RT n° 31/2015</u>	<u>TVA PA/TVA</u>					<u>1,295,803,323,951,</u>
								<u>1,619,754,</u>

Annexe n°9 : Convocation

Copie

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

COMMISSION DE RECOURS DES IMPOTS DIRECTS,
DES TAXES ASSIMILEES ET DES TAXES SUR LE CHIFFRE D'AFFAIRES
(Art. 81bis du code des procédures fiscales)

COMMISSION DE RECOURS

DE :BEJAIA.....

N° *186* /CRW/sec

01 JUN 2020

Béjaia; le:

CONVOCATION

A MADAME/MONSIEUR.....

.....
ETB/TCE
.....
BENI MELLIKECHE.....

OBJET: - Votre recours daté du: **19/01/2020** portant sur:.....**TVA/A**.....
- Dossier n°.....**015/RW/2020**

Madame, Monsieur,

Je vous informe que la commission de recours des impôts directs, des taxes assimilées et des taxes sur le chiffre d'affaires de la Wilaya de Béjaia examinera votre dossier lors de la séance du:.....**22 JUN. 2020**.....

Vous êtes invités à vous présenter (éventuellement vous faire assister), à ladite séance, le jour fixé, à .09...h..00..mn, au siège du de la Direction des Impôts de Wilaya de Béjaia, sise au 03, Rue AISSAT Idir, Hôtel des Finances Béjaia.

En cas d'empêchement, vous pouvez vous faire représenter par une personne dûment mandatée.

Vous êtes tenu de vous munir des pièces et documents appuyant votre recours.

..... président de la commission de recours de
..... de la Wilaya de Béjaia.



Annexe n°10 : Rapport de présentation

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA DE :
..... BEJAIA.....

**RAPPORT DE PRESENTATION DES RECOURS
SOMIS A L'EXAMEN DE LA COMMISSION DE : BEJAIA**

SEANCE DU : 22.07.2020

RECOURS N°: 015/CRW/2020

CONTRIBUABLE :

ETB/TCE

DATE D'INTRODUCTION DU RECOURS: 19/01/2020

AGENT INSTRUCTEUR:

1- DESIGNATION DU CONTRIBUABLE:

1.1 NOM/RAISON SOCIALE/FORME JURIDIQUE

1.2 ACTIVITE EXERCEE

ETB/TCE

1.3 ADRESSE

BENI-MELLIKECHE

2- DESIGNATION DU RECOURS CONTENTIEUX:

2.1 ORIGINE ET MODE D'ETABLISSEMENT DES IMPOSITIONS CONTESTEES:

Ayant été régularisée dans le cadre du contrôle sur pièces au titre des exercices 2012 et 2013 suivant rôle individuel n°31/2015, sur la base des éléments contenus dans sa propre déclaration (pour 2012), le montant contesté est de: 1 295 803DA.

2.2 DATE DE MISE EN RECOUVREMENT DES IMPOSITIONS CONTESTEES:

15/03/2015

2.3 MONTANT DU RELIQUAT D'IMPOSITION CONTESTE:

1 295 803

Annexe n°12 : Fiche de délibération de la commission

COMMISSION DE RECOURS DES IMPOTS DIRECTS,
DES TAXES ASSIMILEES ET DES TAXES SUR LE CHIFFRE D'AFFAIRES
(Art. 81bis du code des procédures fiscales)

COMMISSION DE RECOURS
DE: BEJAIA

FICHE DE DELIBERATION

Séance n°
Du : 21.07.2020

Requérant (e): ...
NIF: 0 6 3 8 5 5 1 6 0 5 5
Activité: ETB/TCE
Adresse: BENI MELLIKECHE

Mandataire:
Adresse:

Référence d'enregistrement
du recours : 015/RW/2020
N° :
Du : 19/01/2020

Référence rôle d'imposition/
titre de perception/déclaration
de versement ou de retenue à
la source:

RI 31/2015

Impôts et taxes contestés

TVA/A

Montant contesté:

778 955,53

Avis de la commission:

Il a été décidé d'accorder la déduction de la TVA des factures payées par chèque et celles réglées en espèces et perçues DT -
Fact 23/12 dt 28/08/12
07 factures payées par chèque 309 589,54 DA
03 factures payées en espèces 8 237,10 DA
Total TVA/A : 317 826,64 DA

Signature des membres:

NOM, PRENOM	QUALITE DU MEMBRE	SIGNATURE
I	CAC,Président CRW	[Signature]
F	Directeur des Impôts, Membre	[Signature]
F	Représentant de l'APW, Membre	[Signature]
C	Représentant Dir Cce, Membre	[Signature]
T	Représentant CNCAC, Membre	[Signature]
M	Représentant CCIS, Membre	[Signature]
A	Représentant CAAgr, Membre	[Signature]
M	Représentant Dir I.M,	[Signature]

Annexe n°13 : Décision rendu au plan commission (recto)

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION :
.....**BEJAIA**.....

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

Décision d' A P:

N° : 553/20

Du : 3-0-JUIL-2020

A Béjaia, le :3-0-JUIL-2020.....

M ---

ETB/TCE

BENI MELLIKECHE

Référence
d'enregistrement du
recours :

N° :015/RW/2020.....

Du :19/01/2020.....

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

N°RI 31/2015.....

Impôts et taxes
contestés/Année
d'imposition

.....TVA/A.....

Montant global contesté

.....778 955,53.....

Vous avez adressé au président de la commission de recours des impôts directs, des taxes assimilées et des taxes sur le chiffre d'affaires de **Béjaia**⁽¹⁾, un recours concernant l'imposition visée ci-contre.

Après examen de votre recours par cette commission en date du22/07/2020.....,

celle-ci, a émis un avis d'admission partielle.

Les dégrèvements ou restitutions prononcés ainsi que les motifs pour lesquels votre recours n'a pu être intégralement admis sont indiqués au verso.

Si vous avez déjà payé l'impôt dont le dégrèvement vous est accordé et si vous n'êtes redevable d'aucune somme à la caisse du receveur, le montant dégrèvé vous sera remboursé

Si vous contestez cette décision, vous avez la possibilité de saisir le Tribunal administratif de...**Béjaia**..., 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⁽²⁾.

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

Le Directeur.....



المدير الولائي للضرائب

(1) Indiquer la commission de recours compétente « wilaya » ou « régionale » ou « centrale ».

(2) Le recours doit être dirigé contre le Directeur des Impôts.

TABLE DES MATIERES

Table des matières

Remerciements
 Liste des abréviations
 Liste des tableaux
 Liste des graphes et figures
 Sommaire

Introduction générale 2

Chapitre I : Le recoure au préalable 6

Introduction du chapitre 6

Section 1 : Introduction de la réclamation préalable aux services compétents 6

1.1. Délai d'introduction de la réclamation..... 7

1.2. Forme et contenu de la réclamation 9

 1.2.1. Conditions de forme..... 9

 1.2.2. Conditions de fond 11

1.3. Le sursis légal de paiement (SLP)..... 12

 1.3.1. Conditions d'octroi du SLP..... 12

 1.3.2. Intervention de la décision contentieuse..... 13

 1.3.3. Effets du sursis légal de paiement..... 14

Section 2 : Instruction de la réclamation 14

2.1. La gestion du dossier de la réclamation 14

 2.1.1. Réception et analyse des réclamations 14

 2.1.2. Transmission des réclamations au service taxateur pour instruction préliminaire 16

2.2. Examen de la réclamation 16

 2.2.1. Examen en la forme..... 17

 2.2.2. Examen au fond..... 17

2.3. Avis de la structure chargée du contentieux..... 18

Section 3 : Décision..... 18

3.1. Autorité compétente pour statuer..... 19

 3.1.1. Délégation du pouvoir de signature..... 19

 3.1.2. Les délais impartis pour statuer 20

 3.1.3. Examen de l'instruction..... 20

 3.1.4. Décision 21

3.2. Dégrèvement d'office..... 21

3.3. Notification de la décision 22

Conclusion du chapitre 23

Chapitre II : Introduction de réclamation devant les commissions de recours	25
Introduction du chapitre	25
Section 1 : Composition et domaine de compétence des commissions de recours	25
1.1. Types et composition des commissions de recours	25
1.1.1. Commissions de recours de wilaya (CRW)	26
1.1.2. Commissions régional de recours (CRR).....	26
1.1.3. Commission centrale de recours (CCR)	27
1.2. Domaine de compétence des commissions de recours.....	28
1.2.1. Objet des recours	28
1.2.2. Nature des impôts contestés	28
1.2.3. Seuils de compétence liés aux montants contestés.....	28
1.2.4. La catégorisation des contribuables par rapport à la structure fiscale d'appartenance	29
Section 2: Introduction de la réclamation	30
2.1. Délai et le lieu d'introduction du recours.....	30
2.2. Forme et contenu du recours.....	31
2.2.1. Présentation individuelle (forme du recours)	31
2.2.2. Contenu du recours	32
2.3. Sursis légal de paiement (SLP).....	32
2.3.1. Cas de rejet total du recours préalable introduit.....	33
2.3.2. Cas d'admission partielle du recours préalable formulé.....	34
2.4. Introduction de la réclamation, une procédure astreignante pour le contribuable.....	34
Section 3 : Instruction de la réclamation, décision et sa notification aux contribuables	34
3.1. Instruction de la réclamation	35
3.1.1. Gestion des dossiers de recours.....	35
3.1.2. Etablissement du rapport d'instruction	37
3.1.3. Programmation des réunions et convocation des membres et des contribuables concernés	38
3.2. Le fonctionnement des commissions de recours.....	38
3.2.1. Déroulement de la réunion	38
3.2.2. Délibération de la commission	38
3.2.3. Notification des avis au directeur des impôts.....	38
3.3. Décision et notification aux contribuables.....	38
Conclusion du chapitre	41

Chapitre III : Le recours gracieux et remise conditionnelle	43
Introduction du chapitre	43
Section 1 : Fonctionnement des commissions de recours gracieux	43
1.1. Domaine de compétence des commissions de recours gracieux	44
1.1.1. Objet des recours	44
1.1.2. Nature des impositions dont la remise ou la modération est sollicitée	44
1.1.3. Seuils de compétence liés au montant sollicité en remise ou en modération	44
1.1.4. Compétence des commissions de recours gracieux à l'égard des contribuables dont les dossiers sont gérés par les inspections, CDI, CPI et DGE.....	45
1.2. Composition des commissions de recours gracieux.....	45
1.2.1. Commission de wilaya de recours gracieux	45
1.2.2. Commission régionale de recours gracieux.....	46
1.2.3. Composition de la commission des recours gracieux de la DGE.....	46
1.3. Fonctionnement des commissions de recours gracieux	47
1.3.1. Modalités de tenue des réunions.....	47
1.3.2. Délibération et avis.....	47
Section 2 : Introduction des demandes et prise de décision.....	47
2.1. Demandes formulées par les contribuables.....	48
2.1.1. Introduction des demandes	48
2.1.2. Examen des demandes.....	50
2.1.3. Travaux à effectuer avant la tenue de la réunion de la commission de recours gracieux	52
2.2. Demandes formulées par les receveurs des impôts	53
2.2.1. Nature des demandes	53
2.2.2. Admission en non-valeur des cotes irrécouvrables.....	53
2.3. Prise de décision.....	55
2.3.1. Décision de l'autorité compétente pour statuer.....	55
2.3.2. Ordonnancement	56
Section 3 : La remise conditionnelle	56
3.1. Fondement de la remise conditionnelle	56
3.2. Champ d'application de la remise conditionnelle.....	57
3.2.1. Pénalités et amendes fiscales susceptibles de remise conditionnelle	57
3.2.2. Exclusion du dispositif de la remise conditionnelle	57
3.2.3. Détermination du taux de remise conditionnelle à accorder	58
3.3. Modalités d'octroi d'une remise conditionnelle	59
3.3.1. Demande formulée par le contribuable	59
3.3.2. Examen de la demande de remise conditionnelle	60
Conclusion du chapitre	61

Chapitre IV : recours administratif, illustration par un cas au sein de la diw	64
Introduction du chapitre	64
Section 1 : Organisation et attributions de la direction des impôts de wilaya.....	64
1.1 La sous-direction des opérations fiscales.....	64
1.2 La sous-direction du recouvrement.....	65
1.3 La sous-direction du contrôle fiscal.....	65
1.4 La sous-direction des moyens	65
1.5 La sous-direction du contentieux.....	65
1.5.1. Le bureau des réclamations	66
1.5.2. Le bureau des commissions de recours	66
1.5.3. Le bureau du contentieux judiciaire.....	66
1.5.4. Le bureau des notifications et de l'ordonnancement	66
Section 2 : L'impact du contentieux fiscal en Algérie et dans la wilaya de Bejaia	67
2.1 Au niveau national et central	67
2.2 Au niveau de la DIW de Bejaia.....	69
2.2.1 Dans la phase du recours préalable	69
2.2.2 Dans la phase de commission de recours de wilaya	71
2.2.3 Dans la phase de commission de recours gracieux de wilaya.....	71
Section 3 : Illustration par un cas au sein de la sous-direction du contentieux.....	72
3.1 Recours au préalable	72
3.1.1 Montage du dossier.....	73
3.1.2 Examen du dossier.....	73
3.1.3 Décision	73
3.1.4 Notification.....	74
3.2 Recours devant la commission de recours de wilaya.....	74
3.2.1 Montage du dossier.....	74
3.2.2 Rédaction du rapport de présentation des recours	74
3.2.3 Déroulement et délibération de la commission de recours.....	75
3.2.4 Notification de la décision	76
Conclusion du chapitre	76
Conclusion générale.....	78
Bibliographie	
Annexes	
Table des matières	
Résumé	

Résumé

Le contentieux fiscal peut être défini comme étant un ensemble des moyens desquels sont réglés les litiges nés entre le contribuable et l'administration fiscale.

Pour régler ces litiges, la législation fiscale algérienne a prévu la phase administrative de recours.

La gestion du contentieux fiscal se présente Comme un observatoire, du fait, d'une part, de l'action de l'administration, de ses méthodes de travail et de la qualité de son personnel, et d'autre part du comportement du contribuable et du degré de sa compréhension et de son adhésion à l'impôt.

Une meilleure gestion du contentieux fiscal engage la Direction Générale des Impôts à instaurer a un ensemble de procédures et de mesure afin d'améliorer la relation entre l'administration fiscale et le contribuable, parmi elles on peut citer les mesures suivante :

- Des mesures pour réduire les délais de traitement des réclamations contentieuses ;
- Des mesures prises renforcer les garanties accordées au contribuable.

Par ailleurs, pour réduire le volume du contentieux des résultats significatifs, il est nécessaire de corriger d'autres facteurs qui ne dépendent pas de la procédure elle-même.

Abstract

Tax litigation can be defined as a set of the means by which disputes arising between the taxpayer and the tax authorities are settled.

In order to settle these disputes, the Algerian tax legislation has planned the administrative phase of appeal.

The litigation management presents itself as an observatory, on the one hand, from the action of the administration, its working methods and the quality of its staff , and on the other hand the behavior of the taxpayer and the degree of his understanding and adherence to the tax.

Better management of tax litigation commits the Directorate General of Taxes to establish, has a set of procedures and measures to improve the relationship between the tax administration and the taxpayer among them we can cite the following measures:

- Measures to reduce the time taken to process contentious complaints;
- Measures taken to strengthen the guarantees granted to the taxpayer.

In addition, to reduce the volume of litigation for significant results, it is necessary to correct other factors that do not depend on the procedure itself.