

Université Abderrahmane Mira- BEJAIA

Faculté Des Sciences Economiques, Commerciales et Des Sciences De Gestion

Département Des Science de Gestion

Mémoire de fin de cycle

En vue de l'obtention du diplôme de Master en Finance & comptabilité

Option : Comptabilité, Contrôle et Audit

Thème

L'impact du contrôle fiscal sur la fraude fiscale Cas: DIW de BEJAIA

Encadré par

M^f AMIMER Amar

Réalisé par

M^{elle} BENAZZOUZ Karima

M^{elle} BENKHELIFA Sabrina

Devant les membres de jury

Président.....

Rapporteur.....

Examineur.....

Année universitaire 2012-2013

Remerciements

Nous remercions le bon Dieu qui nous a donné une vie digne et nous le remercions de nous avoir donné la force d'accomplir ce travail.

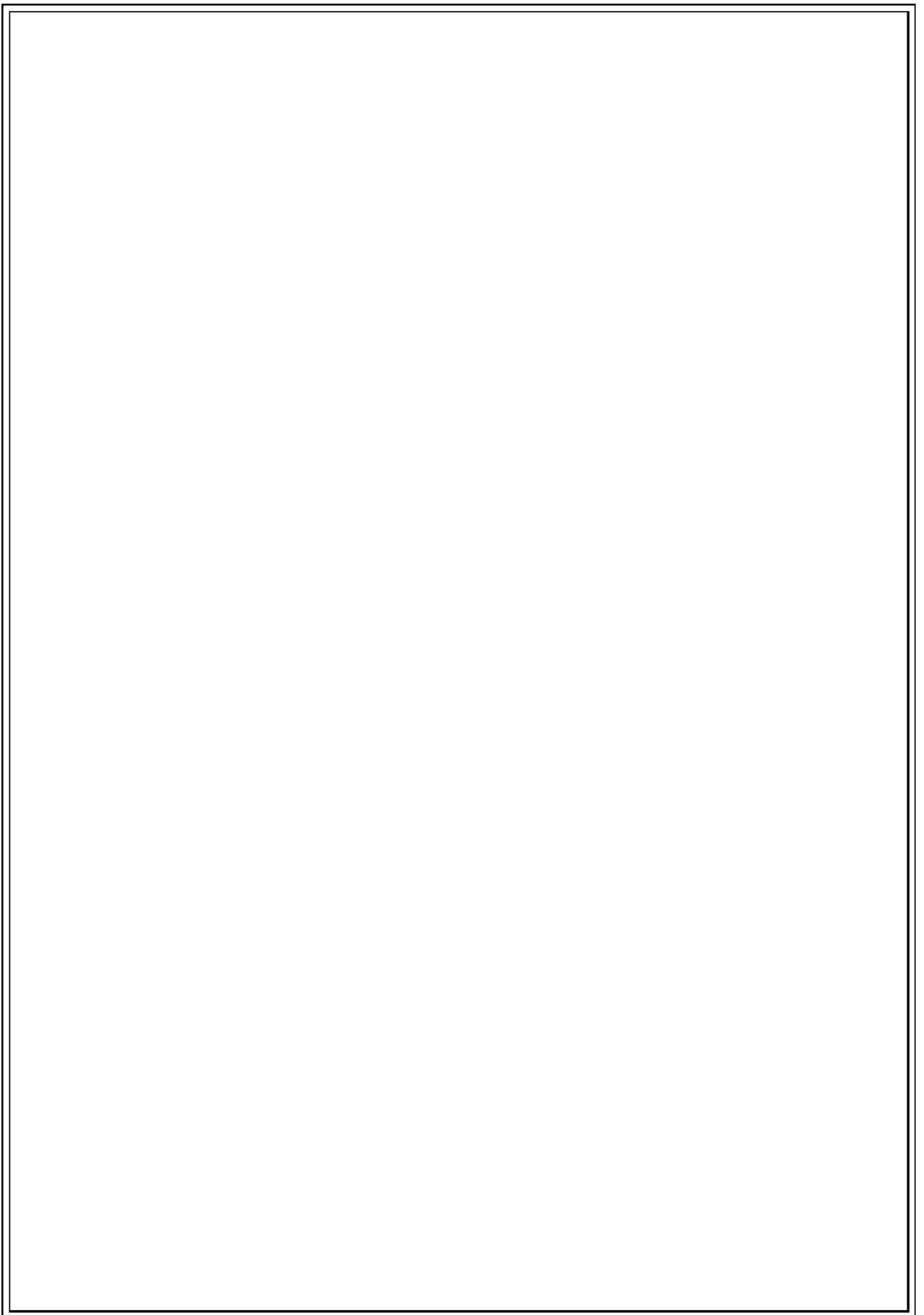
À travers ce travail, nous tenons à exprimer nos remerciements et notre gratitude à notre encadreur, Monsieur AMIMER Amar pour ses efforts et ses recommandations, tout en espérant avoir été à la hauteur de ses précieux conseils et directives.

Nous tenons à remercier également Monsieur BOUGVERMOUH, chef de brigade de vérifications à la sous direction du contrôle fiscal de la wilaya de Bejaia pour sa patience et ses efforts incontournables en vue de nous orienter pour effectuer un travail cohérent et juste.

Nos vifs remerciements s'adressent aussi à tous le personnel de la direction des impôts de la wilaya de Bejaia.

Nos remerciements s'adressent également pour nos enseignants qui ont participé par leurs efforts consentis tout au long de la réalisation de notre travail.

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



Dédicaces

Je dédie ce travail à :

Mes chers parents pour leur encouragement, je leur souhaite une longue vie.

Mes sœurs, frères Khaled et Redouane pour leur soutien durant mon cursus.

Ma nièce Lyna, son frère et leur maman Hassiba.

Mes amis :KKamila, Radia, Amina, Dounia, Sabrina, Lamia, Fouzia et mon binôme sabrina qui m'a accompagné durant tous le long de ce travail.

Mes voisines : Touta, dihia et toute ma famille

Je reconnais le soutien et l'orientation qui a été offert par mes collègues à la Faculté de droit et sciences politiques, en particulier Fadila pour Son aide et leurs conseils qui ont été particulièrement utiles.

Karima

Dédicaces

Je dédie ce modeste travail à :

- ❖ *Mon père qui est la source de ma réussite;*
- ❖ *Ma mère, mon chère âme;*
- ❖ *Mes chers frères Salah et Bilal et mes chères sœurs Fatima, Kafya, en particulier Chabha et ses bons époux Amine et Anis qui sont la source de ma fierté;*
- ❖ *Mes quatre grands-parents pour lesquels je prie dieu de me les garder;*
- ❖ *Toutes mes tantes paternelles et maternelles*
- ❖ *Tous mes oncles et leurs épouses;*
- ❖ *Mes cousins et cousines : Inès, Massel, Walis, acsel et Thanina, Sisseem, Ilyes, Mounir, Karim, Mebrouk, Nadjim, Sissi, Mounira, Yasmine, Dida, Alisia et Anis ;*
- ❖ *Toutes mes copines que J'aime : Souad, Hanane, Touta, Sonia, Laila, Wisseme, Kenza, Aida, Chaira, Selma, Kahina, Kamila, Mamou, Nedjma, wahida, Kahina, Mina, Soussou, Linda, Akila, en particulier : Ferial, Linda, Wida, Katia et mon binôme Karima qui m'a accompagné durant tous au long de ce travail...;*
- ❖ *Tous(tes) mes amis (es) de promotions CCA, FC et SEGC;*
- ❖ *Tous mes enseignants, du primaire à l'université;*
- ❖ *Et à tous les êtres chers à mes yeux que je n'ai pas évoqué.*

Sabrina BENKHELIFA

Liste des abréviations

Art : Article

BFR : Bureau des Fichiers et des Recoupements

BIC : Bénéfice Industriel et Commercial

BNC: Bénéfice Non Commercial

BRIF : Bureau de la Recherche de l'Information Fiscale

BVF : Bureau des Vérifications Fiscales

CA : Chiffre d'Affaires

CE : Code de l'Enregistrement

CID/TA : Code des Impôts Directes et Taxes Assimilées

CPF : Code des Procédures Fiscales

CSP : Contrôle Sur Pièce

CT : Code du Timbre

CT/CA : Code des Taxes sur le Chiffre d'Affaires

DA : Dinar Algérien

DGE : Direction des Grandes Entreprises

DGI : Direction Générale des Impôts

DIW : Direction des Impôts de Wilaya

DRI : Direction Régionale des Impôts

DRV : Direction de Recherche et de Vérifications

HT : Hors Taxe

IBS : Impôt Sur le Bénéfice des Sociétés

ID : Impôt Directe

IEDF: Institut d'Economie Douanière et Fiscale

IRG : Impôt sur le Revenu Global

LC : Loi de Finance

LFC : Loi de Finance Complémentaire

NIS : Numéro d'Identification statistique

OPEP : Organisation des Pays Exportateurs de Pétrole

Liste des abréviations

PPE : Prime pour l'Emploi

PVI : Plus Value Immobilière

RA : Revenus Agricoles

RCM : Revenu des Capitaux Mobiliers

RL : Revenus Locatifs

SARL : Société à Responsabilité Limitée

SD/CF : Sous Direction du Contrôle Fiscal

SDCX : Sous Direction du Contentieux

SDM : Sous Direction des Moyens

SDOF : Sous Direction des Opérations Fiscales

SDR : Sous Directions du Recouvrement

SPA : Société par Action

SRV : Service de Recherche et de Vérification

TAP : Taxe sur l'Activité Professionnelle

TCR : Tableau de Compte Résultat

TF : Taxe Foncière

TS : Traitements et Salaires

TTC : Toutes Taxes Comprises

TVA : Taxe sur la Valeur Ajoutée

VASFE : Vérification Approfondie de la Situation Fiscale d'Ensemble

VC : Vérification de la Comptabilité

Liste des tableaux

| | |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| Tableau N° 01: Barème progressif annuel de l'IRG..... | 11 |
| Tableau N°02 : Recettes budgétaires pour l'année 2012..... | 13 |
| Tableau N°03 : Récapitulatif des différentes formes de contrôle..... | 39 |
| Tableau N° 04: Comptabilisation des charges à base des pièces irrégulières..... | 67 |
| Tableau N° 05 : L'état des clients..... | 67 |
| Tableau N°06 : Les achats dont la TVA est à reverser..... | 69 |
| Tableau N° 07 : Chiffres d'affaires reconstitué..... | 71 |
| Tableau N°08: Calcul de la taxe sur l'activité professionnelle..... | 73 |
| Tableau N°09 : Reconstitution de la taxe sur la valeur ajoutée..... | 73 |
| Tableau N°10: TVA à reverser..... | 74 |
| Tableau N° 11 : le bénéfice reconstitué..... | 74 |
| Tableau N° 12 : Calcul de l'IRG..... | 75 |
| Tableau N°1 3 : Récapitulatif des droits et pénalités à payer..... | 75 |
| Tableau N°14: Récapitulatif des droits et pénalités définitif à payer..... | 77 |
| Tableau N°15 : Programmation des vérifications fiscales au niveau de la wilaya de Bejaia.. | 79 |
| Tableau N°16: les produits des opérations du contrôle au niveau de la wilaya..... | 80 |
| Tableau N° 17 : L'évolution de nombre d'affaires vérifiées..... | 82 |
| Tableau N°18: Redressement résultant du contrôle sur pièce..... | 83 |

Liste des schémas et figures

| | |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| Schéma N° 01 : Le glissement des différentes pratiques..... | 22 |
| Schéma N°02 : Contrôle sur pièces..... | 37 |
| Schéma N°03 : Le redressement fiscal..... | 56 |
| | |
| Figure N°01 : Recette budgétaire pour l'année 2012..... | 14 |
| Figure N° 02 : La courbe de laffer..... | 25 |
| Figure N° 03 : L'organigramme de la direction des impôts de la wilaya de Bejaia..... | 64 |
| Figure N°04 : Chiffres d'affaires reconstitués, déclaré et les rehaussements..... | 72 |
| Figure N°05 : Récapitulatif des droits et pénalités à payer..... | 76 |
| Figure N°06 : les produits des opérations du contrôle au niveau de la wilaya de Bejaia..... | 81 |
| Figure°07 : Evolution du nombre d'affaires vérifiées de 2007à 2011 au niveau national..... | 82 |
| Figure N°08 : Evaluation du produit des constatations au niveau national..... | 84 |

Sommaire

| | |
|--------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|
| Introduction générale..... | 1 |
| Chapitre préliminaire : Aperçu sur le système fiscal Algérien..... | 4 |
| Section 1 : Notions de l'impôt..... | 4 |
| Section 2 : Le système fiscal algérien | 8 |
| Chapitre I : la fraude fiscale un phénomène difficile à cerner..... | 15 |
| Section 1 : Notions de la fraude fiscale | 15 |
| Section 2 : Causes et conséquences de la fraude fiscale..... | 24 |
| Section 3 : Les manœuvres frauduleuses, sanctions et pénalités appliquées..... | 28 |
| Chapitre II : Le contrôle fiscal comme moyen de lutte contre la fraude fiscale..... | 34 |
| Section 1 : Cadre organisationnel du contrôle fiscal..... | 34 |
| Section 2 : Cadre juridique du contrôle fiscal..... | 42 |
| Section3 : Le déroulement du contrôle fiscal..... | 50 |
| Chapitre III : Etude d'un cas pratique sur la fraude fiscale | 58 |
| Section1 : présentation de l'organisme d'accueil..... | 58 |
| Section 2 : Vérification de comptabilité | 65 |
| Section 3 : Résultat du contrôle fiscal | 79 |
| Conclusion générale..... | 86 |
| Bibliographie | |
| Annexes | |
| Table des matières | |
| Résumé | |

L'Algérie est un pays en voie de développement, qui vit une période, de transition depuis le début des années 90, durant laquelle les pouvoirs publics ont engagé une série de réformes, pour stabiliser l'économie, et réussir l'équilibre et la justice sociale. Elle consiste principalement en une réorganisation des structures de l'administration des impôts.

Le système fiscal algérien a subi une profonde restructuration dès la promulgation de la loi de finances pour 1991 par des réformes introduites qui ont été mises en œuvre successivement pour les impôts directs et les impôts sur la dépense. Sachant que la réforme a permis d'instituer deux impôts : l'Impôt sur le Revenu Global (IRG) pour les personnes physiques et un Impôt sur les Bénéfices des Sociétés (IBS) pour les sociétés des capitaux.

Dans tous les pays du monde, l'impôt n'a pas une bonne réputation. Cette caractéristique est d'autant plus accentuée si l'on se réfère aux pays du tiers monde. De même l'apparition de la fraude fiscale remonte à la création de l'impôt ; et dès lors, la fraude et l'impôt ne se sont plus séparés. La fraude a toujours suscité des réactions souvent très violentes à des moments précis de l'histoire.

La fraude fiscale est un acte par lequel un contribuable tente d'échapper à ses obligations légales et cela de manière intentionnelle. Elle enfreint la répartition équitable des charges publiques et fausse les règles de la concurrence et le marché. Si la fraude prend de l'ampleur, c'est parce que les moyens utilisés par les fraudeurs sont extrêmement diversifiées. Il est ainsi difficile de mesurer l'ampleur de la fraude. C'est pour cela, il ne peut pas par hypothèse, exister de statistiques en matière de fraude fiscale car les fraudeurs ne cherchent de plus en plus qu'à renforcer les techniques de fraude. Or, une évaluation de la fraude doit se faire à partir des fraudes déjà découvertes et une évaluation de recouvrement de l'impôt.

Cependant, l'administration fiscale devra chercher les raisons pour lesquelles les contribuables se dérogent de leurs obligations fiscales, ces raisons sont évidemment multiples selon de nombreux auteurs (M.GAUDMET, Joseph-Barthelemy). Elles sont essentiellement, la conjoncture économique, le contexte social, le système fiscal dont la réglementation est jugée complexe.

A cet effet, chaque année, la fraude fiscale fait perdre des recettes importantes à l'Etat et conduit à des pertes substantielles du bien-être de la population en réduisant l'offre des services publics, elle crée des distorsions de concurrence et des inégalités au détriment des

contribuables honnêtes et génère de leurs part des frustrations et un mécontentement justifié ; lorsqu'une entreprise pratique une politique fiscale scrupuleuse et supporte sa juste charge d'impôts alors que son principal concurrent élude un certain nombre de charges fiscales, ce dernier bénéficie automatiquement de coûts inférieurs constitutifs d'avantages concurrentiels.

Pour y parvenir, l'administration fiscale dispose en vertu de la loi d'un pouvoir de contrôle et de droit de communication afin de rechercher les contribuables indisciplinés et la répression de la fraude. Ce pouvoir englobe les différentes procédures qui permettent à l'administration fiscale de contrôler l'exactitude et la cohérence des montants portés sur les déclarations suscrites, de réparer les omissions, les insuffisances et les erreurs d'impositions.

De ce fait, les actions de surveillance du système déclaratif et de recherche de la fraude, permettent d'assurer une répartition équitable de la charge publique, et ont pour conséquence l'égalité des conditions fiscales d'exercice de la concurrence et la limitation des pertes de recettes publiques.

Tout le long de ce travail, nous allons essayer de répondre à une série de questions sur la pratique frauduleuse, son essence, sanctions et pénalités requises par la loi, ainsi que le contrôle fiscal comme moyen de lutte contre la fraude fiscale. Il s'agit entre autres la problématique suivante : **Quel est l'impact du contrôle fiscal sur la fraude fiscale ?**

De cette problématique découle des questions secondaires suivantes :

- Pourquoi l'existence de la fraude au niveau du fisc ?
- Comment l'administration fiscale sélectionne-t-elle l'entreprise à vérifier ?

Afin de délimiter le cadre de notre recherche, nous sommes arrivés à mettre en place un certain nombre d'hypothèses que nous allons essayer de confirmer ou d'infirmes à savoir :

- Le contribuable ne tente d'éluder frauduleusement l'impôt et de courir des risques que si la charge fiscale qu'il supporte excède sa capacité contributive.
- Les inspections d'assiette des impôts de wilaya proposent annuellement des affaires à vérifier à la sous-direction du contrôle fiscal sur la base de certains paramètres (Importance du chiffre d'affaire, déficits répéter, une entreprise jamais vérifié, mauvaise moralité fiscale...).

Pour confirmer ou informer nos hypothèses, nous avons entrepris une démarche méthodologique, à travers deux niveaux l'analyse, la recherche bibliographique et

documentaire qui consiste en la consultation des ouvrages, des rapports et sites internet, puis une confrontation des faits à travers une étude de cas au sein de la direction des impôts de la wilaya de Bejaïa.

Notre problématique est traitée en quatre chapitres ; un chapitre préliminaire qui résume l'essentiel du système fiscal en évoquant les différentes définitions de l'impôt, ses caractéristiques, fonctions, ses phases de l'établissement et de recouvrement.

Le premier chapitre porte sur la notion de la fraude fiscale, nous rappelons quelques définitions, les éléments qui déterminent ce phénomène, ses causes et conséquences et nous présentons par la suite les techniques de fraude pratiquée par les fraudeurs et les sanctions appliquées que soit par l'administration fiscale ou par les tribunaux correctionnels. Alors que, dans le deuxième chapitre nous proposons le contrôle fiscal comme moyen de lutte contre la fraude fiscale. Ce chapitre se divise en trois sections, la première comporte les définitions du contrôle fiscal, ses formes et son organisation, la deuxième section traite l'aspect juridique du contrôle fiscal en termes du pouvoir de l'administration fiscale, les obligations et les droits du contribuable vérifié. Quant à la troisième section, nous mettons au clair la procédure du contrôle fiscal.

En dernier lieu, pour mener à bien notre travail, nous optons à une étude d'un cas pratique sur la fraude fiscale à la direction des impôts de la wilaya de Bejaïa.

Le système fiscal est le mélange des différents types d'impôts, des différentes méthodes d'imposition de façon à atteindre les diverses matières imposables tout en veillant à l'impératif de la justice sociale et à minimiser les effets de ses fonctions sur les redevables.

Les réformes fiscales engagées dès l'année 1986 ont permis de modifier profondément le système fiscal algérien et de développer des instruments visant l'élargissement de l'assiette de l'impôt, essentiellement par la réduction des taux de prélèvements ainsi que des actions de lutte contre les pratiques frauduleuses qui se sont fortement développées à la faveur des nouvelles données du marché, induites par la modification du cadre législatif et réglementaire.

A cet égard, nous allons essayer d'apporter plus d'éclaircissement sur la notion de l'impôt et le système fiscal algérien, donc, il serait au préalable utile de donner différentes définitions de l'impôt, leurs caractéristiques, leurs phases d'établissement et recouvrement et enfin, un aperçu sur le système fiscal Algérien.

Section1 : Notions sur l'impôt

L'impôt était depuis toujours au cœur des débats politiques, économique et sociaux, considéré comme l'outil principal servant à financer la dépense publique, à inciter l'entreprise dans son effort de création de la richesse et le moyen d'assurer la redistribution du revenu national. Pour cela, il convient de rappeler sa définition, ses caractéristiques et ses fonctions.

1.1. Définitions de l'impôt

L'impôt peut se définir comme suit :

Selon une définition traditionnelle, l'impôt est un prélèvement à caractère obligatoire, sans contrepartie, perçu au profit de l'Etat.

Pour **Lucien MEHL** « L'impôt est une prestation pécuniaire, requise des personnes physiques ou morales de droit privé, et éventuellement du droit public, d'après leurs facultés contributives par voie d'autorité, à titre définitif et sans contre partie déterminée, en vue de la couverture des charges publiques de l'Etat et des autres collectivités territoriales, ou de l'intervention de la puissance publique ».

La définition ancienne de **Gaston JEZE** indique que : « L'impôt est une prestation pécuniaire, requise des particuliers par voie d'autorité, à titre définitif sans contrepartie, en vue de la couverture des charges publiques ».

L'impôt est l'une des principales recettes du budget de l'Etat ou des collectivités locales. Il est défini habituellement comme un prélèvement obligatoire, à titre définitif et sans contrepartie déterminée, effectué dans le patrimoine d'une personne, ou groupement de personnes, afin de permettre le financement des dépenses d'intérêt général.

1.2. Les caractéristiques de l'impôt

Il existe plusieurs caractéristiques de l'impôt, parmi elles nous citons :

1.2.1. L'impôt est une prestation pécuniaire

Il s'agit d'un prélèvement en argent, ce qui le distingue de la réquisition des personnes et des biens. Il opéré sur le patrimoine des contribuables soit sur son capital ou sur son revenu.

1.2.2. Le caractère obligatoire et définitif

L'impôt est établi, ensuite recouvré par voie d'autorité ou de contrainte. Le caractère obligatoire est inhérent à la notion même de l'impôt. Nul besoin d'obtenir largement du contribuable, c'est en effet par l'effet de la logique, l'impôt est obligatoire et non par l'effet d'une rencontre de volonté comme c'est le cas d'un contrat passé entre deux personnes.

L'impôt est une prestation perçue à titre définitif, il n'appelle aucun remboursement; il représente un sacrifice définitif du contribuable au profit de la collectivité.

1.3. Les différentes fonctions de l'impôt

La problématique du système fiscal s'articule aujourd'hui autour des fonctions suivantes :

1.3.1. La fonction financière

Elle consiste à procurer des recettes à l'Etat et aux collectivités locales afin de leur permettre de financer les actions qui leur sont dévolues. La fonction financière de l'impôt attache beaucoup d'importance aux transferts sociaux en particulier dans les domaines de l'éducation, de la formation et de la santé ...etc. De même, qu'ils tendent à financer par l'impôt de plus en plus les équipements d'infrastructures économiques et sociales.

1.3.2. La fonction sociale ou de redistribution

Cette fonction doit assurer en premier lieu la justice fiscale, c'est un idéal vers lequel le pouvoir opte pour répartir équitablement, la charge fiscale entre tous les contribuables. Dans

ce cadre, on aura donc pour but essentiel de mettre en place des impôts en tenant compte des facultés contributives des différentes catégories sociales. De même que l'instrument fiscal devra déroger à certaines règles d'imposition afin de ne pas pénaliser les catégories sociales défavorisées.

1.3.3. La fonction économique

L'impôt est un régulateur économique. (Les exonérations fiscales accordées par l'Etat dans le but d'attirer ou d'inciter les investisseurs tant nationaux qu'étrangers). Le développement des différentes sections de l'économie n'est pas possible sans l'aide de l'Etat. L'Etat devrait développer l'irrigation, le transport et la communication, les systèmes industriels et agricoles du pays pour l'augmentation rapide du taux de croissance économique. Par conséquent, la fiscalité est nécessaire.

1.4. Etablissement de l'impôt

La notion d'impôt recouvre en réalité une grande diversité de prélèvements fiscaux qui donne lieu à la description des procédures d'imposition, chose nécessaire pour l'analyse de la conduite des différentes variables de la fiscalité.

1.4.1. L'assiette de l'impôt

Comme l'impôt n'a pas de contrepartie directe, il est nécessaire de l'asseoir sur ce qu'on appelle matière imposable. Après avoir choisi cette matière, il convient bien sûr de l'évaluer.

1.4.1.1. Le choix de la matière imposable

Dans l'absolu, tout peut servir de matière imposable mais en réalité le choix de celle-ci doit se fonder sur les capacités contributives. Par conséquent, c'est la richesse du contribuable qui est prise en compte soit lorsqu'elle se forme à travers le revenu, soit lorsqu'elle se constitue à travers le capital ou enfin lorsqu'elle est utilisée à travers la dépense.

1.4.1.2. L'évaluation de la matière imposable

Il s'agit de définir la base imposable et de l'évaluer. La législation fiscale définit les modalités de détermination de la base imposable et les procédés retenus pour son évaluation. La valeur de la matière imposable est peut être supposé d'une manière directe on utilisant certains éléments intermédiaires d'appréciation, comme elle peut être évaluée indirectement par le contribuable (les déclarations souscrites), mais elle suppose la possibilité pour

l'administration fiscale, à posteriori, d'apprécier la justesse de la déclaration (contrôler des déclarations souscrites par le contribuable).

1.4.2. Liquidation de l'impôt

Liquidier l'impôt revient à en calculer précisément le montant. A cette fin on applique généralement le taux à la base que l'on vient justement d'établir. Toutefois d'autres éléments de ce que l'on appelle le tarif de l'impôt interviennent également.

1.4.2.1. Le taux de l'impôt

L'impôt peut être proportionnel à la matière imposable ou progressif par rapport à celle-ci, dont le premier est constant quelque soit le montant de la matière imposable. (IBS, TVA ...), et le second s'élève avec l'augmentation de dimension de la matière imposable. Il réalise une égalité réelle et non plus arithmétique. Par exemple, l'IRG : impôt sur le revenu global.

De même, on peut corriger l'impôt en s'attaquant à sa base (l'exonération de la partie la plus basse du revenu ou bien les déductions qui représentent les sommes que l'on soustrait du revenu imposable). Ou plus simplement, en s'en prenant à la cotisation fiscale (Elles ont comme objet la cotisation d'impôt).

1.4.3. Le recouvrement de l'impôt

Il s'agit de la dernière phase, qui consiste à opérer l'encaissement réel de l'impôt :

- Soit après rappel du montant par l'administration concernée. Le contribuable reçoit alors un extrait du "rôle" d'imposition ou un avertissement à payer qui émanent de la perception (ou de la recette-perception) chargée du recouvrement, avec la date limite de paiement. Cette procédure concerne surtout l'IRG et les impôts locaux ;

-Soit spontanément, dans ce cas, le contribuable adresse lui-même et sans recevoir de demande de l'administration, l'impôt dont il est redevable. Ce mode de recouvrement est fréquent lorsque le contribuable effectue également la liquidation de l'impôt. C'est le cas de l'IBS et la TVA ;

-Soit enfin par retenue à la source. L'administration (ou une personne agissant pour son compte) effectue elle-même un prélèvement d'office sur un revenu. Il s'agit, par exemple, de la retenue à la source sur les bénéfices réalisés en Algérie par les sociétés étrangères.

Section2 : Le système fiscal algérien

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

2.1. Fiscalité pétrolière

La fiscalité obéit aux dispositions spécifiques de la législation sur les hydrocarbures qui, suivent les règles de l'organisation des pays exportateurs de pétrole (OPEP). La loi de finance pour 2012 tablait sur des recettes de la fiscalité pétrolière de 1 561,6 milliards de dinars, basée sur un prix de baril à 37 dollars. Cette dernière avait été entièrement recouvrée en avril l'année 2012¹.

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

2.2. Fiscalité ordinaire

La fiscalité ordinaire se compose essentiellement de l'impôt sur le revenu global, l'impôt sur le bénéfice, la taxe sur l'activité professionnelle et la taxe sur la valeur ajoutée. Selon la direction générale des impôts, le montant de la fiscalité ordinaire recouvré durant l'année 2010 été 1 549 milliard de dinars (plus de 20 milliard de dollars).un recouvrement en hausse de 19% par rapport à 2011, années durant laquelle la fiscalité ordinaire était de 1 306 milliards de dinars, sur une fiscalité ordinaire globale².

2.2.1. Impôts directs

Sont collectés directement auprès des contribuables, en fonction de leurs revenus ou de leurs capitaux.

2.2.1.1. Impôt sur les bénéfices des sociétés (IBS)

C'est un impôt annuel établi sur l'ensemble des bénéfices ou revenus réalisés par les sociétés et autres personnes morales, il est désigné sous le nom d'impôt sur les bénéfices des sociétés. Sont soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés :

¹ Ministère des finances, DGI, 2012.

²

- Les sociétés de capitaux (SPA, SARL, Société en commandite par actions...);
- Etablissements et organismes publics à caractère industriel et commercial ;
- Sociétés coopératives et leurs unions à l'exclusion de celles visées au CID/TA ;
- entreprise unipersonnelles à opté pour l'assujettissement à l'impôt sur les bénéfices des sociétés. La demande d'option doit être annexée à la déclaration prévue. Elle est irrévocable pour la durée de vie da la société³.

La base imposable de cet impôt, correspond à l'ensemble des revenus retenus par l'administration fiscale, en vue de calculer l'impôt du contribuable sur laquelle sera appliqué le taux d'imposition. Elle correspond à la différence entre les produits réalisés et les charges engagées par l'entreprise.

Il est appliqué un taux de :

- 19% pour les activités de production de biens, travaux bâtiments et les travaux publics, ainsi que les activités touristiques ;
- 25% pour les activités de commerce, de services et pour les activités mixtes.

2.2.1.2. Impôt sur le revenu global (IRG)

Selon l'article sept(7) CID/TA, l'IRG est un impôt global dans la mesure où il concerne la globalité des revenus réalisés par des personnes physique, comme il peut concerner catégorie par catégorie, dans ce cas là nous parlerons de la retenue à la source.il est déclaré annuellement où le contribuable doit déclarer et souscrire ses déclarations.

A. Champ d'application

Cet impôt s'applique au :

➤ Les personnes imposables

Sont personnellement soumis à l'impôt sur le revenu global pour la part des bénéfices sociaux correspondant à leurs droits dans la société :

- Les associés de sociétés de personnes ;
- Les associés des sociétés civiles professionnelles constituées pour l'exercice en commun de la profession de leurs membres ;
- Les membres des sociétés civiles soumises au même régime que les sociétés en nom collectif à condition que ces sociétés ne soient pas constituées sous forme de sociétés

³Article138 et 151 du CID/TA, édition 2012.

- par actions ou à responsabilité limitée et que leurs statuts prévoient la responsabilité indéfinie des associés en ce qui concerne le passif social ;
- Les membres des sociétés en participation qui sont indéfiniment et solidairement responsables.

➤ **Revenus imposables**

Le revenu net global est constitué par le total des revenus nets des catégories suivantes :

BIC : le bénéfice industriel et commercial est réalisé par les personnes physiques qui exercent des activités commerciales, industrielles et artisanales. Pour cela on peut distinguer deux régimes d'impositions.

BNC: le bénéfice non commercial concerne les professions libérales exercées par une personne physique.

TS : traitements et salaires, ce sont des personnes qui perçoivent des revenus mensuels, l'organisme employeur doit retenir à la source le montant de l'impôt et le verser aux divers contribuables.

RL : les revenus locatifs, ce sont les revenus à l'occasion de la location d'un bien immeuble à usage d'habitation ou à usage professionnel, c'est le propriétaire qui les déclare. Les locations professionnelles doivent être nues.

- Les locaux à usage d'habitation sont passibles d'un taux de **7%** libératoire.
- Les locaux à usage professionnels sont passibles d'un taux de **15%** libératoire.

PVI : plus value immobilières, issus de la cession ou vente d'un bien immeuble pendant une période déterminée.

RCM : revenu des capitaux mobiliers, ce sont des revenus réalisés à l'occasion du dépôt d'une somme d'argent pour générer des intérêts, il peut s'agir aussi de bons de caisse anonymes (c'est des personnes qui souscrivent leur argent sans dévoiler leur identité) ou la distribution des revenus ou dividendes au taux 15% libératoire.

RA : revenus agricoles, les agriculteurs payent l'IRG/RA, si c'est une société d'agriculteurs, l'imposition sera en matière d'IBS.

B. Le taux d'imposition de l'IRG

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

Tableau N°01 : Barème progressif annuel de l'IRG

| Revenu imposable | Différence par tranche | Taux | Montant de l'IRG | Cumul |
|--------------------------|------------------------|------|------------------|------------|
| 0 à 120.000 DA | 120.000 DA | 0% | 00 DA | 00 DA |
| 120.000 DA à 360.000 DA | 240.000 DA | 20% | 48.000 DA | 48.000 DA |
| 360.000 DA à 1.440.000DA | 1.080.000 DA | 30% | 324.000 DA | 372.000 DA |
| Supérieur à 1.440.000 DA | / | 35% | / | / |

La source : Code des impôts directs et taxes assimilées, édition 2012.

2.2.1.3. Taxes sur l'activité professionnelle

La taxe sur l'activité professionnelle, destinée au financement des collectivités locales. Elle est appliqué aux :

- personnes physiques ou morales exerçant une activité dont les produits relèvent:
 - De l'IRG catégorie BIC ;
 - De l'IBS ;
- Personnes physiques relevant de l'IRG catégorie des BNC à l'exclusion des revenus des gérants majoritaires de SARL.

Le taux de la TAP est fixé à 2%.Ce taux est ramené à 3% en ce qui concerne le chiffre d'affaire issu de l'activité de transport par canalisations des hydrocarbures⁴.

2.2.1.4. Taxe foncière

Cette Taxe frappe les propriétés bâties et non bâties. Les taux de ce type de taxe varient entre 3 et 10%. Celle qui est bâtie perçue au profit des communes⁵.

2.2.1.5. Taxe d'assainissement

⁴ Article 217 à 240 du CID/TA, édition 2012.

⁵ Article 248 à 262 du CID/TA, édition 2012.

Partant de l'article 263 ter du CID/TA, cette taxe s'applique dans les communes dans lesquelles fonctionne un service d'enlèvement des ordures ménagères, elle est à la charge du propriétaire ou du locateur. Cet impôt est perçu au profit exclusif des communes. Chaque commune à la possibilité de déterminer son tarif, qui doit être compris entre :

- 500 et 1000 DA par local à usage d'habitation ;
- 1000 et 10000 DA par local à usage professionnel, commercial, artisanal ou assimilé ;
- 5000 DA et 20.000 DA par terrain aménagé pour camping et caravanes ;
- 10.000 DA et 100.000 DA par local industriel commercial, artisanal ou assimilé.

2.2.2. Impôts indirects

Sont collectés par l'intermédiaire de taxes dont les consommateurs s'acquittent lors de l'achat des biens ou des services.

2.2.2.1. Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA)

Est un impôt sur la consommation mis au point par Maurice en 1954. Elle a été mise en place en Algérie le 1^{er} avril 1992. Les opérations qui sont assujetties à cette taxe ; les activités industrielles, commerciales ou artisanales, des banques et les compagnies d'assurances, les professions libérales... exercées par les producteurs, grossistes et prestation de services.

Partant de l'article 01 de la taxe sur le chiffre d'affaire, la base d'imposition s'applique sur les chiffres d'affaires, droits et taxes inclus, à l'exclusion de la TVA elle-même, où on distingue deux types de taux :

- Taux réduit de la TVA fixé à 7% ;
- Taux normal de la TVA fixé à 17%.

2.2.2.2. Droit d'enregistrement

L'enregistrement est une formalité administrative qui consiste l'existence d'un acte et lui donne une date certaine. Certaines actes sont soumises obligatoirement à l'enregistrement en raison de la qualité de ceux qui le rédigent (notaires, huissiers...), d'autres le sont en raison de l'opération juridique qu'ils constatent (marchand de bien). Il est aussi possible de présenter volontairement à l'enregistrement des actes pour convenance personnelle : reconnaissance des dettes, bail d'immeuble.

Les actes de sociétés (les apports, les actes portant cessions d'actions et parts sociales), mais aussi la valeur vénale réelle d'un bien à l'occasion des mutations des propriétés

(Ventes d'immeubles et meubles, donation, partage, mutation par cédés...). Les taux d'impôt varient entre 0.5% et 5%⁶.

2.2.2.3. Droit de timbre

Le droit de timbre est une forme d'imposition qui est acquittée par un contribuable. Le paiement du droit de timbre s'effectue principalement par des vignettes, des estampilles ou autres moyens. Le droit de timbre peut être perçu notamment dans le domaine commercial, civil et judiciaire. Les actes soumis sont : les actes judiciaires, les papiers d'identité, les effets de commerce (lettre de change, billets à ordre, billets et obligations non négociables), registre de commerce, vignettes sur les véhicules automobiles.

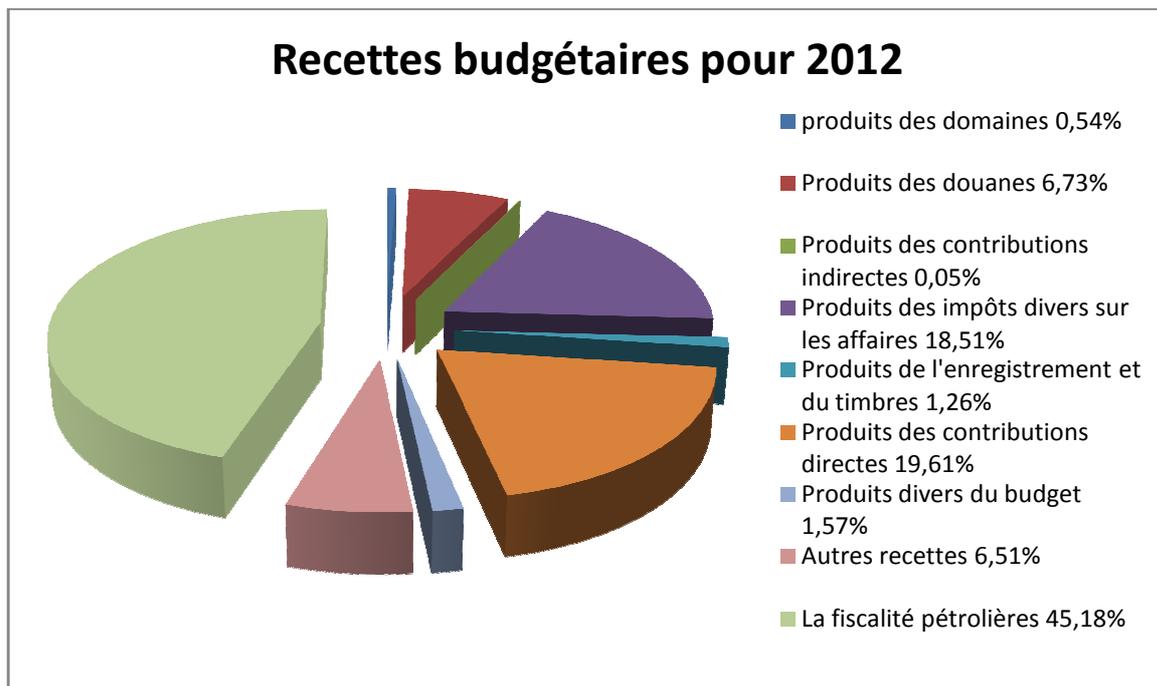
Tableau N°02 : Recettes budgétaires pour l'année 2012

| Recette budgétaire | Montant en md | % des recettes budgétaires |
|---------------------------------------------|----------------------|-----------------------------------|
| Ressources ordinaires | | |
| Recettes fiscales | | |
| Produits des contributions directes | 677,73 | |
| Produits de l'enregistrement et du timbre | 43,77 | |
| Produits des impôts divers sur les affaires | 639,67 | |
| Produits des contributions indirectes | 2 | |
| Produits des douanes | 232,58 | |
| TOTAL(1) | 1595,75 | 46,17% |
| Produits et revenus des domaines | 19 | |
| Produits divers du budget | 54,30 | |
| Autres recettes | 225,00 | |
| TOTAL (2) | 298,30 | 8,63% |
| Total des recettes ordinaires | 1894,05 | 54,81% |
| Fiscalité pétrolière | 1561,60 | 45,18% |
| Total général des recettes | 3455,65 | |

Source : Etabli par nous même a partir des données de ministère des finances (DGI).

⁶ Article 01 à 08 du code d'enregistrement, édition 2012.

Figure N° 1 : Recettes budgétaires pour l'année 2012



Source : établi par nous même à partir des données de tableau n°2.

Ce graphe représente l'ensemble des recettes budgétaires pour l'année 2012 ; la DGI annonce que la fiscalité ordinaire a atteint 1 595,7 milliards de DA, soit l'équivalent de 46,17 %, alors que la fiscalité pétrolière a été réalisé a hauteur de 1 561,6 milliards de DA, ce qui explique un faible taux de recouvrement et que la collectivité nationale ne participe pas solidairement à l'effort citoyen pour renforcer le budget de l'Etat.

Ce chapitre nous a permis d'exposer les différents types d'impôt, ses caractéristiques et ses fonctions, de comprendre et maîtriser les techniques de liquidations et recouvrement de l'impôt. La fiscalité en générale est un outil économique et social par ailleurs la maîtrise de l'assiette fiscale, la recherche permanente de ressources fiscales internes ont parfois conduit le législateur aux extensions des champs d'applications et la diversification des tarifs. Le comportement des entreprises face à cette situation sans nier l'existence d'un phénomène de dissimulation qui n'est pas toujours et uniquement guidé par un instinct de fraude, qui sera notre prochain chapitre.

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

Afin de pouvoir comprendre ce fléau, qui dérange la plus part des pays en développement, nous avons présenté ce chapitre qui se compose de trois sections : basant dans la première section sur la notion de la fraude fiscale, la deuxième est consacrée pour présenter les causes et conséquences de ce phénomène et la dernière section englobe les différentes techniques que pratique le contribuable fraudeur afin d'échapper à l'impôt et les sanctions appliquées.

Section 1 : Notions de la fraude fiscale

Aborder la question de la fraude conduit nécessairement à établir une définition qui permet d'en dessiner les contours, autrement dit les périmètres « utiles » des rentrées fiscales que l'Etat ne reçoit pas.

1.1. L'évolution de la fraude fiscale

Le mécanisme de la fraude fiscale, n'est pas l'apanage des sociétés dites « développées ». Dès qu'une société organise un système cohérent et centralisé de prélèvement pour elle-même, les mécanismes d'évitements apparaissent. Ainsi dans le domaine historique certains mécanismes de fraudes, ou d'évasions dites « fiscales » sont connus par la tradition historique.

Dans le monde grec antique à l'époque **d'Alexandre le Grand**, certaines pratiques d'enrichissement par évitement ou astuces « fiscales » ont été recensées. De même sous le tribunal de Gracques à Rome au III^e siècle avant **J-C**, un phénomène de fausses déclarations foncières qui avaient été établies par les riches propriétaires romains entre autres les Sénateurs fut dénoncé. Une fraude fiscale à l'époque très estimée par ces grands propriétaires terriens pour minorer les impôts sur la terre, et les successions. Ce fut un grand mécanisme

d'évitement qui joue un rôle dans la crise sociale que subissait l'État romain Républicain, au dire d'Appien¹.

1.2. Définitions et éléments de la fraude fiscale

1.2.1. Définitions de la fraude fiscale

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

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

Pour **M.DASSESE** et **P.MINNE** : « la fraude implique nécessairement une violation de la loi fiscale en vue d'échapper totalement ou partiellement à l'impôt voire en vue d'obtenir des remboursements d'impôt auquel on n'a pas droit »³.

La fraude fiscale est l'une des formes existantes d'évitement total ou partiel de la contrainte fiscale, ressentie fondée sur l'intérêt individuel. De même que résister à l'impôt n'implique pas nécessairement un agissement frauduleux ou simplement illicite.

Ainsi, si le coût d'une stratégie collective paraît trop lourd, l'individu peut se tourner vers d'autres formes d'évitement de l'impôt et, en particulier, vers la fraude fiscale.

Le code des impôts n'a pas expressément donné des définitions légales de ce que c'est la fraude fiscale. Si l'on s'en tient à la doctrine (française), la fraude fiscale peut être définie comme : « une infraction à la loi commise dans le but d'échapper à l'imposition ou d'en réduire le montant ».⁴ « Soustraction illégale à la loi fiscale de tout ou partie de la matière imposable qu'elle devrait frapper ».⁵

¹<http://www.controlefiscal.fr/...fiscal/> la fraude fiscale et l'évasion fiscale/.

²Jean-Jacques BIEVENU et Thierry LAMBERT, Droit fiscal, éd.PUF, Paris, 2003, P.212.

³Marc DASSESE et Pascal MINNE, Droit fiscal ; principes généraux et impôts sur les revenus 4^{ie} éd, Bruxelles, Bruyant, 1996, P.69.

⁴P.BELTRAME, l'impôt, éd. M.A, 1987.

⁵R.GUILLIEN, Lexique des termes juridique : Dalloz, 13^e éd, 2001.

La définition de la fraude fiscale, malgré la clarté apparente des distinctions, n'est pas simple.

Toutes ces définitions se convergent vers une même idée et un même constat ; que la fraude fait partie des actes ou des comportements qui ont pour finalité la contestation du pouvoir fiscal, c'est-à-dire le refus de l'impôt. C'est une forme de résistance à l'ordre fiscal.

1.2.2. Eléments de la fraude fiscale

Véritable « manquement à l'éthique sociale »⁶, la fraude fiscale est un délit fiscal et pénal qui suppose la réunion d'un élément matériel (commission d'un fait répréhensible par la loi) et d'une intention délibérée de fraude.

1.2.2.1. L'élément matériel

Il ne peut y avoir de fraude si la base de l'impôt ne se trouve pas minorée à son montant réel, du fait de l'application de dispositions légales ou d'un commun accord avec l'administration fiscale. (Évaluation forfaitaire, sur la base des éléments d'appréciation exacts fournis par le contribuable).

Pour que la fraude fiscale soit punissable, il faut l'existence en premier lieu de cet élément matériel, qui se manifeste le plus souvent par un comportement actif (écriture fictive, minoration de bénéfice, majoration des charges ...) et représente en général un manquement aux obligations, résultant de la loi fiscale. Parmi ces manquements, on peut citer :

- Les manipulations comptables consistant en la tenue d'une comptabilité incomplète ;
- La majoration des charges destinées à organiser l'insolvabilité de l'entreprise, en réduisant son revenu ;
- Les achats et les ventes sans factures, les encaissements de chèques non comptabilisés, Facturation fictive (sous facturation et sur facturation).

Alors la fraude fiscale se matérialise par des déclarations mensongères, ou par abstention pure et simple, mais on ne considère qu'il y ait fraude que si cette abstention s'accompagne d'une preuve, que son auteur avait l'intention d'échapper illégalement à ses obligations déclaratives et au paiement de l'impôt.

⁶ M.BOUVIER, Introduction au droit fiscal général et la théorie de l'impôt : LGDJ, coll, 7ⁱ.

1.2.2.2. L'élément intentionnel

On peut considérer un acte comme étant frauduleux, lorsque l'infraction a été commise dans l'intention de se soustraire à l'impôt. donc l'élément intentionnel détermine l'imputabilité de l'infraction. En effet, il faut qu'il ait « une intention délibérée de fraude qui est l'élément moral caractérisé par la connaissance qu'avait l'auteur de l'infraction du caractère illicite de l'omission ou de la dissimulation »⁷. Donc le contribuable ait conscience qu'il violait une règle fiscale légale, et qu'il ait voulu accomplir son acte en connaissance de cause.

1.2.2.3. L'élément légal

Pour qu'il ait soustraction fiscale, il ne suffit pas qu'il y ait insuffisance ou absence de taxation ; il faut encore que le contribuable, par son activité ou par son inaction, ait violé une obligation que la loi lui impose. Parmi les obligations violées par le contribuable qui commet une soustraction, on peut notamment mentionner l'obligation de remplir le formulaire de déclaration d'impôt, d'une manière complète et conforme à la vérité. Cet élément résulte du principe de la légalité, qui constitue l'illicéité du comportement du contribuable.

En ce qui concerne la fraude fiscale, de par sa définition et étant une violation de la loi fiscale est punie par la loi, cette dernière désigne principalement le code des impôts, le code de l'enregistrement et du timbre, le code des douanes et le code pénal.

1.3. Classification de la fraude fiscale

La classification de la fraude fiscale peut être faite sur la base de plusieurs critères : L'ampleur, la fréquence et la nature des moyens mis en œuvre. De plus, selon les éléments de la fraude, on peut la classer de manière différente.

1.3.1. Classification légale

Cette classification est basée sur les procédés juridiques permettant d'échapper à l'impôt. Selon que l'on retient l'incrimination pénale, on distingue deux notions à savoir la fraude légale et la fraude illégale.

⁷ Bulletin de services fiscaux n°17. Décembre 1996, P. 32.

1.3.1.1. La fraude légale

Cette expression est utilisée lorsque le contribuable ne fait que contourner le texte légal sans le violer, elle se situe aux confins de la légalité, fondée sur l'habilité, et donc elle est synonyme d'évasion fiscale.

Selon **VIDAL** : « il n'y a pas en matière fiscale, une fraude permise et une fraude prohibée, il y a habilité licite et violation ouverte ou cachée de la loi ».

1.3.1.2. La fraude illégale

Elle désigne une violation ouverte et directe de la loi fiscale. **A. MARTINEZ** écrit à ce sujet : « La terminologie fiscale pourrait faire l'économie de complication bien inutile en évitant d'accorder les qualificatifs sans intérêt juridiques ou pratique, au mot fraude ».

1.3.2. Classification matérielle et géographique

La classification matérielle et géographique se présente comme suit :

1.3.2.1. Classification matérielle

Elle repose sur l'existence ou non de manœuvres frauduleuses, cette classification permet de distinguer entre la fraude simple et la fraude complexe.

A. La fraude simple

Elle consiste en toute action ou omission commise de bonne foi au moyen de laquelle le contribuable s'est soustrait à l'impôt légalement dû, « c'est une irrégularité, une inexactitude ou une omission commise de bonne foi et sans intention délibérée de fraude »⁸.

La fraude simple aux mêmes éléments constitutifs classiques de la fraude (intentionnelle, matérielle et légale) par contre elle traduit une simple répression fiscale, sans sanctions pénales avec application de majorations et amendes prévues par les différents codes fiscaux. La pratique de cette fraude est très répandue, elle est matérialisée par l'omission de déclaration de tout ou partie des éléments d'assiette ou de la matière imposable, soit des produits, des biens, des services, revenus ou capital. C'est le défaut de déclaration d'un revenu, d'un gain de vente sans facture ou bien majoration des charges fiscales.

⁸ D.MARCHAT, Droit fiscal et fiscalité de l'entreprise, éd. L'hermès, 1994, P.320.

B. La fraude qualifiée

Elle se réalise lorsque le contribuable se soustrait volontairement à l'impôt légalement dû, au moyen de toute action ou omission assortie de manœuvre frauduleuse. Donc la fraude qualifiée s'accompagne toujours d'actes positifs et de manœuvre frauduleuses claires et nettes qui la caractérisent, c'est pourquoi elle est également dénommée fraude caractérisée ou complexe.

1.3.2.2. Classification géographique

La délimitation territoriale est l'un des critères de classification de la fraude fiscale, ainsi, on peut distinguer entre une fraude nationale et une fraude internationale.

A. La Fraude nationale

Ce type de fraude se réalise par l'infraction de la réglementation interne. **A.MARGAIRAZ** considère que la fraude fiscale nationale : « se passe à l'intérieur des frontières, les actes frauduleux sont lieu dans les limites de territoires. Le contribuable se trouve toujours en face des autorités de son pays, il se heurte à un fisc unique, selon le pays, à un fisc fédéral et à un fisc cantonal ».

B. La fraude internationale

Elle se caractérise par un champ d'action plus large, son auteur use de manœuvres frauduleuses pour échapper aux prescriptions fiscales de plusieurs pays. Cette fraude porte atteinte aussi bien aux législations internes qu'aux conventions fiscales internationales.

1.4. Notions voisines de la fraude

La législation nationale a des visions de la forme que peut prendre la fraude et des seuils requis pour engager des poursuites. La fraude peut prendre divers aspects parmi eux, on peut citer :

1.4.1. L'évasion fiscale

Selon la définition retenue, la fraude fiscale peut englober ou non l'évasion fiscale : si elle consiste en une violation de la loi fiscale : il y a exclusion de l'évasion fiscale -utilisation habile de la loi-, si elle consiste en un évitement global de l'impôt-il y a inclusion de l'évasion. En effet, le contribuable peut minorer volontairement son revenu taxable sans

pour autant violer la loi mais en l'utilisant au mieux, soit en profitant de certains vides juridiques, soit encore en se servant des possibilités multiples de montages qui sont offerts au plan international.

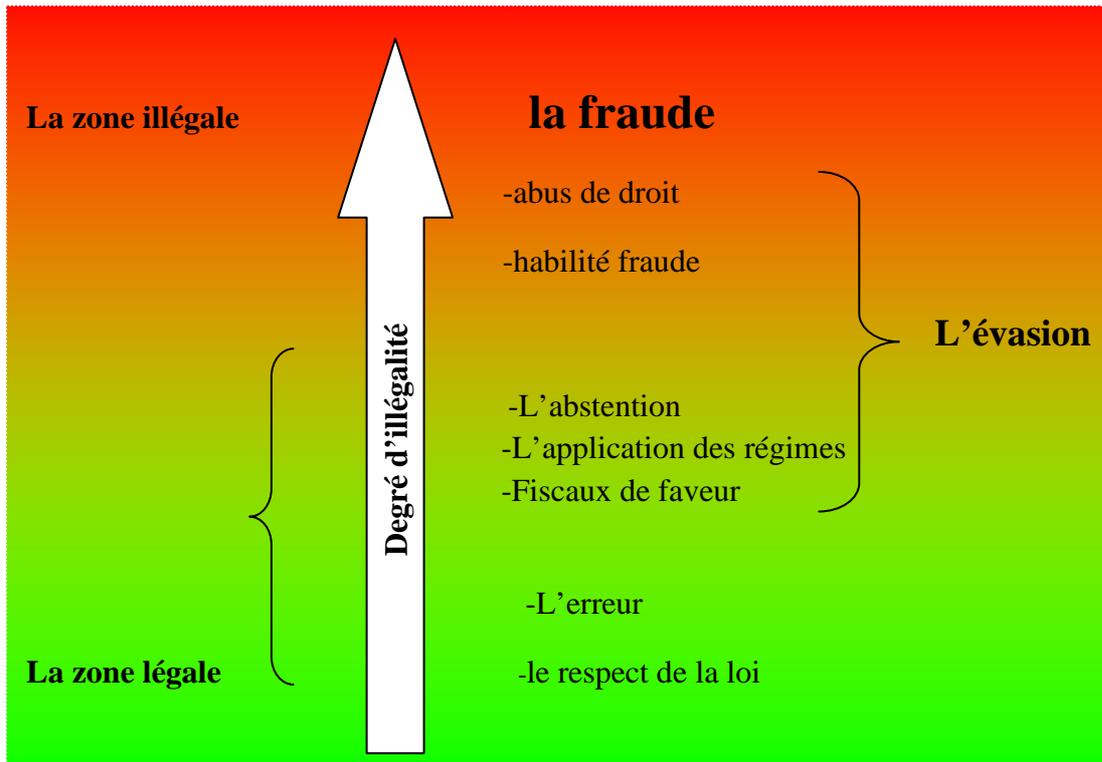
L'évasion fiscale, qui est la manifestation évidente de la « manipulation » de la loi fiscale par le contribuable. Celui-ci parvient à échapper à l'impôt, c'est-à-dire qu'il minore volontairement la base imposable (soit en augmentant les dépenses, soit en diminuant les recettes) sans pour autant violer la loi fiscale. On peut tout simplement dire que dans l'évasion fiscale, le contribuable « respecte » les textes fiscaux.

On voit donc que les deux notions, même si elles apparaissent différentes, aboutissent aux mêmes résultats. Certains refusent de faire la distinction entre les deux, surtout lorsque l'on est en face de l'évasion fiscale internationale. « La fraude se situe, alors, sur un continuum constitué par les diverses formes de soustraction à l'impôt, puisqu'elle recouvre des situations très différentes d'évitement de l'impôt : manœuvres frauduleuses, montages, abus de droit, dissimulations, omissions, divers types d'erreurs... »⁹.

La délimitation entre les deux formes peut se configurer en fonction du degré d'illégalité des deux domaines respectifs tel qu'il est expliqué dans le schéma suivant :

⁹ Marc LESOY, « L'individu et l'impôt, Contribution à une sociologie de l'impôt », édition l'année sociologique, 1992, P80.

Schéma N°01 : le glissement des différentes pratiques



Source : Codes des impôts directs et taxes assimilés

Ce schéma nous montre le glissement des agissements, d'un comportement conforme à la loi fiscale et civisme parfait à un acte délictuel et délibéré, passant par différentes pratiques classées par ordre d'illégalité croissante, d'une simple erreur ou omission d'écriture à l'utilisation malhonnête des options et mesures fiscale avantageuses, d'une abstention réduisant légalement les revenus à la manipulation habile des textes de loi et des vides juridique éventuels, de l'abus de droit fiscal à une fraude qualifiée.

1.4.2. L'économie informelle

En plus d'avoir étayé la question de la fraude fiscale et de l'évasion fiscale qui relèvent d'un caractère formel (économie encadré et suivie par les différents services de l'Etat), il faut sans aucun doute mentionner le volet informel qui échappe complètement à tout encadrement étatique, et par conséquent aux lois en vigueur, et à la loi fiscale. L'économie informelle, est une richesse produite à l'insu des pouvoirs publics, hors du circuit des impôts et des contributions sociales.

L'économie souterraine en Algérie reste un sujet d'étude peu abordé empiriquement le problème de révélation d'information relative aux activités non déclarées, rend en effet,

difficile la constitution de base de données individuelles exploitables et explique la relative rareté des appellations économiques. Le poids de l'économie souterraine en Algérie attendrait 08 milliards de dollar¹⁰. Ce fléau est l'un des facteurs qui empêchent la venue des investisseurs étrangers en Algérie.

Le retranchement dans le secteur de l'informel n'est, cependant, pas gratuit. Les entreprises qui y opèrent perdent le bénéfice de certains nombres de biens publics (sécurité, justice... etc.) et les Conventions de l'Etat pour les entreprises similaires. D'autres facteurs des plus importants peuvent être ajoutés :

- Les pénalités à payer quand les activités frauduleuses sont découvertes ;
- Le développement de la corruption à l'effet de protéger le secteur informel ;
- L'incapacité des agents informels de bénéficier de la totalité des services publics fournis par l'Etat.

1.4.3. L'escroquerie

Est un délit punissable, commis par celui qui se fait remettre des espèces ou d'autre choses en faisons usage d'un faux nom ou d'une fausse qualité ou en employant des manœuvres frauduleuses¹¹.

1.4.4. Blanchiment

La notion de blanchiment est détaillée dans plusieurs conventions internationales. Pour **Jeffrey Robinson** définit ce phénomène comme suit : « si le blanchiment de l'argent est ainsi nommé, c'est parce que ce terme décrit parfaitement le processus mise en œuvre : on fait subir à une certaine somme d'argent illégal, donc sale, un cycle de transaction visant à le rendre, c'est-à-dire à le « Laver ». En d'autre terme, il s'agit d'obscurcir l'origine de fonds obtenus illégalement à travers une succession d'opération financières, jusqu'au moment où ces fonds pourront finalement réapparaître sous forme de revenus légitimes»¹².

¹⁰ Brahim Bendjaber : Président de la chambre Algérienne de commerce et d'industrie (2007).

¹¹ J.L. SIRUGUET, E. FERNANDZ, L. KOESSLER, « contrôle interne bancaire et la fraude », Ed DUNOD, 2006, P9.

¹² J.L. SIRUGUET, E. FERNANDZ, L. KOESSLER, Op. Cit. P. 13.

Section 2 : Causes et conséquences de la fraude fiscale**2.1. Causes de la fraude fiscale**

Les causes de la fraude fiscale sont multiples et extrêmement variées nous pouvons cependant, citer les causes suivantes :

2.1.1. Causes principales

Il demeure incontestable que le phénomène de la fraude fiscale s'est trouvé amplifié par les insuffisances du système d'imposition. Ces insuffisances se situent principalement au niveau de la législation fiscale et au niveau de l'administration fiscale, ainsi des causes qui peuvent être cités tel que :

2.1.1.1. La technique de déclaration

Selon cette technique, l'assiette et la liquidation de l'impôt sont faites par le contribuable lui-même et « l'administration doit tenir pour valable les déclarations, tant qu'elle n'a pas rassemblé d'éléments pour mettre en doute leur exactitude ou leur sincérité »¹³.

Face à cette présomption d'exactitude et de sincérité, le contribuable peut profiter et échapper à l'impôt, en se mettant par exemple dans une situation favorable, accordée par la législation pour certaines activités, et certaines catégories de contribuables dont il ne fait pas partie (les exonérations, et les réfections en matière de TVA, TAP ...).

2.1.1.2. La technique de réduction

Pour établir un tel impôt, il ne suffit plus de connaître la matière imposable et de la multiplier par un taux d'imposition, mais il faut encore opérer une série de correction, essentiellement sous forme de déduction des charges, pour atteindre une base nette réellement imposable. Cela incite le contribuable à majorer les charges déductibles pour réduire l'assiette de l'impôt.

En ce sens, le principe apparemment inévitable de l'imposition sur une base nette est un plus puissant facteur d'incitation à la fraude, d'autant plus d'ailleurs que la diversité des

¹³ E. KORNPORBST, *La notion de bonne foi, application en droit français*, LGDJ, 1980, p290

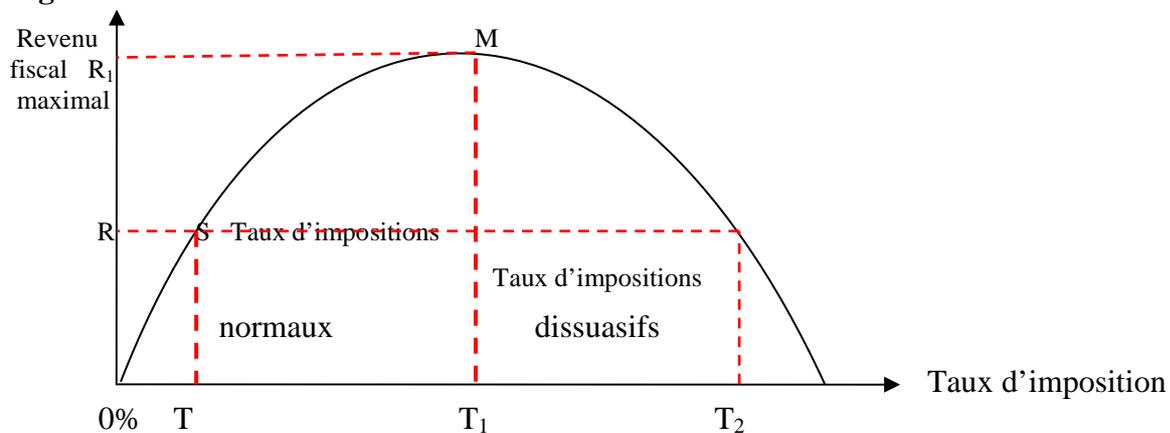
charges déductibles offre à chacun les possibilités de fraude adaptées à ses moyens, ses aptitudes ou ses audaces.

L'administration fiscale, chargée d'appliquer la législation fiscale, souffre d'un certain nombre de faiblesses. On note particulièrement l'insuffisance des moyens de contrôle de l'administration, la fiabilité des rentrées fiscales dans un système déclaratif, est tributaire de la qualité du contrôle fiscal.

2.1.1.3. La pression fiscale

Plus l'impôt est lourd, plus ceux qui doivent le payer essayent d'y échapper d'une manière ou d'une autre. Tout cela est logique et bien connu. **Laffer** dans sa fameuse courbe a montré que l'augmentation de la pression fiscale augmente le rendement de l'impôt dans un premier temps, avant de le tarir dans un deuxième temps. C'est d'ailleurs ce que disait sous une forme plus ramassée et plus percutante **Joseph-Barthelemy** : « les gros taux tuent les totaux ». Cette formule connaîtra un certain succès et sera d'ailleurs reprise par certains hommes politiques pour qui « trop d'impôt tue l'impôt ». Cette idée est aujourd'hui largement répandue.

Figure N°02 : La courbe de LAFFER



Source :

La courbe ci-dessus a pour objet d'illustrer la thèse selon laquelle "trop d'impôt tue l'impôt", elle montre la relation entre le taux d'imposition et les recettes fiscales. Nous remarquons de cette courbe que les recettes fiscales augmentent en parallèle avec l'augmentation du taux d'imposition, allons du point S(R, T) jusqu'au point M (R₁, T₁) qui représente le seuil maximum des recettes fiscales. Au-delà de ce point, les recettes fiscales diminuent progressivement avec l'augmentation du taux d'imposition.

2.1.1. Autres causes

On peut recenser d'autres explications à l'origine du phénomène de la fraude fiscale. Ces causes peuvent être d'ordre moral, politique ou économique.

2.1.2.1. Causes d'ordre moral et social

D'après **M. GAUDMET** : « la conscience fiscale est moins rigoureuse que la conscience morale ». L'attitude à l'égard des obligations fiscales dépend non seulement du niveau objectif du taux et de l'efficacité du système de contrôle et de sanctions mais également de la mentalité individuelle ou collective des contribuables. L'incivisme fiscal est un élément important dans la fraude fiscale. En effet, l'égoïsme et l'intérêt personnel chez certains contribuables prévalent sur l'intérêt général, ce qui les incite à frauder.

De ce fait, dès que l'administration fiscale ne procède pas à la vérification des déclarations de certains contribuables, l'établissement de l'impôt sur le revenu et d'autres impôts déclaratifs dépend de la bonne foi et du degré de civisme de ces contribuables.

2.1.2.2. Causes d'ordre politique

La fraude peut exprimer dans certains cas un désaccord sur les options politiques de l'Etat. Dans les pays en voie de développement, on assiste à une absence de confiance, entre gouvernement et gouvernés qui font que l'impôt est assimilé à une spoliation et à une privation de ressources et non à un besoin inhérent à la vie en société.

Dans le même ordre d'idées, certaines décisions politiques peuvent encourager la fraude chez les contribuables disciplinés et honnêtes surtout lorsqu'ils constatent la dette des fraudeurs définitivement et gracieusement épongée à l'occasion de l'institution d'une loi portant sur les amnisties fiscales, une telle décision suppose que le législateur était au courant de l'existence de la fraude et qu'il est prêt à pardonner les fraudeurs.

2.1.2.3. Causes d'ordre économique

La conjoncture et les variations économiques d'un pays ont un grand effet sur l'ampleur de la fraude fiscale, puisqu'elles ont un effet direct sur la situation économique des contribuables, qui guide leur attitude vis à vis de leurs obligations fiscales. En effet, dans une période où l'économie est en progression, les affaires seront prospères, le contribuable réalisera un revenu élevé et il peut donc mieux supporter l'impôt.

Par contre, en période de récession, le contribuable ne peut obtenir qu'un faible revenu, et sera donc incité à tenter d'éluder frauduleusement l'impôt, parce que la charge fiscale qu'il supporte dépasse sa capacité contributive, comme le recul de pouvoir d'achat et de la demande, pousse les contribuables à échapper même d'une manière illégale de l'impôt.

2.2. Conséquences de la fraude fiscale

La fraude fiscale demeure toujours un problème primordial dans toutes les sociétés du monde. Ses effets avaient des impacts sur le plan national et international :

2.2.1. Sur le plan national

Nous avons :

2.2.1.1. Diminution de rendement

En effet, l'Etat subit des pertes de revenus énormes. Ces pertes touchent directement son niveau d'endettement et influencent sa capacité d'offrir des services et financer des programmes qui répondent aux besoins de la société, en constante évolution.

Par ailleurs, l'Etat pour mener à bien sa mission qui est celle de satisfaire le besoin d'intérêt général à besoin des moyens et la fraude fiscale constitue un frein. Elle compromet l'équilibre budgétaire de nombreux Etats en réduisant les dépenses collectives.

2.2.1.2. Atteinte à la justice sociale

Il y a des citoyens qui paient pour d'autres. En effet, les particuliers qui respectent les lois voient leurs charges fiscales injustement alourdies parce qu'ils doivent compenser pour ce qui s'adonnent à la fraude. Et cela à pour une autre conséquence de non respect du principe de l'égalité devant l'impôt. En plus, la fraude fiscale augmente la pression fiscale sur les personnes qui paient effectivement l'impôt.

2.2.1.3. Favorise les méfaits économiques

Dans une économie de marché, la fraude fiscale porte atteinte au libre jeu de la concurrence. En effet, il ya des entreprises subissant une concurrence déloyale parce qu'elles sont respectueuses de la loi et conscientes de leurs responsabilités sociales. En plus, la fraude fiscale fausse les structures de certaines personnes morales ou physiques tout comme elle contribue à la survie des entreprises marginales.

2.2.1.4. L'institution d'une mentalité d'assisté

La fraude fiscale rend les gents paresseux. Les gents ne veulent fournir aucun effort pour qu'ils seront aidés demain.

2.2.2. Sur le plan international

Dans ce cas, la fraude fiscale peut :

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

En effet, la diversité des systèmes fiscaux est le reflet de la diversité même des Etas, de leurs histoires, de leurs richesses, de leurs rapports sociaux. Progressivement, des entreprises ont cherché à optimisé leurs situations face à la fiscalité, on usant de cette diversité des lois, puis de la difficulté des contrôles, varie de leur absence totale.

Section3 : les manœuvres frauduleuses, sanctions et pénalités appliquées**3.1. Les manœuvres frauduleuses**

Malgré la ferme volonté de l'administration fiscale de déceler tous les contribuables fraudeurs, les manœuvres idéalisées par ces derniers sont difficiles à énumérer de façon exhaustive.

Sont considérées comme manœuvres frauduleuses au sens de l'article 193-2 du code des impôts directs et taxes assimilées et l'article 36 du code des procédures fiscales :

3.1.1. La dissimulation

Dans ce cas, on retiendra deux types de manifestations de la fraude fiscale à savoir :

3.1.1.1. La dissimulation matérielle

La dissimulation matérielle de l'objet imposable est la forme la plus grossière de la fraude. Par exemple, la dissimulation des marchandises importées pour échapper aux droits des douanes. Ainsi, la dissimulation matérielle consiste donc pour le contribuable, à cacher les éléments devant entrer dans la base d'imposition ; cette forme de fraude vise beaucoup plus l'assiette de l'impôt.

3.1.1.2. La dissimulation comptable

Il arrive que le contribuable présente deux bilans pour un même exercice comptable. D'une part, le contribuable présente au fisc, pour l'établissement des impositions le bilan fictif et d'autre part, il établit un bilan commercial reflétant la réalité des opérations effectuées par l'entreprise.

Le bilan destiné au fisc, est inexacte car il est caractérisé par des infractions mensongères. L'objectif recherché à travers ce document est d'amener l'administration fiscale à croire à la sincérité des informations fournis.

3.1.2. La production de pièces fausse ou inexactes

S'appui de demandes tendant à obtenir, soit des dégrèvements, la remise, la décharge ou la restriction de la taxe sur la valeur ajoutée soit le bénéfice d'avantages fiscaux en faveur de certaines, catégories de redevable.

3.1.3. Réalisation d'opérations d'achats et de ventes sans factures de marchandises**3.1.3.1. Minoration des recettes**

Pour pouvoir tromper l'administration fiscale, le contribuable peut simplement dans ces déclarations, réduire le montant des recettes qu'il a réalisées au cours de l'exercice fiscale. Ainsi en matière de minoration des recettes, deux méthodes doivent être distingué selon ce qu'il s'agit de vente sans facture ou facture sans vente.

A. Vente sans facture

Le contribuable peut ainsi éviter la taxe sur la valeur ajoutée (TVA). C'est la technique la plus ancienne ; elle permet de ne pas faire entrer certaines affaires en comptabilité et de diminuer pour autant le chiffre d'affaires imposable. Cette méthode est souvent utilisée par certaines entreprises à l'intérieur desquelles les ventes se font par des bons de livraison qui sont des éléments non importants pour la détermination du chiffre d'affaires. Ce qui a pour conséquence immédiate l'allègement de la charge fiscale de ces entreprises.

B. Facture sans vente

C'est un procédé plus élaboré engendré par la naissance de la taxe sur la valeur ajoutée (T.V.A). Il permet d'obtenir des opérations fictives pour lesquelles le redevable est procuré de fausses factures.

3.1.3.2. Majoration des charges

Elle consiste pour l'entreprise à gonfler artificiellement ses charges pour bénéficier des faveurs fiscales. Cette pratique se réalise à travers les frais généraux, les amortissements et les provisions.

A. La fraude à travers les frais généraux

Les frais généraux sont des charges d'exploitation correspondant aux dépenses effectivement supportées par l'entreprise. Elles ne sont déductibles que si elles ont été normalement et régulièrement supportées par l'entreprise. C'est par exemple le cas de certaines entreprises qui sont souvent tentées de gonfler leur frais généraux afin de faire échapper au fisc tout ou partie de leur bénéfice ainsi réalisé.

B. La fraude fiscale à travers les amortissements

L'amortissement est une constatation comptable de la dépréciation d'élément d'actif du bilan. C'est une déduction opérée sur le bénéfice pour tenir compte de la dépréciation des éléments d'actif du bilan. Ainsi les fonds seront constitués pour pouvoir au moment opportun, fournir des nouvelles immobilisations (machines, matériels, etc.), en remplacement les anciens matériels dépréciés.

La fraude fiscale à travers les amortissements n'est possible que lorsqu'une entreprise grossit fictivement le montant des amortissements sans adéquation réelle avec la dépréciation d'élément d'actif immobilisé.

C. La fraude fiscale à travers les provisions

La provision est du point de vue comptable et fiscal, une somme prélevée sur les bénéfices d'un exercice fiscal pour pallier les pertes ou charges probables au futur. Ainsi, le fait de receler des réserves dans les provisions constitué des manœuvres frauduleuses.

Toujours, selon les mêmes articles il existe d'autres manœuvres comme :

- Tout manœuvre visant l'organisation de son insolvabilité par un contribuable recherché en paiement d'impôts ;
- Le fait d'avoir sciemment omis de passer ou de faire passer des écritures inexactes ou fictives au livres d'inventaire prévu par les articles 9et 10 du code de commerce ou dans

les documents qui en tiennent lieu (il s'agit des exercices dont les écritures ont été arrêtées) ;

- Le fait par un contribuable d'organiser son insolvabilité ou de mettre obstacle par d'autres manœuvres au recouvrement de tout impôt et taxe dont il est redevable ;
- Tout acte, manœuvre ou comportement impliquant l'intention manifeste d'éluder ou de retarder le paiement de tout ou partie du montant des impôts et taxes tel qu'il ressort des déclarations déposées ;
- Le fait de se livrer à une activité informelle. Est définie comme telle, toute activité non enregistrée et/ou dépourvue de comptabilité formelle écrite, exercée à titre d'emploi principal ou secondaire.

3.2. Les sanctions appliquées

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

En fait, la question réside beaucoup plus dans la distinction entre l'erreur volontaire (donc frauduleux) et l'erreur involontaire (une simple erreur). Il n'y a pas de réelles différences, en matière de sanction, entre les deux actes.

En somme, que l'acte soit volontaire ou involontaire, le contribuable sera sanctionné, au moins par des pénalités ou des majorations. Le code des impôts traite aussi des cas de récidive est toujours volontaire. Autrement le contribuable qui a mal appliqué la loi fiscale, mais qui est de bonne foi, sera sanctionné selon les mêmes règles que s'il était de mauvaise foi.

Le régime des sanctions fiscales, était considéré complexe parce qu'il comportait de nombreux taux qui variaient selon l'impôt concerné, la nature de l'infraction, sa gravité, la procédure de redressement suivit.

3.2.1. Sanctions fiscales prononcées par l'administration fiscale

Selon l'article 193-1 de code des impôts et taxes assimilés, Les sanctions fiscales de portée générale, sanctionnées directement par l'administration fiscale peuvent être regroupées de la manière suivante :

- omissions ou insuffisances de déclaration ;
- manœuvres frauduleuses.

Lorsque le contribuable déclare ou fait apparaître un revenu ou un bénéfice insuffisant ou inexacte des droits éludés ou compromis est majoré de :

- **10%** lorsque le montant des droits éludés inférieur ou égale à **50.000 DA** ;
15% lorsque le montant des droits éludés supérieur à **50.000 DA** et inférieur ou égale à **200.000 DA** ;
- **25%** lorsque le montant des droits éludés est supérieur à **200.000 DA**.

Dans le cas de manœuvres frauduleuses, une majoration de :

- **100%** est applicable sur l'intégralité des droits lorsque le montant des droits éludés est inférieur ou égale à **5.000.000 DA** ;
- **200%** lorsque le montant des droits éludés est supérieur à **5.000.000 DA**.

3.2.2. Sanctions fiscales et pénales prononcées par les tribunaux correctionnels

Si l'intervention de l'autorité judiciaire est, en règle générale, normale en ce qui concerne les contributions indirectes, il existe à l'égard de tous les impôts des infractions passibles de peines qui ne peuvent être prononcées que par les tribunaux. L'administration fiscale ne recoure, en principe lorsque des peines de droit commun sont encourues, qui à l'encontre des contribuables qui, sciemment, se sont livrés à des manœuvres en vue d'échapper à leurs obligations fiscales normales et d'éluder, en tout ou en partie, le paiement de l'impôt.

Partant de l'article 303-1 de codes des impôts et taxes assimilées ; toutes les personnes qui en emploient des manœuvres frauduleuses c'est à dire soustrait ou à tenté de se soustraire, en totalité ou en partie, à l'assiette ou à la liquidation de tout impôt, droit ou taxe est indépendamment des sanctions fiscales applicables, passible :

- D'une amende pénale de **50.000 DA à 100.000 DA**, lorsque le montant des droits éludés n'excède pas **100.000 DA** ;

- De l'emprisonnement d'un (1) à cinq (5) ans et d'une amende pénale de 50.000DA à 100.000 DA, ou de l'une de ces deux peines seulement, lorsque le montant des droits éludés est supérieur à 100.000 DA et n'excède pas 300.000 DA ;
- De l'emprisonnement de deux (2) à dix (10) ans et d'une amende de 100.000 DA à 300.000 DA, ou de l'une de ces deux peine seulement, lorsque le montant des droits éludés est supérieur à 300.000DA et n'excède pas 1.000.000 DA ;
- De la réclusion à temps de (5) à (10) ans et d'une amende pénale de 300.000 DA à 1.000.000 DA, ou de l'une de ces deux peines seulement lorsque le montant des droits éludés est supérieur à 1.000.000 DA et n'excède pas 3.000.000 DA ;
- De la réclusion de dix (10) ans à (20) ans et d'une amende de 1.000.000 DA à 3.000.000 DA, ou de l'une de ces peines seulement, lorsque le montant des droits éludés est supérieur à 3.000.000 DA.

La fraude fiscale induit un manque à gagner important pour les recettes publiques et sociales, elle pèse lourdement sur la capacité de financer les services publics et aboutie à accroître les déséquilibres entre ceux qui paient l'impôt du et les autres qui profitent pourtant des biens et des services publics.

Elle est source d'inefficacité et de gaspillage dans la mesure où les ressources qui y sont affectées sont moins productives que dans l'économie officielle. De plus, elle entraîne des coûts pour les fraudeurs qui veulent échapper au fisc et pour l'Etat qui veut les prendre et les poursuivre. Comme nous l'avons explicité la fraude fiscale a des conséquences néfastes dans l'économie d'un pays, dans la vie sociale et financière de la population.

Devant l'importance du phénomène de fraude, l'Etat doit développer des initiatives pour lutter contre la criminalité économique. Elle doit crée des départements multidisciplinaires prennent en charge la détection et le traitement des fraudes, le traçage et la récupération des sommes détournées, de mise en point de procédures de contrôle et de prévention, ainsi que de formation du personnel à la sensibilité de la problématique. La possibilité de recouvrir à ces services apporte un savoir faire de personnel expérimenté et spécialisé, traitement le phénomène frauduleux, de la prévention à assistance aux poursuites.

Le système fiscal algérien est, pour l'essentielle, fondé sur un régime déclaratif. Tout contribuable est censé d'être un citoyen responsable et conscient de la nécessité de sa participation aux dépenses collectives. En conséquence, les contribuables, dont la bonne foi est présumée, souscrivent des déclarations réputées sincère et complète et doivent être en mesure de justifier les éléments déclaré.

L'administration, pour sa part, supporte, en principe, la charge de la preuve des inexactitudes et des omissions relevées dans les documents déposés par les contribuables. Elle doit, le cas échéant, motiver avec précision les redressements notifiés par écrit aux intéressés.

Dans ces conditions, l'administration fiscale s'efforce de poursuivre une politique d'assistance et prévention orientée vers l'information apportée aux contribuables et le perfectionnement des techniques de contrôle fiscal afin de déceler et rectifier les erreurs, insuffisances ou omissions éventuelles, de réduire l'évasion fiscale et de réprimer la fraude fiscale.

Après l'étude détaillée de la fraude fiscale, nous présentons le contrôle fiscal comme moyen de lutte contre ce délit, en s'appuyant sur la notion du contrôle fiscal, ses différents types, son organisation ainsi que son déroulement.

Section1 : Cadre organisationnel du contrôle fiscal

Le contrôle fiscal permet à l'administration fiscale de s'assurer de l'exactitude, de la sincérité des déclarations souscrites par les contribuables, au titre des différents impôts et taxes, tout en veillant à respecter l'égalité et l'équité devant l'impôt. Le contrôle peut être sous formes différentes et s'exerce dans un cadre bien organisé.

1.1. Définitions du contrôle fiscal

Le contrôle fiscal est la contre partie d'un système ou le contribuable détermine lui-même des impôts à payer.¹

Le contrôle de l'administration est présenté comme « l'activité de recherche des irrégularités et de lutte contre la fraude ».²

Le contrôle fiscal est prévu par le code des procédures fiscales : « l'administration fiscale contrôle les déclarations, ainsi que les actes utilisés pour l'établissement de tout impôt,

¹Guide du contrôle sur pièce, édition.200 3, DGI.

² J.J. BIENVENU et T. LAMBERT, Droit fiscal : PUF, 2003,3^{ème} édition, P111.

droit, taxe et redevance. Elle peut également exercer le droit de contrôle à l'égard des institutions et organismes n'ayant pas la qualité de commerçants et qui payent des salaires, des honoraires ou des rémunérations de toute nature. Les instruments et organismes concernés doivent présenter à l'administration fiscale sur sa demande, les livres et documents de comptabilité dont ils disposent »³.

Le contrôle fiscal constitue alors, l'ensemble des procédures et techniques prévues par le législateur permettant à l'administration de s'assurer que les contribuables se sont acquittés de leurs obligations et éventuellement de réparer le préjudice causé au trésor public par les informations à la loi fiscale.

1.2. Formes et finalités du contrôle fiscal

1.2.1. les formes

L'organisation administrative du contrôle fiscal est adaptée aux objectifs à atteindre. La rectification d'erreurs et le contrôle, rapide, des déclarations nécessitent une organisation administrative permettant un contrôle de l'ensemble des déclarations souscrites. Par contre, les vérifications fiscales, portent sur quelques déclarations particulières, engendrant une organisation administrative particulièrement adaptée à cette mission. Les types suivant donc mise en œuvre par l'administration fiscale :

1.2.1.1. Le contrôle en cabinet

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

L'inspection établit des redressements ou plus rarement procédera aux dégrèvements s'ils sont justifiés. Ce type de contrôle peut être formel ou sur pièces.

A. Le contrôle formel

Il consiste en un examen de la qualité formelle des éléments déclarés, en vue, notamment, de leurs saisies par les moyens informatiques.⁴

Il peut s'agir aussi des opérations portant sur la rectification des erreurs matérielles constatées dans les déclarations, comme les erreurs de calcul, le taux applicable, la base d'imposition ...etc. il est réputé facile et rapide.

³ Art 18-1, code des procédures fiscales éd 2009.

⁴Thierry LAMBERT, « Redressement fiscal », Edition ECONOMICA, 1987, P 03.

B. Le contrôle sur pièces

Le contrôle sur pièces constitue le complément du contrôle formel. Ce contrôle, s'exécute dans les locaux de l'Administration en recourant, aux besoins, aux demandes de renseignements auprès des tiers⁵.

Les déclarations du contribuable sont présumées exactes et sincères. Les services d'assiette ont pour mission de s'assurer que ces déclarations ont bien été effectuées et d'en vérifier l'exactitude.

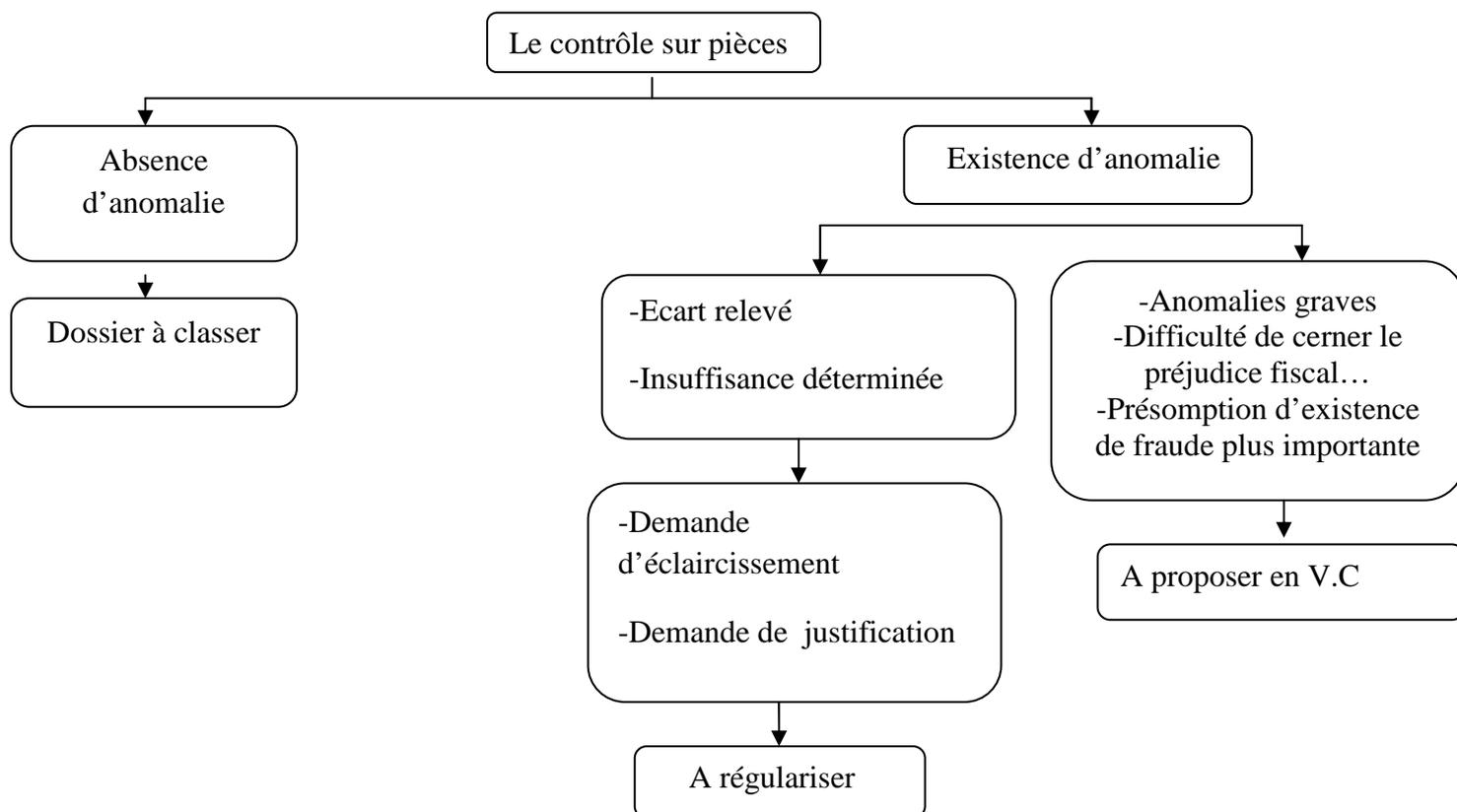
Pour exercer ce contrôle l'administration dispose des instruments légaux suivants :

- Les demandes d'explications ;
- Les demandes de justifications ;
- Le droit de contrôle ;
- Le droit de communication.

Il s'agit donc d'un contrôle a posteriori qui permet à l'administration de procéder à l'examen critique des déclarations, de relever et corriger les anomalies décelées, et de sélectionner les dossiers à soumettre à un contrôle sur place. Il permet ainsi au service de proposer les contribuables à soumettre à un contrôle externe (vérification générale, vérification ponctuelle, VASFE...) lorsque les anomalies relevées présument l'existence de fraude importante ne pouvant être correctement cerné à travers le seul contrôle, tel qu'il est expliqué au schéma ci-dessous :

⁵Guide du contrôle sur pièce 2003.

Schéma N°02 : le contrôle sur pièces (CSP)



Source : contrôle sur pièces, code des impôts directs (CSP/CID).

1.2.1.2. Le contrôle externe

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

Comme son nom l'indique, il s'agit d'opérations de contrôle devant être effectuées sur place chez le contribuable inscrit en vérification. Il peut revêtir trois formes suivant la nature de celui-ci :

A. La vérification de la comptabilité

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

La recherche comptable de la fraude fiscale s'exerce dans les entreprises qui présentent une comptabilité répondant à des nécessités commerciales, financières et techniques et dont les documents sont tenus conformément à la législation comptable des entreprises. Les vérifications de comptabilité ne peuvent être entreprises que par des agents de l'administration fiscale ayant au moins le grade d'inspecteur.⁶

Le législateur a défini les conditions et caractères qu'une comptabilité doit remplir, sur le plan fiscal, le législateur a gardé le silence à cet égard. En effet, la comptabilité doit être :

Régulière, Complète, Probante et Sincère.

B. La vérification ponctuelle

Les agents de l'administration fiscale peuvent procéder à la vérification ponctuelle de comptabilité d'un ou plusieurs impôts, à tout ou partie de la période non prescrite, ou un groupe d'opérations ou données comptables portant sur une période inférieure à un exercice fiscal. Lors de cette vérification, il peut être exigé des contribuables vérifiés les documents comptables et les pièces justificatives à l'instar des factures, des contrats, des bons de commande ou de livraison, inhérents aux droits, impôts, taxes et redevances concernés par la vérification.⁷

C. La vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble (V.A.S.F.E)

Les agents de l'administration fiscale peuvent procéder à la vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble des personnes physiques au regard de l'impôt sur le revenu global, qu'elles aient ou non leur domicile fiscal en Algérie, lorsqu'elles y ont des obligations au titre de cet impôt⁸.

A l'occasion de cette vérification, les agents contrôlent la cohérence entre, d'une part, les revenus déclarés et, d'autre part, la situation patrimoniale, la situation de trésorerie et les éléments du train de vie des membres du foyer au sens de l'article 6 du CID/TA.

Ces différents contrôles ne s'excluent pas l'un de l'autre et peuvent se combiner dans le respect de procédures particulières.

⁶Article 20 du CPF 2012.

⁷ Article 20 Bis du CPF 2012.

⁸ Article 21 du CPF 2012.

Tableau N°03 : Récapitulatif de différentes formes de contrôle fiscal

| Formes de contrôle | Vérification de comptabilité | Vérification ponctuelle de comptabilité | Contrôle sur pièces |
|------------------------------------------|------------------------------|-----------------------------------------|---------------------|
| Exécution sur place | X | X | |
| Un ou plusieurs impôts et taxes | | X | X |
| Tous les impôts et taxes | X | | |
| Toute la période Non prescrite | X | | |
| Partie de la période Non prescrite | | X | X |
| Examen de toute la comptabilité | X | | |
| Examen de quelques opérations comptables | | X | X |

Source : établi par nos soins à base des documents internes de l'administration fiscale.

1.2.2. Finalités du contrôle fiscal

Le contrôle fiscal a pour finalité principale d'assurer une juste répartition de la charge fiscale. En pratique, cela revient à vérifier la bonne application des textes fiscaux, à rectifier les erreurs constatées dans les déclarations, dissuader ceux qui seraient tentés de se soustraire à leurs obligations et de réprimer les comportements frauduleux ce qui se traduit par la définition de trois finalités du contrôle fiscal :

- finalité budgétaire qui vise à recouvrer avec rapidité et efficacité l'impôt éludé ;
- finalité dissuasive qui consolide le civisme fiscal de tous les contribuables ;
- finalité répressive qui sanctionne les comportements les plus frauduleux, sur le plan financier voire sur le plan pénal.

Le contrôle fiscal ne peut être efficace que s'il est basé sur des renseignements solides. Comme l'a précisé le ministre du budget en juin 2009 ; la mission de renseignement fiscal est de détecter les mécanismes de fraude, collecter, centraliser et enrichir des renseignements extérieurs et les informations disposées dans les services pour proposer l'engagement de contrôles fiscaux.

L'administration fiscale doit rechercher et appréhender à travers le contrôle fiscal :

- Tant la fraude émanant des entreprises (par exemple activité occulte, délocalisation fictive à l'étranger, établissements stables, fraudes au siège social) que des particuliers (par exemple fausse domiciliation à l'étranger) ;
- Les différentes manifestations de fraude, les plus banalisées (minoration de chiffre d'affaires) à la plus sophistiquée (utilisation de sociétés écrans localisées dans des paradis fiscaux), qu'elle soit individuelle (activité dissimulée, fausses factures) ou le fait de plusieurs personnes ;
- L'ensemble des secteurs socio professionnels à risque.

Le contrôle des particuliers repose essentiellement sur le contrôle des pièces. Cette forme de contrôle implique une analyse critique exhaustive des déclarations souscrites et réalisée à l'aide de toutes les renseignements et documents du dossier de contribuable, ainsi que, le cas échéant, d'informations complémentaires demandées au contribuable ou collectées auprès de tiers (clients, fournisseurs, administration) dans le cadre de l'exercice du droit de communication.

Le contrôle sur pièces vise à détecter les contribuables qui ont omis de souscrire leur déclaration et à réparer des erreurs relevées dans les déclarations faites par les contribuables, que ce soit en matière de revenus ou de patrimoine. De même, l'intégralité des dossiers à forts enjeux financiers sont contrôlés sur une période triennale dans le cadre d'un contrôle corrélé et croisé entre actifs et revenus qui impliquent une approche globale de la situation des contribuables.

1.3. Critères de sélections des dossiers à contrôler

Dans la lutte contre la fraude fiscale, le rôle principal revient à l'administration fiscale. Ce rôle n'est pas simple, l'administration doit prouver son existence par le biais des interventions continues et des opérations de recensement répétées, ainsi que le contrôle et la recherche de la matière imposable par la communication avec d'autres services.

1.3.1. Cas général

En principe, le contrôle fiscal doit s'exercer sur les différentes catégories de contribuables, mais en pratique cela demeure limité même dans les administrations les plus modernes et informatisées. De ce fait la sélection des contribuables à vérifier relève le plus souvent des priorités conjoncturelles et des domaines à fort potentiel de fraude.

Ils existent plusieurs critères qui permettent à l'administration de désigner les contribuables qui feront l'objet d'un contrôle fiscal.

Chaque année, la direction générale des impôts définit les grandes orientations de la politique de contrôle de l'année, il s'agit de déterminer les cibles à la fois par secteurs économiques et par types de dossiers, en tenant compte de :

- La couverture rationnelle de l'ensemble du territoire ;
- priorité aux activités à forte préemption de fraude.
- passé fiscale (fichier fraudeurs) et autres infractions à caractère économique ;
- l'importance du chiffre d'affaire au cours des deux années dernières sachant que les contribuables les plus importants doivent être vérifiés en priorités ;
- la répétition des déclarations déficitaires ou la faiblesse des bénéfices par rapport aux normes de l'activité exercée ;
- fluctuation trop importante des chiffres d'affaires et des résultats déclarés sur une période de trois à quatre années ;
- les entreprises n'ayant jamais fait l'objet d'un contrôle ;
- les grandes entreprises en cession ;
- dépôt tardif des déclarations ;
- les entreprises et établissement ayant fait l'objet d'une dénonciation.

En général, la détermination de ces cibles s'effectue en deux temps :

- pendant une année, un maximum de données fiscales sur un secteur précis est rassemblé ;
- l'année suivante, la fixation des programmes de vérification sur la base des analyses des données antérieurement recensées.

1.3. 2. Cas en Algérie

Le système fiscal Algérien se caractérise par son aspect essentiellement déclaratif. C'est aux contribuables que revient la détermination des bases d'imposition et la déclaration des revenus, ils sont présumés être de bonne foi et c'est à l'administration qu'incombe le contrôle de la sincérité des déclarations et des éléments justificatifs. Le contrôle fiscal est en fait un corollaire naturel de tout le système déclaratif.

Les critères de sélection des entreprises à soumettre à la vérification reposent sur la combinaison de plusieurs procédés :

- les inspecteurs d'assiette des impôts de wilaya proposent annuellement des affaires à vérifier à la sous direction du contrôle fiscal sur la base de certains paramètres : (importance

du chiffre d'affaire, déficit répété, activités à forte propension de fraude, entreprises jamais vérifiées, mauvaise moralité fiscale, ...etc.), mais dans certains cas, notamment lorsque l'affaire vérifiée a une étendue régionale ou nationale, l'autorisation des directions régionale ou de DGI est sollicitée.

- L'exploitation des listes établies par le centre informatique, (en général, les dossiers présentant des critères très fluctués par rapport aux moyennes calculées).
- Les administrations publiques, dans le cadre de la collaboration interservices signalent régulièrement des infractions commises par certaines entreprises et ayant des incidences fiscales. Parmi ces organismes, citons la direction de la concurrence et des prix, la direction générale des douanes, etc.

Sur la base de ces critères, l'administration veille à ce que :

- Le territoire soit équitablement couvert ;
- Les activités à vérifier soient diversifiées ;
- Les choix des affaires se basent sur un meilleur rendement.

Section 2 : Cadre juridique du contrôle fiscal

Le contrôle fiscal est fortement réglementé par la législation fiscale pour qu'il soit en mesure de répondre aux exigences du système fiscal en vigueur. A cet effet il est reconnu à l'administration fiscale, dans le cadre de l'exercice de ses fonctions, des droits et pouvoirs exorbitants. Cependant, le contribuable lui aussi est protégé par la législation en lui accordant des garanties pour éviter tout dépassement ou exagération de la part des agents de l'administration fiscale. Dans le présent chapitre nous allons présenter les différents instruments d'intervention de l'administration fiscale et en contre partie les garanties offertes au contribuable vérifié, ainsi que les obligations dont il est tenu de respecter.

2.1. Moyens et droits de l'administration fiscale

2.1.1. Les moyens du contrôle

Il n'existe pas de contrôle fiscal sans recherche de renseignements, sans recoupements, sans informations. L'administration fiscale met essentiellement en œuvre trois techniques visant à collecter les informations utiles au contrôle fiscal.

2.1.1.1. Liaisons internes

L'administration procède au rapprochement de renseignements visant le même objet en vue de relever une défaillance en matière de déclaration ou de contrôler la sincérité des déclarations souscrites par le contribuable.⁹

2.1.1.2. L'enquête

C'est l'opération par laquelle le service des impôts réunit des informations de caractère général ou ponctuel en vue d'engager ou de faire aboutir une procédure quelconque au stade de l'assiette, du contrôle du contentieux ou du recouvrement de l'impôt.

2.1.1.3. La recherche

C'est l'opération par laquelle l'administration recherche auprès des tiers, tout renseignement de nature à faciliter le contrôle des déclarations. Elle procède également à des interventions sur la voie publique ou chez les assujettis pour y relever certaines infractions.

Ces techniques sont mises en œuvre conformément au droit reconnu à l'administration fiscale de prendre connaissance et au besoin, copie de documents, détenus par des personnes ou organismes divers énumérés par la loi, en vue de l'assiette et du contrôle de l'impôt.

Le refus de communication est constaté par procès verbal de l'agent qui se fait accompagné ainsi qu'il est prescrit par l'article 159 du code de l'enregistrement chez les détenteurs et dépositaires concernés.¹⁰

2.1.2. Les droits de l'administration

Ce contrôle n'est pas répressif, il permet également de rétablir l'imposition exacte de certains contribuables qui, par erreur auraient été surtaxés. Le pouvoir d'investigation confère à l'administration fiscale les droits suivants :

2.1.2.1. Droit de communication

Le droit de communication autorise les agents de l'administration fiscale à puiser dans les documents commerciaux détenus par des tiers, des renseignements nécessaires au contrôle sans qu'il y ait nécessairement à intervenir chez le redevable concerné.¹¹ Les renseignements recueillis peuvent être utilisés pour l'établissement de l'assiette et le contrôle de tout impôt,

⁹Lambert(T), Redressement fiscal, op.cit., P.03.

¹⁰Art 48 du CPF.

¹¹Lambert(T), Redressement fiscal, op.cit., P.18.

Le domaine du droit de communication est défini par les articles 45 à 59 du code des procédures fiscales (CPF).

Ce droit peut s'exercer auprès des administrations publiques, des entreprises privées, institutions financières et des tierces personnes.

La législation fiscale ainsi que le code de commerce prévoient la conservation des documents comptables et les pièces justificatives pendant dix ans (10) à compter en ce qui concerne Les livres, de la date de la dernière écriture et pour les pièces justificatives de la date à laquelle ont été établies.¹²

2.1.2.2. Droit de contrôle

L'administration fiscale contrôle les déclarations ainsi que les actes utilisés pour l'établissement de tout impôt, droit, taxe et redevance. Elle peut également exercer le droit de contrôle à l'égard des institutions et organismes n'ayant pas la qualité de commerçant et qui payent des salaires, des honoraires ou des rémunérations de toute nature. Les institutions et organismes concernés doivent présenter à l'administration fiscale, sur sa demande, les livres et documents de comptabilité dont ils disposent.

L'exercice du droit de contrôle s'opère au niveau des établissements et entreprises concernés durant les heures d'ouverture au public et d'activité.¹³

2.1.2.3. Droit de visite

Pour l'exercice de son droit de contrôle et lorsqu'il existe des présomptions de pratiques frauduleuses, l'administration fiscale peut autoriser, les agents ayant au moins le grade d'inspecteur dûment habilités à effectuer des visites en tous lieux en vue de rechercher, recueillir et saisir toutes pièces, documents, supports ou éléments matériels susceptibles de justifier des agissements visant à se soustraire à l'assiette, au contrôle et au paiement de l'impôt.

Le droit de visite ne peut être autorisé que par une ordonnance du président du tribunal territorialement compétent ou d'un juge délégué par lui. La demande d'autorisation soumise à l'autorité judiciaire par le responsable de l'administration fiscale habilité, doit être fondée et comporter toutes les indications en possession de l'administration de nature à justifier la visite et préciser notamment :

¹²Art 12 de code de commerce.

¹³Art 18 du CPF.

- L'identification de la personne physique ou morale concernée par la visite ;
- L'adresse des lieux à visiter ;
- Les éléments de fait et de droit qui laissent présumer l'existence de manœuvres frauduleuses dont la preuve est recherchée ;
- Le nom, le grade et la qualité des agents chargés de procéder aux opérations de visite.

La visite et la saisie des documents et biens constituant la preuve de manœuvres frauduleuses sont effectués sous l'autorité et le contrôle du juge. A cette fin, le Procureur de la république désigne un officier de la police judiciaire et donne toutes instructions aux agents qui participent à cette opération.¹⁴

2.1.2.4. Droit de reprise

L'administration fiscale a la possibilité de réparer les omissions ou insuffisances constatées dans le calcul ou l'établissement de l'impôt à l'intérieur d'un délai appelé « délai de reprise » ce dernier est valable selon les impôts en cause et les circonstances.

Le délai par lequel se prescrit l'action de l'administration sauf cas de manœuvres frauduleuses, est, fixé à quatre ans, pour :

- Asseoir et recouvrer les impôts et taxes ;
- Procéder au contrôle ;
- Réprimer les infractions aux lois et règlements à caractère fiscal.¹⁵

Ce délai peut être prorogé de deux années lorsque l'administration fiscale intente une action en justice pour fraude fiscale sans préjudice des autres sanctions prévues en cas par les dispositions légales.

2.2. Les garanties et obligations du contribuable vérifié

2.2.1. Les garanties du contribuable

Un certain nombre de garanties doivent être respectés par les vérificateurs lors de l'exécution d'une vérification fiscale. On distingue :

- Les garanties liées à l'exercice du droit de vérification ;
- Les garanties liées à l'exercice du pouvoir de redressement.

¹⁴ Art 35 du CPF.

¹⁵ Article 39 du CPF, 2012.

2.2.1.1. Les garanties liées à l'exercice du droit de vérification

A. Avis de vérification

Les dispositions fiscales régissant le contrôle sur place exige l'information préalablement au commencement des investigations sur place au moyen d'un avis de vérification devant faire l'objet d'une transmission par voie postale ou remis en main propre contre accusé de réception. Un délai de préparation est accordé au contribuable pour lui permettre de rassembler sa comptabilité, et ne doit en aucun cas être inférieur à 10 jours en cas de vérification comptable et ponctuelle, 15 jours en cas de vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble.¹⁶

B. Assistance d'un conseil

Il résulte des codes fiscaux en vigueur que tout contribuable peut se faire assister d'un conseil de son choix durant la vérification (Avocat, comptable...) et doit être ouverte de cette faculté, à peine de nullité de la procédure et des impositions qui peuvent en résulter¹⁷.

C. Impossibilité de renouveler la vérification comptable

Lorsque le vérificateur comptable pour une période déterminée au regard d'un impôt ou d'un groupe est achevée et sauf le cas où le contribuable a usé de manœuvres frauduleuses ou a fourni des renseignements incomplets ou inexacts durant la vérification, l'administration ne peut plus procéder à une nouvelle vérification au regard des mêmes impôts et pour la même période.

D. Limitation de la durée de vérification

Pour ne pas étendre la durée de vérification sur place pendant une longue période, et pour ne pas perturber longuement l'entreprise, la réglementation fiscale en vigueur a limité la durée de vérification sur place. Sous peine de nullité de la procédure, la vérification sur place ne peut s'étendre sur une durée supérieure à trois (03) mois, en ce qui concerne :

- Les entreprises de prestation de service, lorsque leur chiffre d'affaire annuel n'excède pas **1.000.000DA** pour chacun des exercices vérifiés ;
- Toutes les autres entreprises, lorsque leur chiffre d'affaires n'excède pas **2.000.000DA** pour chaque exercice vérifié.

¹⁶Art 20-4 CPF, 2010

¹⁷Guide du contribuable, 2011.

Ce délai est porté à six (06) mois pour les entreprises ci-dessus, lorsque leur chiffre d'affaires annuel n'excède pas respectivement **5.000.000 DA** et **10 .000.000 DA** pour chaque exercice vérifié.

Dans tous les autres cas, la durée de vérification sur place ne doit pas dépasser 9 mois.¹⁸

2.2.1.2. Les garanties liées à l'exercice du pouvoir de vérification

Les garanties qui vous sont reconnues en la matière reposant principalement sur la mise en œuvre d'une procédure de redressement contradictoire qui consiste en :

- La notification de redressement ;
- La réponse du contribuable.

A. La notification de redressement

Des résultats d'une vérification dit être porté à la connaissance du contribuable sur la base d'une notification de redressement qui doit être adressée par une lettre recommandée avec accusé de réception ou remise en mains propre, détaillée et motivée de manière à permettre de reconstituer les bases d'imposition.

B. Droit de réponse

Le contribuable dispose d'un délai de 40 jours et 30 jours pour la VC et VASFE respectivement, pour formuler ses observations ou son acceptation. Avant l'expiration de ce délai, Il peut demander des explications verbales sur le contenu de la notification. Après l'expiration le délai de réponse, le contribuable est invité au débat contradictoire au nom des éléments de réponse présentés.

2.2.2. Les obligations du contribuable

Le régime d'imposition détermine les obligations comptables et fiscales des contribuables comme suit :

2.2.2.1. Les obligations comptables

A. La tenue d'un livre journal

Toute personne physique ou morale ayant la qualité de commerçant, doit tenir un livre journal enregistrant jour par jour les opérations de l'entreprise ou récapitulant au moins

¹⁸ Article 20-5 du CPF, 2012.

mensuellement les résultats de ces opérations à la condition de conserver dans ce cas, tous documents.¹⁹

B. La tenue d'un livre d'inventaire

Le code de commerce prévoit au contribuable de faire tous les ans un inventaire des éléments actifs et passifs de son entreprise et arrêter tous ses comptes en vue d'établir son bilan et compte résultat.²⁰ Selon l'article 12 du code de commerce ces documents doivent être conservés pendant dix (10) ans.

C. Pièces justificatives

Tout enregistrement comptable précise l'origine, le contenu et l'imputation de chaque donnée ainsi que les références de la pièce justificative qui l'appuie. Ces pièces justificatives revêtent en conséquence une importance capitale et sont susceptibles d'être présentées à toute demande.

Une pièce justificative peut être :

- De base justifiant une seule écriture comptable ;
- Récapitulative d'un ensemble d'opérations, à condition que celles-ci soient de même nature, réalisées en même lieu et au cours d'une même journée.

La pièce de base concerne une opération isolée, elle peut être émanée d'un tiers ou être d'origine interne. Les pièces internes sont par exemple, les doubles des factures (justifiant les ventes), les doubles des bulletins de paie (justifiant les salaires). Les pièces d'origine externe sont, par exemple, les actes publics, les contrats et conventions²¹.

2.2.2.1. Les obligations fiscales

A. Déclaration d'existence

Selon l'article 183 du code des impôts directes, les nouveaux contribuables ayant obtenus leur registre de commerce délivré par la chambre de commerce compétente, sont tenus de déclarer leur existence dans les trente (30) jours à compter de la date du début d'activité conforme au model fournie par l'administration fiscale.

¹⁹ Art 09 de code du commerce.

²⁰ Art 10 du code de commerce.

²¹ Circulaire N° 134 MF/DG/2000.

B. Déclaration annuelle

Les contribuables assujetties à l'IBS, l'IRG sont tenus de souscrire avant le premier avril de chaque année une déclaration globale de leurs revenus auprès de l'inspection des impôts dont le model est fournis par l'administration fiscale appuyée de l'ensemble des documents et états exigés par la législation fiscale en vigueur.²²

C. Déclaration mensuelle

Cette déclaration est souscrite par les entreprises relevant du régime réel d'imposition et celles relevant du régime du forfait. L'imprimé est déposé auprès de la recette des impôts dont relève l'entreprise. Dans les vingt (20) premiers jours du mois suivant.²³

D. Déclaration trimestrielle

Les contribuables soumis au régime simplifier IRG/BIC ou régime de déclaration contrôle IRG/BNC souscrivent leur déclarations au titre de l'IRG/Salaire, de TAP, TVA dans les vingt (20) premiers jours du mois qui suit le trimestre civil au titre duquel les salaires ont été versés et le chiffre d'affaire a été réalisé.²⁴

E. Déclaration de cession ou cessation

Dans les cas de cession ou de cessation en totalité ou en partie d'une entreprise, l'exercice d'une profession libérale ou d'une exploitation agricole, le contribuable est tenu de souscrire :

- Une déclaration globale de ses revenus ;
- Une déclaration spéciale de son revenu catégorial.

Ces déclarations doivent être souscrites dans un délai de dix jours (10) à compter de la date de cession ou de la cessation.

F. Déclaration de décès

En cas de décès du contribuable les revenus imposable doivent faire l'objet d'un :

- Une déclaration globale ;
- Déclaration spéciale.

Ces dernières doivent être souscrites par les ayants-droit du défunt dans les six (06) mois, à compté de la date de décès.

²² Guide du contribuable 2011, site DGI.

²³ Idem.

²⁴ Guide du contribuable, op.cit.,

Section 3 : le déroulement du contrôle fiscal

Les opérations de contrôle sont exercées dans un cadre légal réglementé à l'effet d'éviter tout risque de dépassement et d'exagération sachant que parfois certaines investigation à l'occasion de ces contrôles peuvent déborder sur des aspects personnels.

A cet effet, un suivi est assuré par des services régionaux et centraux tant en matière de programmation qu'en matière d'exécution des vérifications.

3.1. Travaux préparatoires

Le vérificateur dans un premier lieu procède à des travaux préparatoires nécessaires à l'accomplissement de leur vérification et pouvait orienter ultérieurement leurs investigations.

Cette phase se résume comme suit :

- Le retrait du dossier fiscal ;
- L'étude et l'analyse du dossier fiscal.

3.1.1. Le retrait du dossier fiscal

Le vérificateur procède au retrait du dossier fiscal du contribuable, retenu par la vérification auprès de l'inspection dont il dépend, et cela contre signature d'une décharge.

- Dossier activité s'il s'agit d'une vérification comptabilité ;
- Dossier IRG s'il s'agit d'une VASFE.

3.1.2. Analyse du dossier fiscal

L'exploitation des renseignements et document contenus dans le dossier fiscal permet en premier lieu au vérificateur de prendre connaissance avec l'établissement à vérifier.

L'exploitation des déclarations souscrites aide à connaître, en outre, le degré du respect des obligations déclaratives, et partant la moralité fiscale du contribuable et permet aussi d'établir certains documents utiles aux autres phases de contrôle tel que :

3.1.2.1. Etats comparatif des bilans

Ils retracent les écritures comptables rapportant aux comptes des bilans de quatre années non prescrites:

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

- Les mouvements des emprunts.

3.1.2.2. Relevé de la comptabilité

Le relevé de comptabilité permet l'examen rapide et global de l'ensemble des comptes de résultats. Cette analyse se fait en parallèle avec l'examen du relevé des frais généraux.

Il permet :

- de déceler d'éventuelles fluctuations anormales de certains postes de frais et charges ;
- de comparer les bénéfices bruts et nets de différents exercices comparativement aux chiffres d'affaires correspondantes ;
- d'apprécier l'évolution du chiffre d'affaires compte tenu des achats et des stocks...

3.1.2.3. Déclaration des salaires

Les déclarations annuelles des salaires déposées par les employeurs doivent être exploitées. Le vérificateur vérifie si l'exploitant individuel ou un membre de société de personnes ne bénéficie pas d'une rémunération. Celle-ci n'est pas déductible du bénéfice imposable sauf lorsque le contribuable a opté pour le régime d'imposition à l'IBS²⁵.

A ce titre le montant des salaires versés doit être rapproché de celui figurant sur la déclaration annuelle (301bis).

3.2. Lancement de la vérification

3.2.1. L'envoi d'un avis de vérification et l'intervention sur place

Après l'envoi d'un avis de vérification accompagné de la charte du contribuable vérifié et après l'expiration du délai légal de préparation, une intervention sur place doit être effectuée. Elle permet :

- une prise de contact avec les dirigeants de l'entreprise, la visite de lieu et la collecte de certains renseignements utiles ;
- La vérification de comptabilité se fait sur place sauf si le contribuable sollicite sa domiciliation au niveau des bureaux de l'administration, par écrit et adressé au directeur des impôts.

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

²⁵ Guide du vérificateur, 2003.

-Les entreprises de prestation de service, lorsque leur chiffre d'affaire annuelle n'excède pas **1.000.000DA** pour chacun des exercices vérifiés ;

-Toutes les autres entreprises, lorsque leur chiffre d'affaires n'excède pas **2.000.000DA** pour chaque exercice vérifié.

Ce délai est porté à six (06) mois pour les entreprises ci-dessus, lorsque leur chiffre d'affaires annuel n'excède pas respectivement **5.000.000 DA** et **10 .000.000 DA** pour chaque exercice vérifié.

Dans tous les autres cas, la durée de vérification sur place ne doit pas dépasser 9 mois.²⁶

En matière de la vérification ponctuelle le délai de contrôle ne dépasse pas deux (02) mois et un ans pour la vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble à compter de remise de l'avis de vérification, sachant que la VASFE est réalisé en cabinet et non pas sur place.

3.2.2. Examen de la vérification de la comptabilité

La vérification de comptabilité est la procédure par laquelle l'administration fiscale procède à l'examen critique des écritures comptables d'une entreprise que celle-ci soit individuelle ou sous forme de société.

3.2.2.1. En la forme

Avant de passer à l'examen de la comptabilité en le fond le vérificateur doit d'abord contrôler qu'elle remplit les trois conditions suivantes :

- Complète et régulière ;
- Arithmétiquement exacte;
- Probante.

A. Complète et régulière

Cette condition n'est réalisé que si elle comporte l'ensemble des pièces justificatives (les originaux factures d'achat et des frais engagés par l'entreprises), livres et documents obligatoires prévues aux articles 9 et 12 du code de commerce, coté et paraphé par un juge de la section commerciale du tribunal.

²⁶ Article 20-5 du CPF, 2012.

Le non respect de ces prescriptions entraîne le rejet de la comptabilité et le recours à la taxation d'office avec substitution aux bases déclarées, des bases reconstituées suivant l'appréciation des vérifications.

B. Arithmétiquement exacte

Comprend la vérification des reports et mêmes le pointage de la régularité des écritures récapitulatives portées au journal général, par rapprochement avec les indications du grand livre et celles des journaux auxiliaires.

C. Probante

La comptabilité est probante si l'entreprise peut justifier toutes les écritures enregistrées dans leur principe et leur quantité. Les opérations doivent être individualisées.

Pour orienter les vérificateurs, il est nécessaire de cerner avec la plus grande précision, les éléments pouvant motiver sérieusement le recours à la prononciation du rejet de comptabilité.

Les dispositions de l'article 191 du CID/TA prévoient trois catégories de cas susceptible d'entraîner le rejet de la comptabilité :

- Tenue des livres comptables non conforme aux dispositions du code de commerce et aux conditions et modalités d'application du PCN.
- La comptabilité se trouve privée de toute valeur probante, par suite d'absence de pièces justificatives ;
- Lorsque la comptabilité comporte des erreurs, omissions ou inexactitudes graves et répétées liées aux opérations comptabilisées.

3.2.2.2. En le fond

Pour apprécier la sincérité de la comptabilité, l'examen approfondi de la comptabilité se traduit par un double contrôle. Il touche principalement les postes comptables les plus sensibles concernant à la formation du bénéfice brute. Le vérificateur contrôle les achats, les ventes et les stocks dont les manipulations sont souvent utilisées par les contribuables pour diminuer leurs charges fiscales, par la minoration ou la majoration suivant le cas de ces postes.

➤ Le contrôle des stocks

La vérification des stocks constitue l'une des tâches les plus difficiles pour l'agent vérificateur en cas d'absence d'une comptabilité matière. En effet, pour être efficace, la

vérification des stocks nécessite des connaissances et un examen détaillé des entrées et des sorties des marchandises du magasin, s'assurer que la société a procédé au reversement de la TVA en cas de disparition injustifiée de marchandises.

➤ **Contrôle des ventes**

Les principales irrégularités qui peuvent être relevées au niveau des ventes sont les suivantes :

- Omissions de ventes au comptant dues à certaines ventes à terme tel que les ventes sans factures ;
- Enregistrement au débit du compte vente, de retours fictif de marchandises ou de ristournes exagérées ;
- Non comptabilisation des prélèvements des marchandises faits par le commerçant pour ces besoins personnels et ceux de sa famille.

Le contrôle des ventes commence par l'examen des documents se rapportant à ces opérations tout en s'assurant que le journal des ventes est régulièrement tenu et que les copies des factures sont bien conservées. Le vérificateur procède également à un contrôle quantitatif des marchandises vendues par formule :

$$\text{Consommations des marchandises vendus} = \text{stocks initial} + \text{achats} - \text{stock final}$$

➤ **Contrôle des achats**

Le compte des achats englobe les achats de marchandises, de matière première, de matière consommable, d'emballage récupérable et même achats de biens et services sous traités. Les irrégularités généralement découvertes au niveau de ce compte sont les minorations et les majorations des achats et dans les deux l'objectif est le même, celui de la réduction du résultat fiscal.

- La minoration des achats

Ont pour but essentiel la minoration des recettes (minorer le chiffre d'affaire et donc le résultat fiscal...) le cas le plus fréquent de ce type de fraude est l'achat sans facture réglée par une caisse noire. Le moyen le plus efficace dont dispose l'administration pour la découverte de ce type d'irrégularité et celui des recoupements pouvant être collectés soit à l'occasion de

la vérification d'autres dossiers fiscaux soit par l'exercice du droit de communication à l'égard des entreprises publiques et privé.

- La majoration des achats

Ont pour but la réduction du bénéfice brute et pour conséquence directe la minoration du résultat fiscale. Les majorations des achats peuvent se présentés sous forme :

- Inscription de la même facture à des dates différentes ;
- Inscription d'achat fictif sans présentation de facture.

Pour relever ces anomalies, il ya lieu d'examiner les factures d'achats tout en faisant des rapprochements avec les données collectées auprès des fournisseurs ainsi que les fiches de situation des travaux.

3.3. Conclusion de la vérification

La vérification doit s'achever par l'un des trois résultats suivants :

3.3.1. Proposition de redressement

-Elle peut aboutir à un dégrèvement au profit du contribuable, c'est le cas notamment, lorsque des erreurs en sa défaveur se trouvent dans la comptabilité, et un dégrèvement d'office est prononcé à son profit ;

-Elle peut confirmer les résultats déclarés dont le vérificateur doit transmettre un avis de redressement négatif ;

- Le contrôle a permis de relever les omissions, insuffisances ou des dissimulations, vérificateur fait connaitre au contribuable les propositions de rectification qu'il envisage par l'envoi d'une notification de redressement.

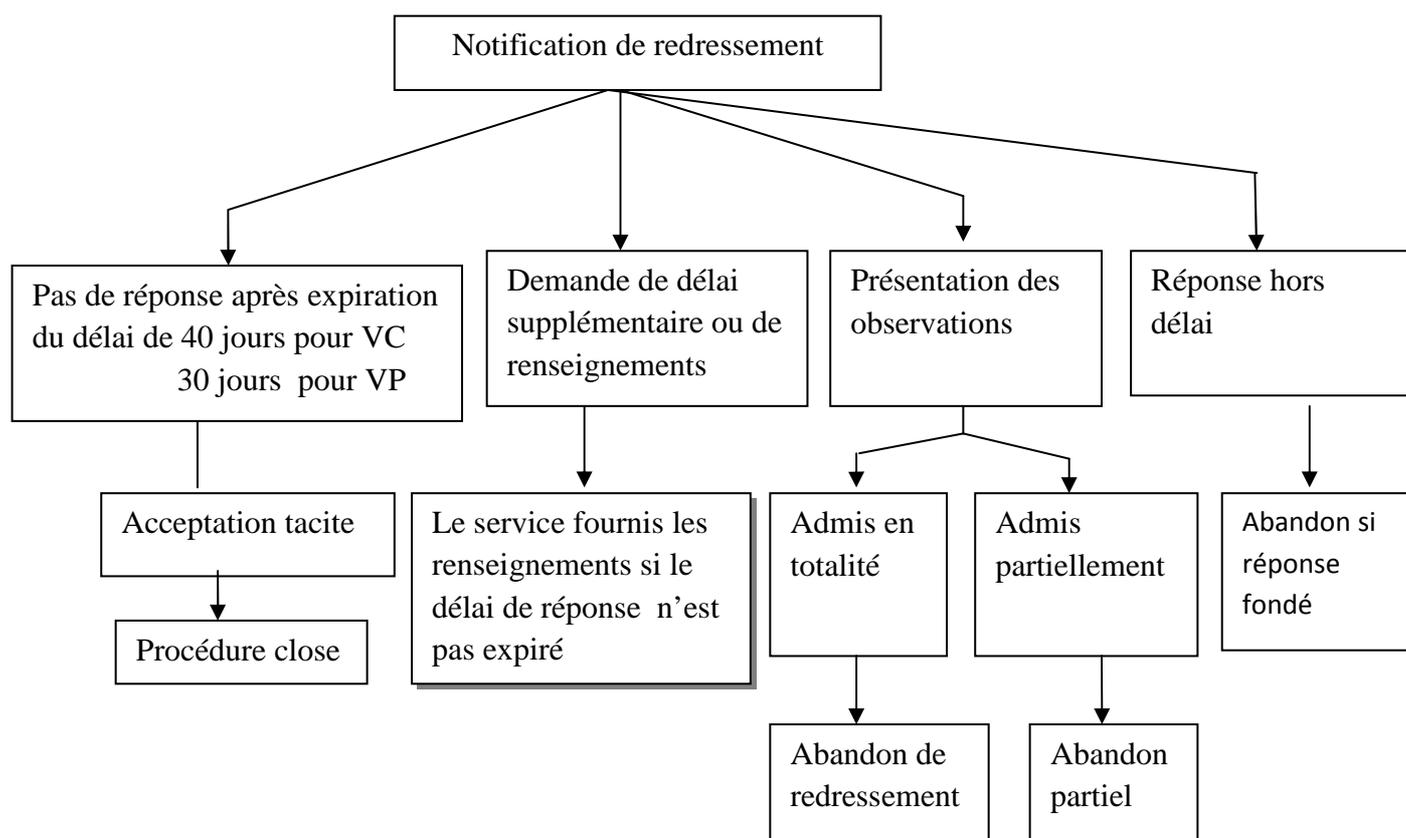
Cette dernière doit retracer les anomalies relevées, les motifs de droit et de fait ainsi que les rectifications envisagées et les montants des droits et pénalités à rappeler.

3.3.2. La réponse du contribuable

Dans le cadre d la procédure contradictoire, le contribuable dispose d'un délai légal de 40 jours qui commence à courir à partir de la date de réception de la proposition de notification. Pour faire connaitre ces observations, remarques et justifications. A l'expiration de ce délai, le vérificateur notifie les bases définitivement retenue après examen de la réponse du contribuable. Etant précisé que le contribuable vérifié peut demander à être reçu et entendu pour chaque élément figurant dans la proposition de redressement.

En cas d'absence de réponse dans le délai est considérée comme étant une acceptation tacite.

Schéma N°03 : le redressement fiscal



Source : Code des impôts directs et taxes assimilés

3.3.3. Achèvement de la vérification

La notification définitive des résultats retenus clos la procédure de vérification. Toutefois, les vérificateurs procèdent également à d'autres travaux pour clore la vérification et archiver le dossier. La fin de des travaux de vérification sur place doit être constatée par un procès-verbal, que le contribuable vérifié est invité à contresigner.

3.3.3.1. Emission de rôle

Cette opération intervient dans la dernière phase de la vérification, le rôle doit indiquer les bases retenues et celles déclarées par le contribuable, ainsi que les montants des droits rappelés à partir du barème en vigueur au cours de l'année pour laquelle l'impôt est établi. Cependant, il se peut que le litige persiste entre les vérificateurs et le contribuable. C'est pourquoi il est reconnu à ce dernier le droit de recours adressé :

- Soit à la direction du contentieux
- Soit à des commissions de recours ;
- Soit aux tribunaux (chambre administrative).

3.3.3.2. Annotation du dossier fiscal

Une fois la vérification proprement dite achevée, les vérificateurs sous le contrôle du chef de brigade, exécutent les dernières tâches matérielles en vue de clôturer la vérification.

A ce titre le chef de brigade :

- S'assurer de l'établissement correct (vérifié les taux utilisés et les résultats des calculs effectués) ;
- Veille à la prise en charge des rôles au niveau des inspections concernées ;
- S'assurer que le dossier d'archivage contient tous les documents et pièces utilisés ou établis au cours du contrôle (notamment les copies des notifications, des avertissements du rapport...);
- Transmet les rapports de vérification au service hiérarchique.

Tout le long de ce chapitre on est arrivé à conclure que la lutte contre la fraude fiscale apparaît comme une évidence et passera ainsi par une meilleure application de l'impôt, incluant précisément une action pertinente et bien menée contre la fraude qui passe par l'emploi de dispositifs répressifs et préventifs.

Une lutte efficace contre la fraude fiscale repose effectivement sur la collaboration des secteurs concernés, sur des dispositifs législatifs et réglementaires, sur des moyens de contrôle modernes et sur des mesures spécifiques, comme ça, un climat de confiance instaurant la sécurité juridique nécessaire sera créée.

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

Après avoir analysé le phénomène de la fraude fiscale, ainsi que le contrôle fiscal comme instrument de lutte contre ce fléau, une illustration chiffrée s'avère nécessaire dans notre stage pratique qui a été effectué au sein de la direction des impôts de la wilaya de Bejaia, et qui nous a permis de traiter un exemple concernant un dossier présentant un cas de manœuvre frauduleuse.

De ce fait, au terme de notre étude, il nous a semblé important d'élaborer une étude pratique pour donner plus d'éclaircissements aux éléments étudiés précédemment notamment celles relatives aux modalités d'exécution d'une vérification de comptabilité en générale ceux de manœuvres frauduleuses en particulier.

Section 1 : présentation de l'organisme d'accueil

La Direction Générale des Impôts (DGI) est une structure centrale du ministre chargé des finances. Elle est chargée de l'élaboration et de l'application de la législation fiscale. Pour une gestion plus efficiente, la DGI dispose de Directions d'impôts de Wilaya (DIW) qui agissent dans leur ressort territorial, et qui ont pour missions de veiller à l'application de la réglementation fiscale, et la coordination avec la DGI.

Dans ce contexte, nous sommes intéressés dans notre étude à la DIW de Bejaia où nous avons effectué notre stage au niveau du BVF de la S/DCF. Une organisation hiérarchique facilitant l'exécution des tâches définies.

1.1. Historique de la direction

La direction des impôts de la wilaya de Bejaia est créée suivant le décret N°91-60 du 23/02/1991 portant sur la réforme structurelle des services extérieurs de l'administration fiscale. Les compétences de la direction des impôts de la Wilaya s'exercent dans les limites de la circonscription administrative de la wilaya avec les cinquante deux (52) communes. Au terme de l'arrêté N°10 du 08/01/1995, il a été prévu vingt sept (27) recettes au niveau de la wilaya de Bejaia, réparties comme suit :

- Dix (10) recettes de recouvrement ;
- Dix sept recettes de gestion dites communales, ont pour tutelle la direction régionale du trésor.

1.2. Mission de la D.I.W

Par le biais de ses différents services, la direction des impôts de la wilaya de Bejaia à comme missions primordiales :

- recherche la matière imposable générée par différentes activités soumises à l'impôt et l'assiette des impôts conformément au code des impôts directs et taxes assimilées ;
- Adresser périodiquement les états de recouvrement exécutoires (rôle, état de produits) ;
- Assurer le recouvrement amiable ou forcé de tous les produits constatés, revenant aussi bien au budget de l'état qu'aux budgets d'autres collectivités et organismes publics autorisés par la loi fiscale.

1.3. L'organisation de la direction

La structure de la direction des impôts de la wilaya de Bejaia se présente selon un organigramme prédéfini par la direction générale des impôts pour répondre à ses exigences.

1.3.1. Sous direction des moyens

Elle est chargée de la gestion des opérations budgétaires et comptables relatives au personnel et aux moyens généraux. Elle est composée de quatre bureaux :

- Bureau du personnel et de la formation ;
- Bureau des opérations budgétaires ;
- Bureau des moyens et de l'informatique ;
- Bureau du suivi des imprimés.

1.3.2. Sous direction du contentieux

Elle est chargée du suivi des litiges qui naissent entre l'administration fiscale et le contribuable, lors des opérations d'assiette, de liquidation, de contrôle et du recouvrement de l'impôt. Elle traite les recours préalables devant le directeur des impôts, les recours devant commissions (daïra, wilaya et centrale).

Elle s'occupe également des demandes des contribuables tendant à l'obtention d'une modération sur les droits régulièrement établis ou la remise gracieuse des pénalités (assiette et recouvrement).

Pour ce faire, la sous direction du contentieux est composée de trois bureaux :

- Bureau des réclamations ;
- Bureau du contentieux judiciaire et des commissions de recours ;
- Bureau des notifications et de l'ordonnement des dégrèvements.

1.3.3. Sous direction du recouvrement

C'est la structure chargée du recouvrement des créances fiscales ayant comme services de base, les recettes des impôts. Elle est composée de trois bureaux :

- Bureau du contrôle du recouvrement ;
- Bureau du contrôle de la gestion financière des communes et des établissements publics ;
- Bureau de l'apurement.

1.3.4. Sous direction des opérations fiscales

Elle est chargée de l'homologation des rôles en matière de recouvrement, de l'établissement des statistiques périodiques en matière d'assiette et de recouvrement, de l'encadrement et de la coordination des activités des inspections en diffusant toutes les notes et circulaires relatives à la gestion de l'impôt.

Elle est composée de quatre bureaux :

- Bureau des rôles ;
- Bureau des statistiques ;
- Bureau de la réglementation, de l'animation et des relations publiques ;
- Bureau de l'enregistrement et du timbre.

1.3.5. Sous direction du contrôle fiscal

Le contrôle fiscal est l'ensemble des opérations de contrôle réalisées par des services spécialisés de l'administration fiscale. Autrement dit, cette structure est chargée de l'examen contradictoire des déclarations souscrites par le contribuable.

Le contrôle fiscal peut prendre plusieurs formes. Il est exercé dans un cadre organisé et fortement réglementé, tendant à assurer le respect des règles fiscales.

La Sous Direction du Contrôle Fiscale (SD/CF) est composée de trois bureaux :

- Bureau des vérifications fiscales ;
- Bureau des fichiers et recoupements ;
- Bureau de la recherche de l'information fiscale.

1.3.4.1. Le bureau des vérifications fiscales

Ce bureau est composé de trois brigades, dont deux chargées des vérifications de comptabilités et de la vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble (VASFE) et la troisième est réservée au contrôle des évaluations.

Les attributions de ce bureau sont :

A. Les brigades de vérification de comptabilités

Placées chacune sous l'autorité d'un chef de brigade ayant le grade d'inspecteur central, elles réalisent le programme annuel de vérifications de comptabilités et de VASFE, proposé par la sous direction du contrôle fiscal (SD/CF) et validé par l'administration centrale.

Chaque brigade a six missions de vérifications comprenant chacune deux vérificateurs ayant au moins le grade d'inspecteur des impôts. La norme fixée actuellement par l'administration centrale est de six affaires par mission et par an.

Le rôle des brigades de vérification de comptabilité et de VASFE consiste à effectuer des interventions sur place, à faire des recherches extérieures à travers des investigations et émissions des demandes de renseignements intéressant l'assiette de l'impôt et à effectuer les travaux de vérification proprement dits en exécution du programme annuel de vérification..

Les vérifications sont normalement effectuées au niveau des sièges des entreprises sauf demande expresse dument formulée et acceptée par le service dans le cas ou la vérification ne peut se faire sur place par manque de bureau pouvant abriter cette vérification.

Le chef de brigade organise des réunions avec les contribuables en présence de leurs conseils et des vérificateurs.

Après l'achèvement des affaires vérifiées, le chef de brigade remet le rapport de vérification accompagné de toutes les pièces Ad Hoc (notification, réponse du contribuable, copie des rôles, fiches de surveillance, fiches navettes, fiches de synthèses et fiches de renseignements, relevé de comptabilité et l'état comparatif des bilans).

Ce rapport est transmis à la direction régionale des impôts (DRI), après visa de la sous direction du contrôle fiscal.

B. La brigade de contrôle des évaluations

Cette structure a pour mission d'établir un programme semestriel sous la responsabilité du chef de brigade, sur la base des extraits d'actes émanant des services de l'enregistrement.

Ce programme est transmis à la DRI, et à l'administration centrale après validation du directeur des impôts de wilaya. La brigade des évaluations comprend quatre évaluateurs ayant tous le grade d'inspecteur. La norme fixée actuellement par l'administration centrale est de

800 affaires par année, sélectionnées parmi les diverses transactions portant sur les mutations à titre onéreux et gratuits de biens immobiliers, de cessions de parts sociales, d'échanges, de cessions de fonds de commerce...etc.

Le rôle de la brigade des évaluations consiste à :

- Effectuer des visites sur place en vue de dresser divers procès verbaux relatifs à la description des biens immobiliers, objets de transaction à même d'en fixer la valeur vénale, en fonction des caractéristiques du bien en tenant compte du cadre de référence biennal préparé par la brigade, et approuvé par la commission de conciliation de wilaya sous la présidence du directeur des impôts et transmis en début de la période biennale aux tutelles régionale et centrale ;
- Organiser des séances de travail avec les contribuables en vue de leur fournir les informations de toute nature, se rapportant aux régularisations envisagées ;
- Etudier les recours formulés et les transmettre à la sous direction du contentieux, en vue d'organiser périodiquement les réunions de travail de la commission de conciliation de wilaya;
- Elle transmet les rapports d'évaluation à la DRI, au fur et à mesure de l'achèvement des dossiers ;
- Elle est chargée également à titre accessoire de déterminer le coefficient fiscal, dans le cadre de la détermination de la valeur vénale, des biens acquis par des Personnes de nationalité étrangères.

C. La brigade mixte de contrôle

Elle est instituée par le décret exécutif N°97/290 du 27/07/1997. Elle est constituée de trois administrations, à savoir celle des impôts, du Commerce et de la Douane.

La brigade intervient sur la base d'un programme de travail arrêté par le comité de coordination de Wilaya. Elle est chargée :

- D'effectuer des commerçants (grossistes, importateurs, détaillants,... etc.) pour s'assurer de la conformité de leur opérations commerciales avec les législateurs fiscales, commerciales et douanières en vigueur ;
- D'effectuer des opérations d'investigations et de recherche de l'information fiscale, concernant les opérateurs économiques programmés par le comité de coordination de Wilaya.

1.3.5.2. Le bureau des fichiers et recoupements

Ce bureau a pour missions de :

- Tenir a jour le fichier des personnes physiques et morales ;

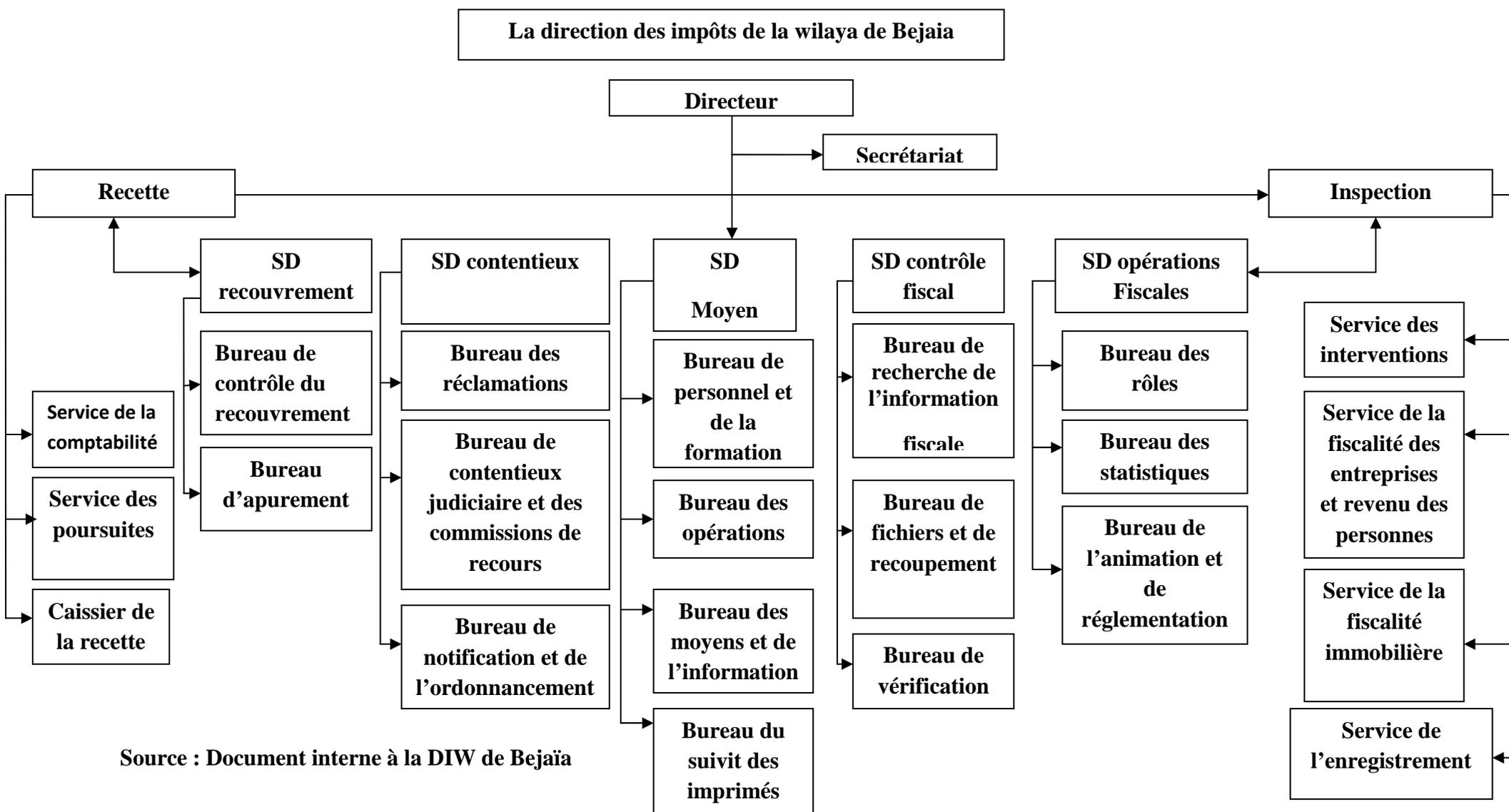
- Exploiter les listes clients GN°3, émanant des inspections ;
- Centraliser l'information fiscale notamment par l'envoi des bulletins de recoupement et des bulletins de liaisons aux différentes directions des impôts, dont relèvent les contribuables ;
- Transmettre aux services locaux les bulletins en provenances des différentes wilayas ;
- Exploiter les relevés de paiement effectués par les trésoreries de wilaya et les receveurs intercommunaux ;
- Centraliser les informations de tout ordre recueillis par le bureau de recherche de l'information fiscale ;
- Alimenter et tenir à jour le fichier national des fraudeurs ;
- Exploiter les bulletins de recoupement « importations » qui sont émis par la direction de l'organisation et de l'information.

1.3.5.3. Le bureau de recherche de l'information fiscale

Ce bureau a pour missions de :

- Recueillir toute sorte de renseignements auprès des organismes visités, et dont la liste est arrêtée annuellement ;
- Transmettre ces renseignements après leur prise en charge sur des registres Ad Hoc au bureau des fichiers et recoupements ;
- Mener des investigations notamment dans le cadre du droit d'enquête pour s'assurer de la facturation ;
- S'assurer de la prise en charge par les services gestionnaires (inspections des impôts) des bulletins de recoupements notamment ceux relevant du fichier Alerte ;
- Assister les services d'assiette dans leur mission de recherche de la matière imposable ayant trait à certains contribuables (identification, localisation,... etc.).

Figure N° 3 : L'organigramme de la DIW de Bejaia



Source : Document interne à la DIW de Bejaia

Section 2 : Vérification de la comptabilité

Le cas pratique étudié lors de notre stage à la Direction des Impôts de la Wilaya de Bejaia concerne une entreprise exerçant une activité commerciale de gros en équipements industriels à Bejaia. La vérification s'est soldée par un rappel des droits éludés et pénalités afférentes à une manœuvre frauduleuse car celle-ci est nettement avérée.

La vérification est ainsi effectuée suivant la procédure réglementaire se résumant par une notification primitive, une réponse à cette notification et une notification définitive. La vérification s'est portée sur les exercices non prescrits 2008, 2009, 2010 et 2011 au titre des impôts et taxes auxquels l'entreprise est assujettie.

La vérification s'est déroulée dans les conditions qui suivent :

2.1. Position fiscale

D'après l'activité exercée (grossiste en équipements industriel depuis le 02/01/2002), cette entreprise est assujettie aux impôts et taxes suivants :

- à la TAP conformément à l'article 217 du code des impôts directs et taxes assimilées ;
- à la TVA conformément à l'article 02 du code des taxes sur le chiffre d'affaires;
- à l'IRG conformément à l'article 01 et 02 du code des impôts directs et taxes assimilées;
- à l'IRG / Salaires conformément à l'article 66 et 67 du code des impôts directs et taxes assimilées ;
- à la taxe foncière article 248 - 249 du code des impôts directs et taxes assimilées ;
- au droit de timbre conformément à l'article 100 du code de timbre.

2.2. Procédure de vérification

La vérification comptable et fiscale de l'activité de l'entreprise s'est déroulée comme suit :

Après l'envoi d'un avis de vérification n°48/DIWB/SDCF/BVF/12 du 30/09/2012, remis le 01/10/2012 contre accusé de réception, accompagné de la charte du contribuable vérifié une, intervention sur place est faite par les vérificateurs le 11/10/2012.

Suite à la non disponibilité d'espace permettant le bon déroulement de la vérification, le contribuable a demandé, par lettre de domiciliation des travaux de vérification au niveau des bureaux de l'administration reçue le 11/10/2012 ;

Mise en demeure n° 507/12 du 19/11/2012 pour production de détail des stocks au 31/12/2007, la gestion des stocks du 01/01/2008 au 31/12/2011, certaines factures d'achats, remise le 19/11/2012.

2.3. Examen de la comptabilité

L'examen des documents et pièces comptables en la forme et dans le fond à fait ressortir les observations et anomalies suivantes :

2.3.1. En la forme

La comptabilité est tenue sur les livres comptables qui se présentent comme suit :

- Le journal centralisateur présenté est côté et paraphé le 24/11/2004, contient les écritures comptables de 2002 à 2011 ;
- Aucune écriture relative à l'exercice 2012 n'est portée au jour de notre intervention le 11/10/2012 ;
- Le journal centralisateur comporte des blancs en ses pages 13, 14, 16, 17, 22, 24 ;
- Le livre d'inventaire côté et paraphé le 24/11/2004 pour recevoir les écritures de 2002 à 2011.

2.3.2. En le fond

Examen de la comptabilité en le fond, à travers l'exploitation des différents postes comptable ayant incidence directe sur la détermination du résultat comptable et par l'examen minutieux des différentes factures, a fait ressortir des anomalies pour les différents exercices, se résume comme suit :

- 1- Comptabilisation de charges à base des pièces irrégulières ; non conforme au décret : 486-05 fixant les modalités régissant la facture ; tels que des bons au lieu et place des factures :

Tableau N°04 : comptabilisation des charges à base des pièces irrégulières

| Date | Montant | Date | Montant |
|------------|------------|------------|------------|
| 31/01/2008 | 12 230. 00 | 31/07/2008 | 12 840. 00 |
| 28/02/2008 | 13 560. 00 | 31/08/2008 | 18 740. 00 |
| 31/03/2008 | 15 230.00 | 30/09/2008 | 14 860.00 |
| 31/04/2008 | 13 650. 00 | 31/10/2008 | 16 740. 00 |
| 31/05/2008 | 14 730. 00 | 30/11/2008 | / |
| 31/06/2008 | 16 720. 00 | 31/12/2008 | 17 320.00 |

Source : documents internes de la sous- direction du contrôle fiscal. **Unité** : DA

2- Le 17/07/2008, il est constaté un virement reçu d'AMAYAZ import-export pour 920 000.00, alors que cette opération est comptabilisée au journal auxiliaire banque recette comme versement espèce. De même, aucune écriture correspondante n'est portée au journal auxiliaire caisse ;

3- De l'exploitation de l'état des clients présenté par l'entreprise, on remarque le manque de certains renseignements relatifs à ces clients :

Tableau N°05 : l'état des clients**Unité**: DA

| Client | Montant HT | TVA | Information manquante |
|--------|--------------|-----------|---------------------------------------------|
| A. F | 61 539.06 | 10 461.64 | NIS, N° Article, N° registre de commerce |
| M.R | 4 468 602.00 | / | N° Article, N° registre de commerce |
| H.F | 131 700.00 | 22 389.00 | NIS, N° Article, |

Source : documents internes de la sous- direction du contrôle fiscal.

4- La vérification des factures de ventes révèle une différence entre les factures présentées par rapport à celle retrouvé au prés des clients, sachant que les produits vendus sont différents mais les montants sont les mêmes;

5- La facture d'achat n° 206 du 27/02/2008, montant HT 128 386.73 DA, TVA 21 825.74 DA, EURL FIEP n'est pas conforme. (absence du libellé, des quantités achetées et le prix unitaire) ;

6- On constate au journal auxiliaire banque dépense ce qui suit :

- Le 11/02/2008, le règlement des factures d'achat n°29 et 30 EURL KACHOU pour des montants respectifs des 123 196.62 DA et 54 803.37 DA, soit un total TTC de 178 000.00, alors que l'achat est comptabilisé le 26/06/2008 et aucune écriture d'avance sur facture n'est portée ;

- Le 02/06/2008, le règlement des factures d'achat n° 024 EURL KACHOU pour des montants respectifs de 190 000.00, alors que l'achat est comptabilisé le 09/08/2008 et aucune écriture d'avance sur facture n'est portée ;

7- Le 22/04/2010, le règlement des factures d'achat MCRK pour 107 500.00 et 215 000.00 alors qu'aucune opération d'achat n'est comptabilisée auprès de ces fournisseurs.

8- la comptabilisation au journal auxiliaire caisse dépense le 05/08/2010 le règlement en espèce du fournisseur ENALUX pour 23 054.10 DA à la même date, il a comptabilisé l'opération d'achat correspondante pour 22 825.10 DA (sans droit de timbre) ;

9- Le règlement en espèce de la facture n° 75/11 du 29/09/2011 « FMBO » montant TTC 2 208 057.12 DA est intervenu le 12/09/2011, alors que l'opération d'achat est comptabilisée le 29/09/2011, soit postérieurement au règlement. Sachant qu'aucune écriture d'avance sur ladite facture n'a été enregistrée ;

10- La vérification du compte achats révèle des discordances entre les achats déclarés et ceux recoupés, nous constatons que les achats suivants ne sont pas comptabilisés :

- La facture n°1768 du 18/11/2008, montant TTC 32 392.73 DA « SARL SAMCOM », réglée en espèce ;

- La facture n°1553 du 19/09/2011, montant TTC 14 468.99 DA « SARL SAMCOM », réglée en espèce.

11- L'analyse du compte « fournisseur » des 4 exercices vérifiés fait ressortir ce qui suit :

- Un solde créditeur né de l'exercice 2008 qui n'a pas été soldé au 31/12/2011 de l'ordre de 1 422 319.75 DA ;

- Un solde créditeur né de l'exercice 2009 qui n'a pas été soldé au 31/12/2011 de l'ordre de 6 701 130.50 DA ;

- Un solde créditeur né de l'exercice 2010 qui n'a pas été soldé au 31/12/2011 de l'ordre de 147 527.59 DA ;

- Un solde créditeur né de l'exercice 2011 dont le dernier achat est effectué en mars 2011, qui n'a pas été soldé au 31/12/2011 de 7 732 444,18 DA ;

Soit un total général des quatre exercices de 16 003 422,57 DA.

De ce fait : la TVA ayant grevé ces achats est à reverser.

12- Les achats suivants dont le montant de la facture dépasse 100 000,00, sont réglés en 2011, en espèces. La TVA y afférents est à reverser conformément aux prescriptions de la loi des finances pour 2010. Il s'agit :

Tableau N°06 : Les achats concernés par TVA à reverser

| Date de comptabilisation | Référence de la facture | Fournisseur | Montant TTC | Montant de la TVA |
|--------------------------|-------------------------|------------------|--------------|---------------------|
| 03/01/2011 | 28/2008 | MARCO | 107 640,00 | 15 640,00 |
| 03/01/2011 | 103/2010 | MARCO | 128 349,00 | 18 649,00 |
| 03/01/2011 | 2009 | Sans désignation | 3 228 037,00 | 469 031,00 |
| 04/01/2011 | 177/2009 | FMBO | 321 750,00 | 46 750,00 |
| 10/01/2011 | 201/2010 | SIDMATEC | 212 090,58 | 30 816,58 |
| 13/01/2011 | 82/2008 | KACHOU | 222 300,00 | 32 300,00 |
| 07/02/2011 | 108/2008 | AMAYAZ | 1 500 000,00 | 217 948,72 |
| 07/02/2011 | 208/2008 | AMAYAZ | 2 600 000,00 | 377 777,78 |
| 13/03/2011 | 823/2010 | AMAYAZ | 4 148 444,71 | 602 765,47 |
| 21/04/2011 | 104/2011 | SIDMATEC | 152 123,40 | 22 103,40 |
| 19/05/2011 | 132/2011 | SIDMATEC | 703 936,00 | 102 281,86 |
| 12/09/2011 | 75/2011 | FMBO | 2 208 057,12 | 320 828,81 |
| 13/09/2011 | 219/2011 | SIDMATEC | 320 445,45 | 46 560,45 |
| 28/09/2011 | 1166/2011 | Blida machine | 103 450,49 | 15 031,27 |
| 27/12/2011 | 05/2011 | EURL CDEI | 597 870,00 | 86 870,00 |
| 29/12/2011 | 106/2011 | FMBE | 562 381,90 | 81 710,70 |
| Total | / | / | / | 2 487 065,04 |

Source : documents internes de la sous-direction du contrôle fiscal.

13- De l'exploitation des factures d'achat et de vente présentées et de l'exploitation du détail de stock nous constatons ce qui suit :

- Des achats comptabilisés générant des ventes non déclarées (ventes sans factures) ;

- Des ventes réalisées dont l'achat n'est pas déclaré (achat sans facture).

Et cela est confirmé à partir de la formule suivante:

$$\text{Consommations de marchandises vendues} = \text{Stock Initial} + \text{Achats} - \text{Stock Final}$$

2.3.3. Appréciation générale

La délivrance de fausses factures qui expliquent des achats dissimulés et des encaissements comptabilisés comme dettes représentent des opérations intentionnelles qui induisent à une diminution des recettes et considérées comme manœuvre frauduleuse.

Compte tenu de ce qui précède, la comptabilité est jugée non sincère et irrégulière. Elle est rejetée conformément à l'article 43 du code des procédures fiscales. Les bases d'imposition seront déterminées par la méthode de taxation d'office conformément à l'article 44 du CPF avec l'application des pénalités d'un taux de 100% prononcé dans l'article 193 du CID.

Toutefois, l'administration se réserve le droit de reprendre ces impositions conformément à l'article 20-08 du CPF.

2.4. Reconstitution des bases imposables

Après le rejet de la comptabilité de l'entreprise X, l'équipe de vérification a choisi la méthode du compte matière pour reconstituer les bases imposables, en utilisant les informations présentées par le contribuable vérifié.

2.4.1. Chiffre d'affaires

Les chiffres d'affaires sont reconstitués à partir des consommations déclarées, augmentées des achats dissimulés (ramenées en HT) aux quels est appliqué un taux de marge brute forfaitaire de 40%, majoré des ventes déclarées n'ayant pas de contrepartie en consommation.

Tableau N°07 : Chiffre d'affaire reconstitué

Unité : DA

| Libellé | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 |
|----------------------------|------------|------------|------------|------------|
| Stock initial | 878 821 | 00 | 139 483 | 00 |
| Achat déclarés | 11 668 792 | 14 299 537 | 23 683 095 | 24 000 905 |
| Achat non déclarés | 27 685 | / | / | 12 366 |
| Consommation reconstituées | 12 575 298 | 14 160 054 | 23 822 578 | 24 013 271 |
| Taux de marge brute | 40% | 40% | 40% | 40% |
| CA reconstitué | 17 605 417 | 19 824 075 | 33 351 609 | 33 618 579 |
| CA sur vente ¹ | 5 725 435 | 12 198 311 | 10 179 447 | 11 869 277 |
| CA total reconstitué | 23 330 852 | 32 022 386 | 43 531 056 | 45 487 856 |
| CA déclaré | 13 941 270 | 15 685 212 | 27 604 621 | 26 973 083 |
| Rehaussement CA | 9 389 582 | 16 337 174 | 15 926 435 | 18 561 421 |

Source : documents internes de la sous- direction du contrôle fiscal.

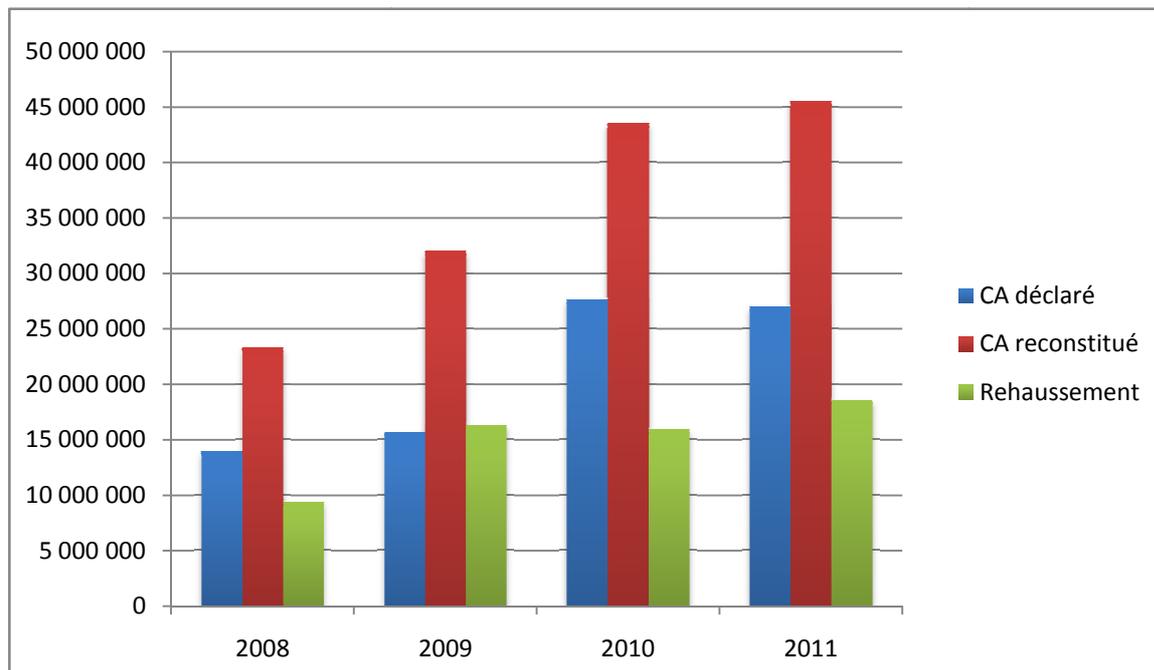
Le stock initial au 01/01/2008 est considéré consommé au cours de cet exercice, étant donné que le stock final au 31/12/2008 est nul.

Le stock de machine à brodé « 1tête » de valeur de 435 200 00, comptabilisé au 31/12/2009 est considéré fictif étant donné qu'aucun achat de ce matériel n'est déclaré. Cette machine est considérée rendue durant l'exercice 2009 ;

Les consommations reconstituées en 2009 sont déterminées à partir des achats déclarés en 2009 déduction faite du stock déclaré au 31/12/2009 de l'ordre de 139 483.00.

¹ Le CA sur vente correspond aux ventes déclarées n'ayant pas de contrepartie en achat

Figure N° 04: Récapitulatif des CA reconstitués, déclarés ainsi les rehaussements pour les quatre années vérifiées.



Source : établi par nos soins à base des données de tableau n°7

La figure n°4 représente les montants des chiffres d'affaires déclarés par l'entreprise vérifiée, les chiffres d'affaires reconstitués issus du compte matière, ainsi les écarts entre ses deux derniers, qui représentent une dissimulation des montants des chiffres d'affaires et qui servent ensuite des bases imposables pour le calcul des montants de la TVA et de la TAP à payer.

Cette figure nous montre que l'entreprise ne cesse de dissimuler les montants des chiffres d'affaires déclarés durant les années vérifiées, ce qui révèle le caractère intentionnel de la manœuvre frauduleuse.

2.4.1.1. Taxe sur le chiffre d'affaire

La reconstitution des taxes sur le chiffre d'affaires consiste en la reconstitution de la TAP et de la TVA.

A. Taxe sur l'activité professionnelle (TAP)

Le rehaussement dégagé est imposé à la TAP au 2% et ce conformément à l'article 217 du CID.

Tableau N°08 : Reconstitution de la TAP

Unité : DA

| libellé | Ex 2008 | Ex 2009 | Ex 2010 | Ex 2011 |
|----------------------------|------------|------------|------------|------------|
| CA taxable reconstitué | 23 330 852 | 32 022 386 | 43 531 056 | 45 487 856 |
| CA taxable déclaré sur G50 | 13 941 270 | 20 249 710 | 27 604 610 | 27 243 080 |
| Rehaussement | 9 389 582 | 11 772 676 | 15 926 446 | 18 244 776 |
| TAP due 2% | 187 791 | 235 454 | 318 529 | 364 895 |
| Pénalités 100% | 187 791 | 235 454 | 318 529 | 364 895 |
| Total | 375 582 | 470 907 | 637 058 | 729 790 |

Source : Etabli par nos soins à partir des documents internes à la SD/CF.

Le tableau ci- dessus représente les montants des droits et pénalités de la TAP,

B. Taxe sur la valeur ajoutée (TVA)

Un taux de 17% est appliqué pour Les rehaussements dégagés.

Tableau N°9 : La reconstitution de la TVA

Unité : DA

| Libellé | Ex 2008 | Ex2009 | Ex2010 | Ex 2011 |
|--------------------|------------|------------|------------|------------|
| CA déclaré exonéré | 11 396 920 | 8 455 560 | 22 960 060 | 23 328 550 |
| CA retenu exonéré | 11 396 920 | 8 455 560 | 22 960 060 | 23 328 550 |
| CA déclaré imposé | 2 544 350 | 11 794 146 | 4 644 550 | 3 914 520 |
| CA taxable retenu | 11 933 932 | 23 566 826 | 20 570 996 | 22 159 306 |
| Ecart | 9 389 582 | 11 772 680 | 15 926 446 | 18 244 786 |
| TVA sur écart | 1 596 228 | 2 001 355 | 2 707 495 | 3 101 613 |
| TVA à reversé* | 1 305 456 | 1 983 799 | 1 933 924 | 2 246 120 |
| TVA due | 2 901 684 | 3 985 154 | 4 641 419 | 5 347 733 |
| Pénalité (100%) | 2 901 684 | 3 985 154 | 4 641 419 | 5 347 733 |
| Total | 5 803 368 | 7 970 308 | 9 282 838 | 10 695 466 |

Source : documents interne de la sous- direction du contrôle fiscal.

*La TVA à reverser est due aux ventes réalisées, non déclarées sur l'état des clients conformément à l'article 41, alinéa 14 du code des taxes sur chiffre d'affaires, déterminé comme suit :

Tableau N°10 : TVA à reverser

Unité : DA

| Libellé | Ex 2008 | Ex 2009 | Ex 2010 | Ex 2011 |
|---------------------------------------------------|------------|------------|------------|------------|
| CA déclaré (01) | 13 941 278 | 15 685 212 | 27 604 621 | 26 973 083 |
| CA sur vente sans achat(02) | 5 725 435 | 12 198 311 | 10 179 447 | 11 869 277 |
| CA généré par achats (03)=01-02 | 8 215 843 | 3 486 901 | 17 425 174 | 15 103 806 |
| Consommations ayant généré (03)= | 4 868 459 | 2 490 643 | 12 446 552 | 10 788 432 |
| Consommations comptabilisées (04) | 12 547 613 | 14 160 054 | 23 822 578 | 24 000 905 |
| Consommations n'ayant pas généré de CA (05)=04-03 | 7 679 154 | 11 669 411 | 11 376 026 | 13 212 473 |
| TVA ayant grevé 05 | 1 305 456 | 1 983 799 | 1 933 924 | 2 246 120 |

Source : établi par nos soins à base des documents fournis par la SD/CF.

Unité : DA

Pour éviter le double emploi concernant la TVA à reverser, le rappel de la TVA ayant grevé les achats réglés (compte fournisseur créditeur) et à la TVA réglée en espèces est abandonnée.

2.4.2. Les bénéfiques

Les bénéfiques sont reconstitués par application d'un taux de marge nette forfaitaire de 20%, aux chiffres d'affaires reconstitués.

Tableau N°11 : Le bénéfice reconstitué

Unité : DA

| Libellé | Ex 2008 | Ex 2009 | Ex2010 | Ex2011 |
|------------------|------------|------------|------------|------------|
| CA reconstitué | 23 330 850 | 32 022 386 | 43 531 056 | 45 487 856 |
| Taux marge nette | 20% | 20% | 20% | 20% |
| BIC reconstitué | 4 666 170 | 6 404 477 | 8 706 211 | 9 097 571 |
| BIC déclaré | 466 741 | 778 736 | 1 652 509 | 1 827 592 |

Source : Etabli par nous même à base des documents fournis par la SD/CF.

- Calcul de l'IRG

Les bénéficiaires reconstitués sont imposés en matière d'IRG conformément à l'article 01 du code des impôts directs et taxes assimilées ; et l'IRG est déterminé conformément aux articles 17,20 bis et 104 du même code.

Tableau N°12 : Calcul de l'IRG

Unité : DA

| Libellé | Ex 2008 | Ex 2009 | Ex 2010 | Ex 2011 |
|-----------------|------------------|------------------|------------------|------------------|
| BIC déclaré | 466 741 | 778 736 | 1 652 500 | 1 827 592 |
| BIC reconstitué | 4 666 170 | 6 404 477 | 8 706 210 | 9 097 570 |
| Droit payé | 80 022 | 173 620 | 446 375 | 507 657 |
| Droits dus | 1 501 159 | 2 109 567 | 2 915 173 | 3 052 149 |
| Différence | 1 421 137 | 1 935 947 | 2 468 798 | 2 544 492 |
| Pénalité 100% | 1 421 137 | 1 935 947 | 2 468 798 | 2 544 492 |
| Total | 2 842 274 | 3 871 894 | 4 937 596 | 5 088 984 |

Source : Etabli par nous même à base des documents fournis par la SD/CF.

Après la détection des anomalies, nous sommes arrivés à calculer les différents droits majorés de 100% durant les années 2008, 2009, 2010, 2011. Le contribuable dispose d'un délai de 40 jours pour formuler ses observations ou acceptation.

2.4.3. Récapitulatif des droits et pénalités à payer

De ce qui précède les montants des droits et pénalités dus au contribuable sont présentés dans le tableau ci-dessous :

Tableau N°13 : Récapitulatif des droits et pénalités à payer

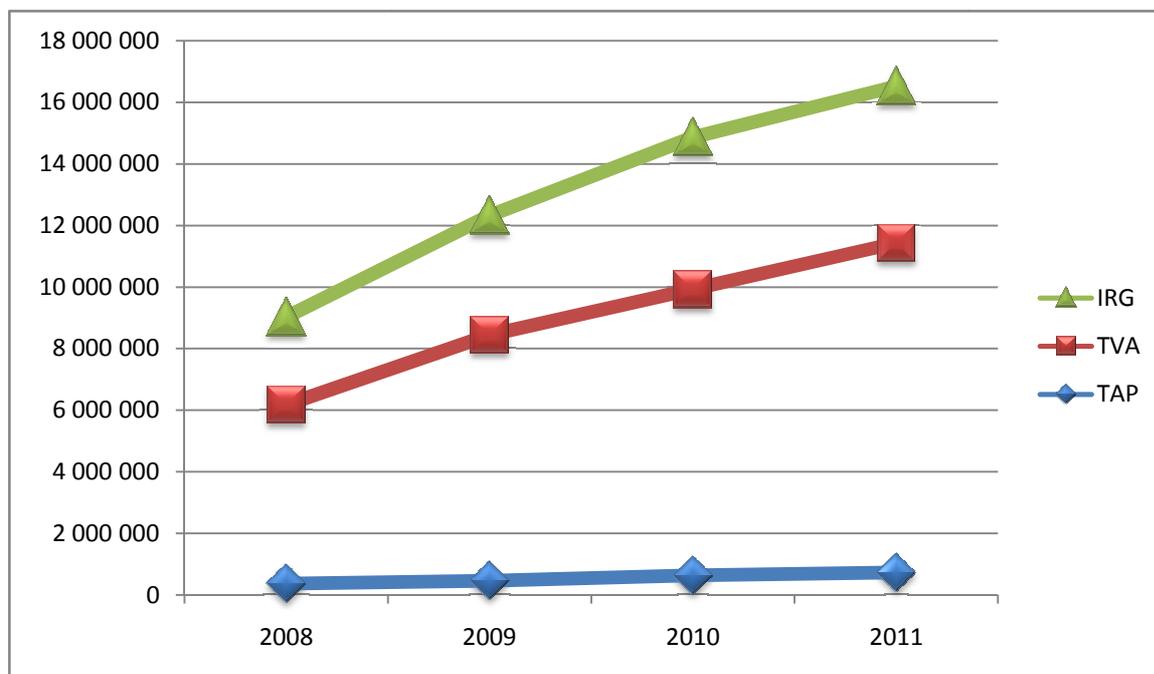
Unité : DA

| Libellé | Ex 2008 | Ex 2009 | Ex 2010 | Ex 2011 | Cumul |
|------------------------|------------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|
| TAP Droits | 187 791 | 235 454 | 318 529 | 364 895 | 1 106 669 |
| Pénalités | 187 791 | 235 454 | 318 529 | 364 895 | 1 106 669 |
| TVA Droits | 2 901 684 | 3 985 154 | 4 641 419 | 5 347 733 | 16 875 990 |
| Pénalités | 2 901 684 | 3 985 154 | 4 641 419 | 5 347 733 | 16 875 990 |
| IRG droits | 1 421 137 | 1 935 946 | 2 468 795 | 2 544 492 | 8 370 370 |
| Pénalités | 1 421 137 | 1 935 946 | 2 468 795 | 2 544 492 | 8 370 370 |
| Total droits | 4 510 612 | 6 156 554 | 7 428 743 | 8 257 120 | 26 353 029 |
| Total Pénalités | 4 510 612 | 6 156 554 | 7 428 743 | 8 257 120 | 26 353 029 |
| Total général | 9 021 224 | 12 313 108 | 14 857 486 | 16 514 240 | 52 706 058 |

Source : Etabli par nous même à base des documents fournis par la SD/CF.

Ce tableau représente les droits et pénalités incluses à payer par le contribuable durant les années de vérification, le montant ne cesse d'accroître ce qui implique que la dissimulation est faite intentionnellement. La vérification de comptabilité de l'entreprise à permis de généré un rappel des droits et pénalités de 52 366 058 DA.

Figure N°05 : Récapitulatif des droits et pénalités à payer



Source : Etabli à bases des données du tableau n°13.

La figure n°05 nous renseigne sur les montants des droits et pénalités à payer par le contribuable en matière de la TVA, TAP, IRG.

Dés l'achèvement des travaux de vérification, une notification primitive n°843/12 du 13/12/2012, remise en mains propres le 26/12/2012 contre accusé de réception accompagné d'une invitation au débat contradictoire le 07/11/2012. Le contribuable dans sa réponse reçue hors délai le 18/02/2013 avance un vice de forme au motif qu'il n'est pas invité par écrit au débat contradictoire. Il sollicite, par conséquent, l'annulation totale du montant de redressement.

2.5. Envoi de la notification définitive

Suite à l'expiration du délai de réponse (40jours) à la première notification remise en mains propres contre accusé de réception, l'équipe de vérification communiquent les bases

d'impositions arrêtées définitivement au titre des exercices 2008 à 2011 inclus. Il est précisé par le service vérificateur qu'il a été invité à un entretien, dans le cadre du débat contradictoire suivant un courrier qui a été remis en mains propres et pour lequel il a accusé réception. De ce fait, il n'existe aucun vice de forme.

Concernant l'examen de la comptabilité en la forme est sans changement par rapport à la première notification. Suite à la séance d'arbitrage tenue le 19/03/2013, il a été décidé de réviser le taux de marge brute et la ramener à 25% au lieu de 40 % initialement retenue et le taux de marge nette de 20% à 15% ce qui provoque le changement des montants reconstitués et effectivement ceux des droits éludés et pénalités appliqués telle qu'il est présenté dans le tableau ci-dessous :

Tableau N°14 : Récapitulatif des droits et pénalités à payer selon la notification définitive

| libellé | Ex 2008 | Ex 2009 | Ex 2010 | Ex 2011 | Cumul |
|----------------------------|-----------|------------|------------|------------|-------------------|
| TAP Droits | 150 066 | 196 660 | 247 050 | 292 865 | 886 641 |
| Pénalités | 150 066 | 196 660 | 247 050 | 292 865 | 886 641 |
| TVA Droits | 2 901 685 | 3 985 155 | 4 641 420 | 5 347 734 | 16 875 994 |
| Pénalités | 2 901 685 | 3 985 155 | 4 641 420 | 5 347 734 | 16 875 994 |
| IRG Droits | 913 817 | 1 273 198 | 1 519 426 | 1 559 351 | 5 265 792 |
| Pénalités | 913 817 | 1 273 198 | 1 519 426 | 1 559 351 | 5 265 792 |
| Total des droits | 3 965 568 | 5 455 013 | 6 407 896 | 7 199 950 | 23 028 427 |
| Total des pénalités | 3 965 568 | 5 455 013 | 6 407 896 | 7 199 950 | 23 028 427 |
| Total général | 7 931 136 | 10 910 026 | 12 815 792 | 14 399 900 | 46 056 854 |

Source : Etabli par nous soins d'après les documents interne à la SD/CF.

De ce qui précède, les anomalies relevées sont qualifiées de graves, et ont été commises dont le but de minorer les recettes et se soustraire à l'impôt. Par conséquent, elles sont considérées comme manœuvre frauduleuses.

Le défaut des montants déclaré, qualifie l'intention de la fraude telle qu'elle est stipulée par l'article 303 du code des impôts et taxes assimilées avec l'application d'une pénalité de 100% pour les montants dissimulés.

2.6. Elaboration du rapport de vérification

En vu de clôturer le dossier de vérification, il convient d'établir le rapport de vérification qui contient :

- **Les renseignements relatifs à l'entreprise vérifiée**
 - La forme juridique : entreprise individuelle ;
 - Date de création : le 2/01/2002 ;
 - Désignation de l'exploitant : Monsieur KL ;
 - Adresse : Amizour ;
- **Renseignement relatif au dossier fiscal**
 - Position fiscale : TAP, TVA, IRG, IRG/salaires, droits de timbre, taxe foncière ;
 - Gestion des dossiers fiscaux : aucune régularisation ;
 - Période vérifié : 2008, 2009, 2010,2011 ;
 - Désignation précise de l'activité : ventes des équipements industriels ;
 - Lien avec d'autre entreprise : néant ;
 - Effectifs employés : 1 employé ;
 - Assistance juridique : TI expert comptable ;
- **La procédure de vérification**
 - Avis de vérification : remis le 1/10/2012 ;
 - Notification primitive : remis le 26/12/2012 ;
 - Réponse de l'entreprise vérifiée : le 18/02/2013 (hors délais) ;
 - Notification définitive : remis le 04/02/2013.
- **Clôture de vérification : Le 17/02/2013**
 - Observation sur les résultats de la vérification : la procédure de la vérification est régulièrement menée et les résultats obtenus sont conformes aux lois et règlementation t en vigueurs.
- **La conclusion de la vérification**

Caractères des infractions relevées et des rehaussements appliqués : achat et vente sans factures ; collaboration de l'entreprise vérifiée durant l'intervention : mise en demeure pour présentation d'un état de gestion des stocks, absence de réponse.

Le cas étudié précédemment, nous a permis de suivre réellement la procédure de vérification de la comptabilité, en soulevant les anomalies et les infractions décelées telles que la réalisation des opérations d'achats et ventes sans factures, qui représentent des manœuvres frauduleuses, néanmoins, la comptabilité de cette entreprise est jugée non sincère et non

régulière, donc les redressements sont réalisés suivant la méthode de taxation d'office pour reconstituer les bases imposables.

Section 3 : Résultat du contrôle fiscal

La lutte contre la fraude fiscale constitue une préoccupation majeure de la direction générale des impôts, par conséquent le contrôle fiscal et un instrument qu'elle doit renforcer pour améliorer la sécurité juridique et sauvegarder les intérêts du trésor public.

3.1. Au niveau local

3.1.1. Programmation des vérifications fiscales au niveau de la wilaya de BEJAIA

La programmation consiste, pour un service, à proposer le contrôle d'un dossier, elle s'effectue essentiellement sur la base d'anomalies constatées lors de contrôle sur pièces ou d'un contrôle formel ou lors l'investigation des services de recherche.

Tableau N°15: Programmation des vérifications fiscales

Unité : DA

| Année | Entreprises soumises au réel | | Contrôles programmés par la D.I.W | | | Fichier des Fraudeurs | |
|-------|------------------------------|-------------------|-----------------------------------|-------|--------------------------|-----------------------|----------|
| | Personnes physique | Personnes Morales | Vérification | VASFE | Comptabilité approfondie | Inscrit | Vérifiés |
| 2007 | 11547 | 1637 | 59 | 09 | 1197 | 134 | 01 |
| 2008 | 12006 | 1801 | 60 | 12 | 1184 | / | 01 |
| 2009 | 5564 | 1987 | 70 | 12 | 1281 | 144 | / |
| 2010 | 5634 | 2121 | 28 | 11 | 1303 | 325 | / |

Source : élaboré par nos soins à partir des données de la DIW de Bejaïa.

Les données de tableau ci-dessus montrent que le nombre des entreprises soumises au régime réel concernés par le contrôle sur pièces en 2008 représente 1184 sur 13807 de la population fiscale; soit un taux de couverture de 8,57%, sachant que la part de la vérification de la comptabilité est de 72 sur 13807 soit un taux de couverture de 0,52%.

En 2009, le nombre de contribuables concerné par le contrôle sur pièce est de 1281, il a porté sur une population fiscale suivie au régime réel de 7751 ; soit un taux de couverture de 16,96%. Par contre le taux de couverture en matière de vérification de comptabilité est de 82 sur 7551 par un taux de couverture de 1,08%.

En 2010, le nombre de d'entreprise concerné par le contrôle sur pièce est de 1303 sur une population fiscale soumise au régime réel de 7755 ; soit un taux de couverture de 16,80%. Alors que le taux de couverture concernant la vérification de comptabilité est de 39 sur 7755 ; l'équivalent de 0,5%.

D'après l'analyse des données de ce tableau nous remarquons que le taux de couverture est en progression ce qui répond efficacement aux objectifs tracés par l'administration fiscale.

Si les proportions de vérification augmentent cela induit à une augmentation considérable des montants de redressements d'une part et pourra être un argument répressif pour d'éventuels fraudeurs. Depuis la création du fichier national des fraudeurs 134 entreprises ont été inscrite en 2007 et il n'est vérifié qu'une seul entreprise vérifiée et 325 entreprises inscrites en 2010 dans les localités de Bejaïa².

3.1.2. Le produit des opérations de contrôle au niveau de la wilaya

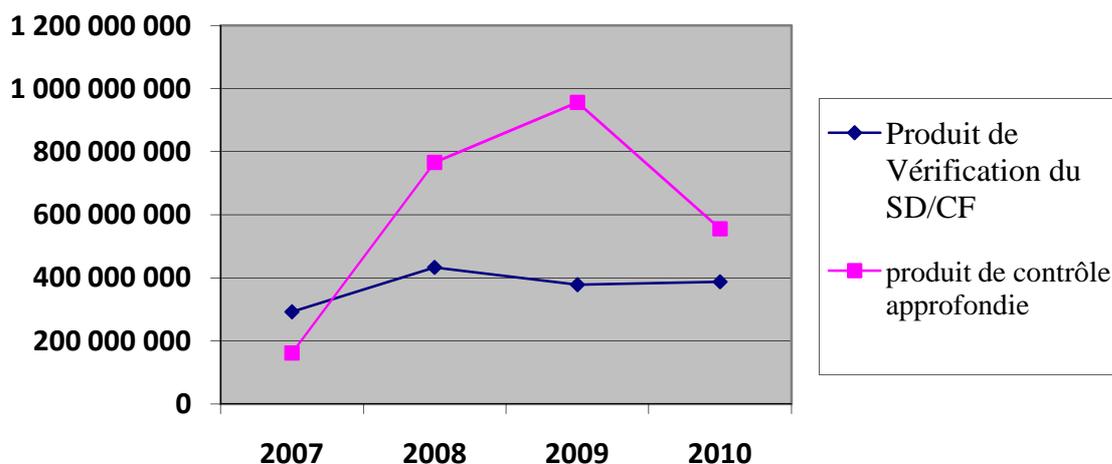
Tableau N°16 : les produits du contrôle

Unité: DA

| Ex | Vérification du SD/CF | | Produit de vérification | Contrôle approfondis | | | Nombre d'agent | |
|------|-----------------------|------------|-------------------------|----------------------|-------------|-------------------------|----------------|------------|
| | Affaires | | | Inspections | | Produit de constatation | Brigade | Inspection |
| | Program-mées | Réalis-ées | | Dossiers | Program-més | | | |
| 2007 | 68 | 5 | 292 343 094 | 1307 | 1197 | 161 786 652 | 11 | / |
| 2008 | 72 | 5 | 433 166 176 | 1202 | 1184 | 765 637 237 | 11 | / |
| 2009 | 82 | 8 | 378 691 671 | 1298 | 1281 | 956 269 455 | 12 | / |
| 2010 | 39 | 4 | 387 228 763 | 1303 | 1272 | 555 548 513 | 12 | / |

Source : élaboré par nos soins à partir des données de la DIW de Bejaïa.

² Direction des impôts de la wilaya de Bejaïa.

Figure N° 06 : Le produit des opérations de contrôle niveau de la wilaya

Source : Etabli à base des données de tableau n° 16.

Suite aux vérifications de comptabilité achevées en 2008, 2009, 2010, l'administration a encaissé 433 166 176 DA, 37 691 671DA, 387 228 763DA respectivement.

En effet, Ces résultats ne donnent qu'une image très partielle, mais importante de l'activité du contrôle fiscal de la wilaya, malgré la non communication à temps les programmes de vérification.

L'observation de la figure ci-dessus nous a permis de constater que le montant de produits durant l'année 2009 est important par rapport à l'année 2008, cela peut se traduire par le renforcement du dispositif d'investigation pour enrayer le phénomène de la fraude fiscale comme l'attestent les dispositions prises consistant pour l'essentielle en :

- L'extension du contrôle fiscal, suivant la procédure « VASFE », aux personnes ne souscrivant pas de déclaration ;
- La création d'un service d'investigations fiscales.

La diminution des produits de contrôle approfondie en 2010 s'explique par les nouveaux moyens juridiques introduits par l'administration fiscale telle que la réduction des taux de tranches de l'IRG et le taux de l'IBS pour la production et le tourisme à 19%.

3.2. Au niveau national

3.2.1. Le contrôle fiscal externe

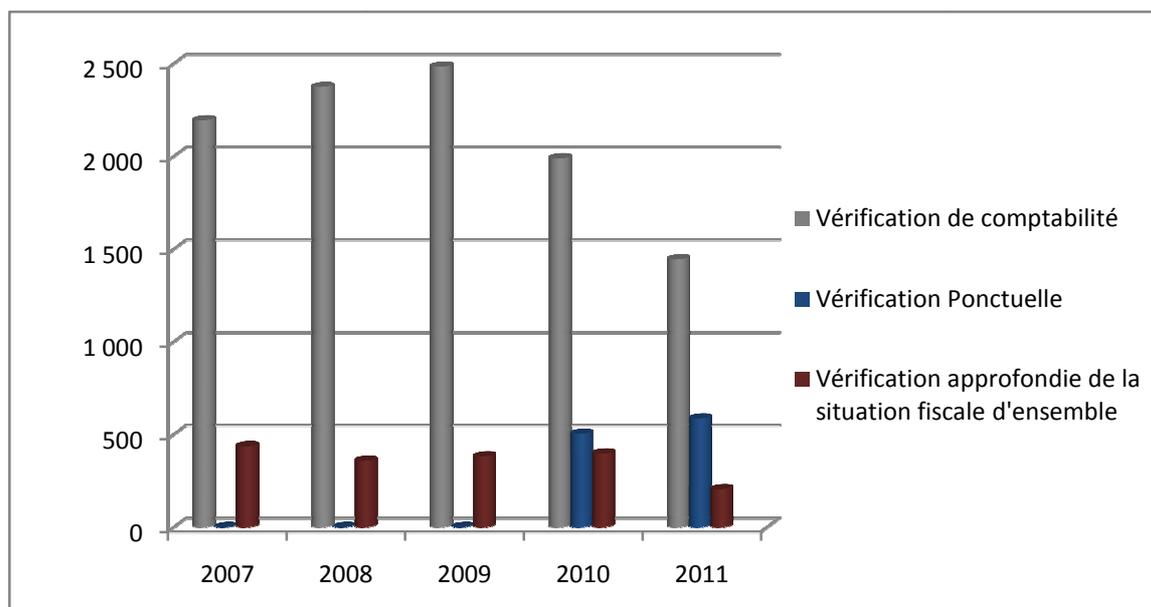
L'amélioration du civisme fiscal est un objectif stratégique de l'administration fiscale. La DGI veille à exercer sa mission de contrôle avec une exigence de qualité accrue. Pour ce faire, des instruments de contrôle et de lutte contre les différentes formes de fraude ont été mise en place. Il s'agit de la vérification de comptabilité, la vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble et la vérification ponctuelle.

Tableau N° 17 : L'évolution de nombre d'affaires vérifiées

| | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 |
|-----------------------------------|-------|-------|-------|-------|-------|
| Nombre d'affaires vérifiés | 2 632 | 2 731 | 2 864 | 2 888 | 2 234 |
| VC | 2 194 | 2 374 | 2 483 | 1 989 | 1 444 |
| VP | - | - | - | 503 | 586 |
| VASFE | 436 | 357 | 381 | 396 | 204 |

Source : établi par nous même à bases des données de la lettre de la DGI n°64.

Figure°07 : Evolution du nombre d'affaires vérifié de 2007 à 2011



Source : établi par nous même à base des données de tableau n°17

De l'observation de la figure n°9 , nous remarquons que le nombre de dossiers contrôlés est en évolution progressive durant les années 2007 à 2009 concernant la

vérification de comptabilité et la vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble, cela s'explique par le renforcement de l'effectif du personnel et le développement des outils d'aide à une programmation objective tout en exploitant des informations externes basant sur l'articulation de plusieurs procédures permettant aux vérificateurs une meilleures prises en charge des dossiers vérifiés.

Pour concrétiser son objectif, l'administration fiscale a institué plusieurs procédures de vérifications adaptées aux différentes situations c'est le cas de la vérification ponctuelle qui est introduite par la loi de finance complémentaire pour 2008.

la vérification ponctuelle a connue une évolution de nombre d'affaires vérifiées durant l'année 2010 et 2011 qui nécessite pas le recours à une vérification générale de comptabilité mais suscite une réactivité des services fiscaux.

3.2.2. Produit de contrôle sur pièces

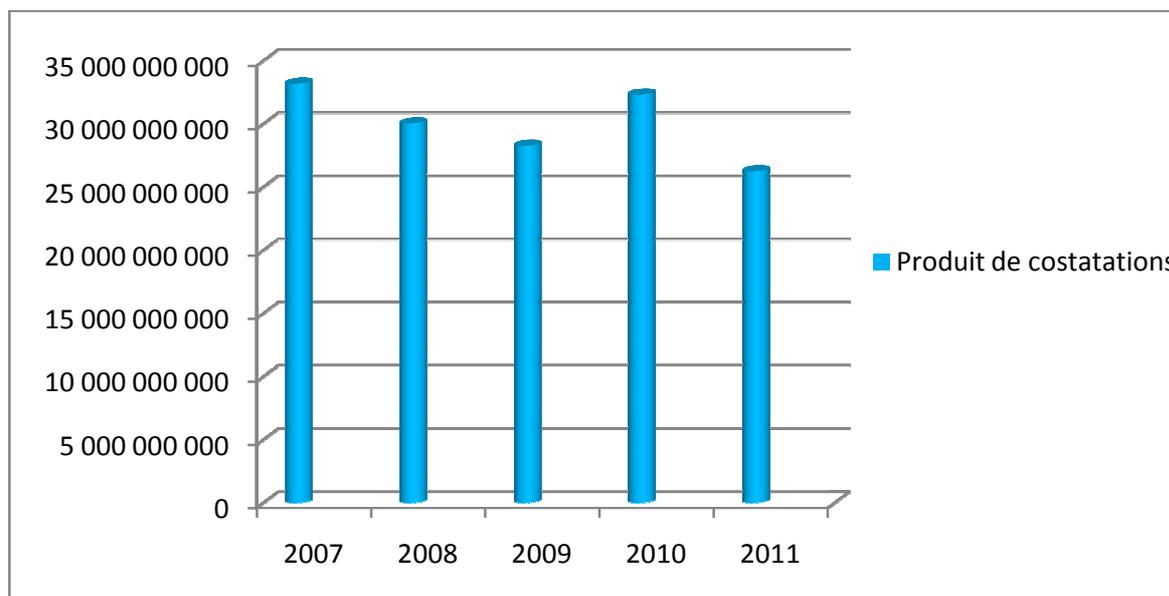
Le contrôle sur pièces a pour objet d'aider les services quant à la détermination des anomalies et carences pouvant faire l'objet d'une programmation à un contrôle fiscal externe. Cette nouvelle procédure de programmation va assurer ainsi une plus grande couverture du tissu fiscal et une large application du principe d'équité induisant à une meilleure acceptation du contrôle fiscal par les contribuables.

Tableau N°18 : Redressement résultant du contrôle sur pièce

Unité : DA

| Années | Nombre de dossiers contrôlés | Produits de constatations |
|--------|------------------------------|---------------------------|
| 2007 | 30 894 | 33 162 154 643 |
| 2008 | 32 795 | 30 015 714 392 |
| 2009 | 30 365 | 28 246 714 392 |
| 2010 | 30 029 | 32 293 982 830 |
| 2011 | 27 291 | 26 224 016 076 |

Source : établi par nous même à bases des données de la lettre de la DGI n°64

Figure N°08 : Evaluation du produit des constatations

Source : Etabli à base des données de tableau n°18.

La figure ci-dessus représente les montants de redressement pour l'année 2007 à 2011 inclus pour le contrôle sur pièces.

Nous observons une diminution du montant de redressement en 2008 par rapport à celui de 2007, cela est dû aux mesures mises en place par l'administration fiscale pour rendre le système fiscal plus accessible en réduisant le nombre d'impôt et leurs taux dans le cadre de la lutte contre la fraude fiscale. C'est le cas d l'institution de l'impôt forfaitaire unique à savoir 5% et 12% qui se substitue au régime forfaitaire de l'impôt sur le revenu, il remplace la TAP, TVA et l'IRG ainsi qu'en 2008 l'administration fiscale à institué un régime réel simplifié pour le contribuable dont le chiffre d'affaires ne dépasse pas 10.000.000DA.

L'augmentation du nombre d'affaires contrôlées en 2008 est due :

-à la réforme qu'a connu le système fiscal algérien sachant qu'un plan d'action est lancé qui à permis à l'administration fiscale de se réorganiser en multipliant le nombre d'inspections au niveau de chaque wilaya, ainsi requalification et redéploiement du personnel en place pour s'adapter aux nouvelles exigences.

-L'évolution du système de conventions fiscales internationales qui sont un moyen de lutte contre la fraude fiscale au moyen d'une communication renforcée entre les des deux

Etats contractants pour mieux prévenir le risque de fraude cela a poussé les contribuables de faire très attention, ce qui explique la diminution du montant constaté en 2011 par rapport aux années précédente. Donc l'analyse de ces résultats nous a permis de constater que les redressements opérés lors du contrôle sur pièce sont significatifs pour la période 2007 à 2011 inclus.

Tout le long de ce chapitre on est arrivé à conclure que le rôle de l'administration fiscale est important en matière de lutte contre la fraude fiscale. En effet, elle est la seule qui a l'accès aux documents comptables et financiers de l'entreprise afin de contrôler la régularité et l'exactitude des déclarations, mais les efforts de l'Etat restent toujours insuffisants car tant pour les personnes physiques et pour les personnes morales, les moyens de frauder ont évolué.

La libre circulation des capitaux, l'utilisation des nouvelles technologies, la sophistication des montages, l'imagination comptable etc. Tout montre que la fraude se diversifie et devient de plus en plus difficile à combattre.

Notre recherche a abouti aux résultats suivants :

La fraude fiscale est un phénomène difficile à cerner, l'ampleur prise par ce dernier ne menace pas uniquement l'économie nationale mais elle influe négativement sur le développement de la sphère économique. Chaque année la fraude fiscale fait perdre des recettes importantes à l'Etat et conduit à des pertes substantielles du bien-être de la population en réduisant l'offre des services de l'ordre public.

Nous avons constaté qu'il est difficile de prendre un jugement sur l'efficacité du contrôle fiscal face à la non disponibilité de statistiques qui nous permettrons d'enrichir notre travail de recherche, mais se basant sur les statistiques publiées par l'administration fiscale pendant l'année 2007 à 2011 inclus, nous pouvons dire que le contrôle fiscal durant ces années a prouvé son efficacité pour faire face à la fraude fiscale et répond aux objectifs tracés par l'administration fiscale qui se résument comme suit :

- Mettre en place une fiscalité favorable à l'investissement et à l'emploi par l'octroi de nombreux avantages fiscaux et par des réductions sensibles des taux des droits et taxes ;
- La création d'un service d'investigations, dans le cadre de la loi de finance 2009 ;
- Veiller à une répartition équitable de la charge fiscale sur l'ensemble des contribuables, en sanctionnant les comportements frauduleux.

Sauf qu'on peut dire que les résultats obtenus peuvent en effet être augmentés par la multiplication du nombre de contrôles ou bien par une verbalisation plus systématique de certaines irrégularités par les contrôleurs, sans que cela ne traduise un réel durcissement dans la lutte contre la fraude ou une amélioration de son efficacité. En plus de ça l'insuffisance de ressources humaines qualifiées, le manque de formation fiscale de personnel et une très lente circulation de l'information fiscale constitue un obstacle à l'amélioration du rendement de contrôle fiscal.

A cet effet, pour que l'administration fiscale joue pleinement son rôle elle doit entreprendre des moyens plus importants qui lui permettraient d'effectuer un contrôle fiscal plus intensif et cela à travers :

- Le renforcement de l'effectif du personnel et la qualité du contrôle effectué ;
- La multiplication des missions de contrôle pour corriger les dysfonctionnements et cela par l'exploitation des canaux de communication telle que l'installation de standards téléphoniques spécialement dédiés aux contribuables;

- Amélioration de l'accessibilité du public à l'information fiscale pour améliorer la compréhension de la législation fiscale ;
- La simplification et l'allègement du système fiscal.

De ce qui précède, cette étude pourrait être complétée en estimant la fraude fiscale selon les caractéristiques des contribuables en défaut, en effet, il serait intéressant de réaliser l'évaluation de la fraude fiscale par catégorie, mais les données fiscales disponibles ne nous permettent pas de réaliser cet exercice, cela est dû au problème de confidentialité. Il fait également souligner les difficultés d'accès aux données qui expliquent certainement le manque d'étude réalisée sur la fraude fiscale en Algérie.

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

Table de matière

| | |
|-----------------------------------------------------------------------------|-----------|
| Résumé | |
| Remerciements | |
| Dédicaces | |
| Sommaire | |
| Introduction générale..... | 1 |
| Chapitre préliminaire : Aperçu sur le système fiscal Algérien..... | 4 |
| Section1 : Notions essentielles sur l'impôt..... | 4 |
| 1.1. Définitions de l'impôt..... | 4 |
| 1.2. Les caractéristiques de l'impôt..... | 5 |
| 1.2.1. L'impôt est une prestation pécuniaire..... | 5 |
| 1.2.2. Le caractère obligatoire et définitif | 5 |
| 1.3. Les différentes fonctions de l'impôt..... | 5 |
| 1.3.1. La fonction financière..... | 5 |
| 1.3.2. La fonction sociale ou de redistribution..... | 5 |
| 1.3.3. La fonction économique..... | 6 |
| 1.4. Etablissement de l'impôt..... | 6 |
| 1.4.1. L'assiette de l'impôt..... | 6 |
| 1.4.2. Liquidation de l'impôt..... | 7 |
| 1.4.3. Le recouvrement de l'impôt..... | 7 |
| Section2 : le système fiscal algérien..... | 8 |
| 2.1. Fiscalité pétrolière..... | 8 |
| 2.2. Fiscalité ordinaire..... | 8 |
| 2.2.1. Impôts directs et taxes assimilées..... | 8 |
| 2.2.2. Impôts indirects..... | 12 |
| Chapitre I : la fraude fiscale un phénomène difficile à cerner | 15 |
| Section 1 : notions de la fraude fiscale..... | 15 |
| 1.1. L'évolution de la fraude fiscale..... | 15 |
| 1.2. Définitions et éléments de la fraude fiscale..... | 16 |
| 1.2.1. Définitions..... | 16 |
| 1.2.2. Eléments de la fraude fiscale..... | 17 |
| 1.3. Classifications de la fraude fiscale..... | 18 |
| 1.3.1. Classification légale..... | 18 |
| 1.3.2. Classification matérielle et géographique..... | 19 |
| 1.4. Notions voisines de la fraude fiscale..... | 20 |
| 1.4.1. L'évasion fiscale..... | 20 |
| 1.4.2. L'économie informelle..... | 22 |
| 1.4.3. L'escroquerie..... | 23 |
| 1.4.4. Blanchiment..... | 23 |
| Section 2 : Causes et conséquences de la fraude fiscale..... | 24 |
| 2.1. Causes de la fraude fiscale..... | 24 |
| 2.1.1. Causes principales..... | 24 |
| 2.1.2. Autres causes..... | 26 |
| 2.2. Conséquences de la fraude fiscale..... | 27 |

| | |
|---------------------------------------------------------------------------------------|----|
| 2.2.1. Sur le plan national..... | 27 |
| 2.2.2. Sur le plan international..... | 28 |
| Section 3 : Les manœuvres frauduleuses, sanctions et pénalités appliquées..... | 28 |
| 3.1. Les manœuvres frauduleuses..... | 28 |
| 3.1.1. La dissimulation..... | 28 |
| 3.1.2. La production de pièces fausses ou inexactes..... | 29 |
| 3.1.3. Réalisation d'opérations d'achats et de ventes sans factures de marchandises | 29 |
| 3.2. Les sanctions appliquées..... | 31 |
| 3.2.1. Sanctions fiscales prononcées par l'administration fiscale..... | 32 |
| 3.2.2. Sanctions fiscales et pénales prononcées par les tribunaux correctionnels..... | 32 |

Chapitre II : Le contrôle fiscal comme moyen de lutte contre la fraude fiscale.....34

| | |
|---------------------------------------------------------------------------|-----------|
| Section 1 : cadre organisationnel du contrôle fiscal..... | 34 |
| 1.1. Définitions du contrôle | 34 |
| 1.2. Formes et finalités du contrôle fiscal | 35 |
| 1.2.1. Les formes..... | 35 |
| 1.2.2. Les finalités du contrôle fiscal..... | 39 |
| 1.3. Critères de sélections des dossiers à contrôle..... | 40 |
| 1.3.1. Cas général..... | 40 |
| 1.3.2. Cas en Algérie..... | 41 |
| Section 2 : Cadre juridique du contrôle fiscal..... | 42 |
| 2.1. Moyens et droits de l'administration fiscale..... | 42 |
| 2.1.1. Les moyens du contrôle..... | 42 |
| 2.1.2. Les droits de l'administration..... | 43 |
| 2.2. Les garanties et obligations du contribuable vérifié..... | 45 |
| 2.2.1. Les garanties..... | 45 |
| 2.2.2. Les obligations du contribuable..... | 47 |
| Section 3 : le déroulement du contrôle fiscal..... | 50 |
| 3.1. Travaux préparatoires..... | 50 |
| 3.1.1. Le retrait du dossier fiscal..... | 50 |
| 3.1.2. Analyse du dossier fiscal..... | 50 |
| 3.2. Lancement de la vérification..... | 51 |
| 3.2.1. L'envoi d'un avis de vérification et l'intervention sur place..... | 51 |
| 3.2.2. Examen de la vérification de la comptabilité..... | 52 |
| 3.3. Conclusion de la vérification..... | 55 |
| 3.3.1. Proposition de redressement..... | 55 |
| 3.3.2. La réponse du contribuable..... | 55 |
| 3.3.3. Achèvement de la vérification..... | 56 |

Chapitre III : Etude d'un cas pratique sur la fraude fiscale.....58

| | |
|---------------------------------------------------------------|-----------|
| Section 1 : Présentation de l'organisme d'accueil..... | 58 |
| 1.1. Historique..... | 58 |
| 1.2. Mission de la D.I.W..... | 58 |
| 1.3. L'organisation de la direction..... | 59 |
| 1.3.1. Sous direction des moyens..... | 59 |
| 1.3.2. Sous direction du contentieux..... | 59 |
| 1.3.3. Sous direction du recouvrement..... | 59 |
| 1.3.4. Sous direction des opérations fiscales..... | 60 |
| 1.3.5. Sous direction du contrôle fiscal | 60 |

| | |
|---------------------------------------------------------------------------------------|-----------|
| Section 2 : Vérification de la comptabilité..... | 65 |
| 2.1. Position fiscale..... | 65 |
| 2.2. Procédure de vérification..... | 65 |
| 2.3. Examen de la comptabilité..... | 66 |
| 2.3.1. En la forme..... | 66 |
| 2.3.2. En le fond..... | 66 |
| 2.3.3. Appréciation générale..... | 70 |
| 2.4. Reconstitution des bases imposables..... | 70 |
| 2.4.1. Chiffre d'affaire..... | 70 |
| 2.4.2. Les bénéfices..... | 74 |
| 2.4.3. Récapitulatif des droits et pénalités à payer..... | 75 |
| 2.5. Envoi de la notification définitive..... | 76 |
| 2.6. Elaboration de rapport de vérification..... | 77 |
| Section 3 : Résultat du contrôle fiscal | 79 |
| 3.1. Au niveau local..... | 79 |
| 3.1.1. Programmation des vérifications fiscales au niveau de la wilaya de BEJAIA...79 | |
| 3.1.2. Le produit des opérations de contrôle niveau de la wilaya | 80 |
| 3.2. Au niveau national..... | 82 |
| 3.2.1. Le contrôle fiscal externe..... | 82 |
| 3.2.2. Produit de contrôle sur pièce..... | 83 |
| Conclusion générale..... | 86 |

Bibliographie

Abréviations

Annexes

Résumé

La fraude fiscale est l'une des formes existantes d'évitement total ou partiel de la contrainte fiscale. Tous les pays développés ou en voie de développement, la connaissent quelque soit le niveau de civisme fiscal des citoyens. Elle représente toujours un préjudice considérable au trésor en privant l'Etat et les collectivités publiques d'énormes recettes fiscales.

Pour remédier à ce fléau, l'administration fiscale dispose d'un arsenal juridique et d'un certain nombre de mesures et des procédés pour combattre la fraude fiscale tel que le contrôle fiscal qu'elle utilise pour relever les irrégularités et les manquements aux obligations fiscales par un contribuable et infliger aux fraudeurs les sanctions fiscales et, ou pénales correspondantes selon la nature de l'infraction.

Les Mots clés

Le système fiscal algérien, la fiscalité, l'impôt, la fraude fiscale, le contrôle fiscal, le contrôle sur pièce, le contrôle sur place.

Monsieur le président, membres de jury, honorables assistance bonjour.

En vue de l'obtention de diplôme de Master en science de gestion option comptabilité contrôle et audit. Permettez nous de vous présentés l'essentiel de notre travail, intitulé « l'impact du contrôle fiscal sur la fraude fiscale ». Pour cela nous commençons par un plan de l'exposé qui se présume ainsi :

- **Introduction**
- **problématique de la recherche;**
- **Hypothèses de réflexion ;**
- **Méthodologie de la recherche ;**
- **Résultat de la recherche ;**
- **Et enfin la conclusion.**

Commençant par l'introduction:

Dans tous les pays du monde, l'impôt n'a pas une bonne réputation. Cette caractéristique est d'autant plus accentuée si l'on réfère aux pays du tiers monde, de même l'apparition de la fraude fiscale remonte a la création de l'impôt; et dès lors, la fraude et l'impôt ne sont plus séparés.

La fraude a toujours suscité des réactions souvent très violentes, elle constitue un sujet d'inquiétude pour les Etats, car elle revêt d'abord une dimension purement financière on diminuant les recettes fiscales et d'autre part elle constitue une injustice envers les honnêtes citoyens en leurs faisant supporter a eux seuls la charge fiscale.

Cependant, l'administration fiscale dispose en vertu de la loi d'un pouvoir de contrôle afin de rechercher les contribuables indisciplinés et la répression de la fraude fiscale.

L'objectif de notre travail est d'essayer de trouver les éléments de réponse à la question principale suivante:

Quel est l'impact du contrôle fiscal sur la fraude fiscale?

De cette problématique découle certaines questions qui méritent réflexion à savoir:

- **Pourquoi l'existence de la fraude au niveau du fisc?**
- **Quels sont les différentes formes du contrôle effectué par l'administration fiscale ?**
- **Comment l'administration fiscale sélectionne t- elle les entreprises à vérifié**

Afin de délimiter le cadre de notre recherche, nous sommes arrivés à mettre en place un certain nombre d'hypothèses que nous allons essayer de confirmer ou d'infirmes à savoir :

- **Le contribuable ne tente d'éviter frauduleusement l'impôt que si la charge fiscale qu'il supporte excède sa capacité contributive.**
- **Le contrôle peut s'effectuer au niveau des entreprises vérifiées, comme il peut se faire également au niveau des bureaux de l'administration fiscale.**
- **Les inspections d'assiettes des impôts de wilaya de Bejaia proposent annuellement des affaires à vérifier à la sous direction du contrôle fiscal sur la base de certains paramètres (l'importance du chiffre d'affaire, déficit répéter, mauvaise moralité fiscale...).**

Dans notre recherche de travail nous avons entrepris une démarche méthodologique construite à travers deux niveaux :

- **Le premier portera sur une recherche bibliographique et documentaire qui consiste à la consultation des ouvrages, des rapports et sites internet ; puis une confrontation des faits à travers**
- **Une étude de cas au sein de la direction des impôts wilaya de Bejaia (DIW).**

Dans la perspective d'aboutir à des réponses objectives, nous avons structuré notre travail en 4 chapitres :

- **Un chapitre préliminaire qui résume l'essentiel du système fiscal**
- **Le 1^{er} chapitre porte sur la fraude fiscale ;**
- **Dans le 2^{ème} nous proposons le contrôle fiscal comme moyen de lutte contre la fraude fiscale.**

En dernier lieu, pour mener à bien notre travail, nous avons opté à une étude d'un cas pratique sur la fraude fiscale à la direction des impôts de la wilaya de Bejaia.

Avant d'entamer notre cas pratique, il y a lieu de donner un aperçu sur la partie théorique de notre travail qui se résume ainsi :

Donc analysons les recettes budgétaires de l'Etat pour l'année 2012, nous constatons un faible taux de recouvrement qui est due essentiellement soit à :

- **La procédure de recouvrement dépassé**
- **Inflation du contentieux fiscal**

- **La fuite devant l'impôt qui peut être faite par l'évasion fiscale ou la fraude fiscale. Cette dernière peut être définie comme étant :**

« Une violation de la loi fiscale en vue d'échapper totalement ou partiellement à l'impôt voire en vue d'obtenir des remboursements d'impôt auquel on n'a pas droit ».

Donc l'Art 193-2 du CID/TA et Art36 du CPF nous renseignent sur les moyens et les mécanismes par lesquels les contribuables se entraînent dans la fraude fiscale citant :

- **la dissimulation que soit matérielle ou comptable**
- **Production de pièce fautive ou inexacte**
- **Réalisation des opérations d'achats et de ventes sans factures qui ont pour finalité**
 - la minoration des recettes
 - ou de gonfler artificiellement ses charges (majoration des charges)

Pour y parvenir l'administration fiscale dispose d'un pouvoir de contrôle qui peut être défini comme étant :

« L'ensemble des procédures et techniques prévues par le législateur permettant à l'administration de s'assurer que les contribuables se sont acquittés de leurs obligations ». Il a pour finalité

- **De recouvrer avec rapidité et efficacité l'impôt éludé. (Budgétaire)**
- **Consolider le civisme fiscal de tous les contribuables. (Dissuasive)**
- **Sanctionner les comportements les plus frauduleux sur le plan financier voire sur le plan pénal. (répressive).**

Le vérificateur dans la réalisation de sa mission suit les étapes suivantes :

- **Il procède en premier lieu à des travaux préparatoires en termes de retrait et l'analyse du dossier fiscal ;**
- **Par la suite le vérificateur est dans l'obligation d'informer le contribuable par l'envoi d'un avis de vérification accompagné de la charte du contribuable.**
- **Après l'expiration du délai de préparation une intervention sur place doit être effectuée par l'équipe de vérification ce qui permet une prise de contact avec les dirigeants l'entreprise et la vérification de comptabilité permettant l'examen critique que soit en la forme ou en le fond ;**

- Une notification primitive adressée au contribuable retraçant les anomalies relevées, rectifications envisagées et le montant des droits et pénalités rappelés. Le contribuable pour sa part dispose d'un délai de 40J VC et 30J pour la VASFE Pour formuler ses observations
- En fin la procédure de contrôle s'achève par la notification définitive et un procès verbal que le contribuable est invité à contresigner.

Nous abordons maintenant notre cas pratique :

Nous tenons à signaler que notre stage à été effectué au sein de la direction des impôts de wilaya de Bejaia, plus exactement au BVF à la SD/CF. Donc DIW à été crée le 23/02/1991, elle contient 27 recettes réparties comme suit :

- Dix (10) recettes de recouvrement ;
- Dix sept (17) recettes de gestion dites communales. Et 5 sous directions

Section 2 : Vérification de la comptabilité

Le cas pratique étudié lors de notre stage concerne une entreprise exerçant une activité commerciale de gros en équipements industriels à Bejaia.

La vérification est effectuée suivant la procédure réglementaire qui se résume par une notification primitive, une réponse à cette notification et une notification définitive. La vérification s'est portée sur les exercices non prescrits 2008, 2009, 2010 et 2011 au titre des impôts et taxes auxquels l'entreprise est assujettie.

Examen de la comptabilité

L'examen des documents et pièces comptables en la forme et en le fond à fait ressortir les observations et anomalies suivantes:

En la forme :

D'après l'activité exercée l'entreprise est assujettie aux impôts et taxes suivantes :

- TAP, TVA, IRG/Salaire, IRG conformément à l'article 01 et 02 du CI/TA, taxe foncière et droit de timbre

En le fond

L'exploitation des différents postes comptable ayant incidence directe sur la détermination du résultat comptable et par l'examen des différentes factures, a fait ressortir des anomalies pour les différents exercices, se résume comme suit :

- La vérification des factures de ventes révèle une différence entre les factures présentées par rapport à celle retrouvée au près des clients, sachant que les produits vendus sont différents mais les montants sont les mêmes;
- la comptabilisation au journal auxiliaire caisse dépense le 05/08/2010 le règlement en espèce du fournisseur ENALUX pour 23 054.10 DA à la même date, il a comptabilisé l'opération d'achat correspondante pour 22 825.10 DA (sans droit de timbre) .
- Les achats dont le montant de la facture dépasse 100 000.00, sont réglés en 2011, en espèces. La TVA y afférents est à reverser conformément aux prescriptions de la loi des finances pour 2010. Il s'agit d'un montant de 2 487 065.04 DA.
- Analyse du compte fournisseur, il est constaté Un solde créditeur né des exercices 2008 à 2011 qui n'a pas été soldé au 31/12/2011 d'un montant 16 003 422.57 DA
- La vérification du compte achats révèle des discordances entre les achats déclarés et ceux recoupés, nous constatons des achats qui ne sont pas comptabilisés tel que :
 - La facture n°1553 du 19/09/2011, montant TTC 14 468.99 DA réglée en espèce ;
 - La facture n°1768 du 18/11/2008, montant TTC 32 392.73 DA réglée en espèce.
- De l'exploitation des factures d'achats et de ventes présentées et de l'exploitation du détail de stock nous constatons ce qui suit :
 - Des achats comptabilisés générant des ventes non déclarées (ventes sans factures).
 - Des ventes réalisées dont l'achat n'est pas déclaré (achat sans facture).

Cela est confirmé à partir de la formule suivante :

Consommation de marchandise vendues =SI+Achat-SF

Compte tenu de ce qui précède, la comptabilité est jugée non sincère et irrégulière.

Toutefois, l'administration se réserve le droit de reprendre ces impositions conformément à l'article 20- 08 du CPF.

Reconstitution des bases imposables

Après le rejet de la comptabilité de l'entreprise, l'équipe de vérification a choisi la méthode du compte matière pour reconstituer les bases imposables, en utilisant les informations présentées par le contribuable vérifié.

Chiffres d'affaires

Sont reconstitué à partir des consommations déclarées aux quels est appliqué un taux de marge brute forfaitaire de 40%, comme suit :

Le stock de machine à brodé « 1 tête » de valeur de 435 200 DA comptabilisé au 31/12/2009 est considéré fictif étant donnée qu'aucun achat de ce matériel n'est déclaré. Tel qu'elle est considéré vendue durant l'exercice 2009.

TAP

Le rehaussement dégager est imposé à la TAP au 2% et ce conformément à l'article 217du CID. Avec application des majorations de 100% selon article 36 du CPF et 193-2 du CID/TA

TVA

Pour la TVA, un taux de le 17% appliqué au rehaussement dégagées tel qu'il est présenté dans le tableau suivant :

Pour la TVA à reverser est due aux ventes réalisé sur l'état des clients conformément à l'article 41 du CT/CA. Avec application des majorations de 100% selon article 36 du CPF et 193-2 du CID/TA

Bénéfices

Les bénéfices sont reconstitués par application d'un taux de marge nette forfaitaire de 20%, aux chiffres d'affaires reconstitués.

Les bénéfices reconstitués sont imposés en matière d'IRG conformément à l'article 01 du code des impôts directs et taxes assimilées ; et l'IRG est déterminé conformément aux articles 17,20 bis et 104 du même code.

Les bénéfices reconstitués sont imposés en matière d'IRG conformément à l'article 01 du code des impôts directs et taxes assimilées ; ainsi est l'IRG est déterminé conformément aux articles 17,20 bis et 104 du même code. avec application des majorations de 100% selon article 36 du CPF et 193-2 du CID/TA.

Récapitulatif des droits et pénalités à payer :

De ce qui précède les montants des doits et pénalités due au contribuable sont présentés dans ce tableau d'un total de **52 706 058DA**

Suite à la séance d'arbitrage tenue le 19/03/2013 il a été décidé de réviser le taux de marge brute et de le ramener à 25% au lieu de 40% initialement retenu et le taude marge nette de 25% à 15%. De ce fait le total définitif des droits et pénalité à payer est de 46 056 854 DA.

Pour achever notre travail nous avons essayé de collecter quelques résultats du contrôle fiscal selon la disponibilité des données publiées par le ministère des finances et celle présentée par la DIW tel qu'elles sont présentées dans les tableaux suivants :

Concernant le contrôle sur pièce nous constatons en l'année 2008 un nombre important de dossiers vérifiés par rapport à l'année 2007 qui de 32 795 cela peut s'expliquer par les réformes qu'a connues le système fiscal algérien en multipliant le nombre d'inspection et la requalification du personnel. Le montant généré par cette vérification est de

30 015 714 392 DA cette diminution comparant à l'année 2007 est due aux mesures mises en place par l'administration fiscale pour rendre le système fiscal plus accessible en réduisant le nombre d'impôts et leurs taux. C'est le cas de l'institution IFU remplaçant TAP, TVA, IRG

Les produits générés par le contrôle fiscal au niveau de la wilaya de Bejaïa

ggukshhlsdj

CONCLUSION

De ce qui précède, nous avons constaté durant notre travail de recherche que le contrôle fiscal répond aux objectifs tracés par l'administration fiscale.

Mais il reste toujours à l'administration fiscale d'entreprendre des moyens plus importants pour effectuer un contrôle plus intensif est cela par:

- **Le renforcement de l'effectif du personnel et la qualité du contrôle effectué ;**
- **La multiplication des missions de contrôle;**
- **La simplification et l'allègement du système fiscal.**

*sonos
les
bien
ver
sunt*

**Soutenance d'un mémoire de fin de cycle
En vue de L'obtention du diplôme de Master en Finance &
Comptabilité
Option : Comptabilité, Contrôle Et Audit**

Thème

**L'impact du contrôle fiscal sur la fraude
fiscale**

Cas: DIW de BEJAIA

Présenté par:

- ❖ **M^{elle} BENAZZOUZ Karima**
- ❖ *M^{elle} BENKHELIFA Sabrina*

Membres de jury :

- ❖ *M^r FRISSOU Mahmoud*
- ❖ *M^{elle} MAKHEMOUKH Sakina*
- ❖ *M^r AMIMER Amar*

juin 2013

Plan de l'exposé

Introduction

Problématique de recherche

Hypothèses de travail

Méthodologie de la recherche

Approche théorique et conceptuel

Résultat de la recherche

Conclusion

Limites et recommandations

Introduction

Dans tous les pays du monde, l'impôt n'a pas une bonne réputation. Cette caractéristique est d'autant plus accentuée si l'on se réfère aux pays du tiers monde, de même l'apparition de la fraude fiscale remonte la création de l'impôt; et dès lors, la fraude et l'impôt ne sont plus séparés.

La fraude a toujours suscité des réactions souvent très violentes, elle constitue un sujet d'inquiétude pour les Etats, car elle revêt d'abord une dimension purement financière en diminuant les recettes fiscales et d'autre part elle constitue une injustice envers les honnêtes citoyens en leurs faisant supporter à eux seuls la charge fiscale.

Cependant, l'administration fiscale dispose en vertu de la loi d'un pouvoir de contrôle afin de rechercher les contribuables indisciplinées et la répression de la fraude fiscale.

Problématique

L'objectif de notre travail est d'essayer de trouver les éléments de réponse à la question principale suivante:

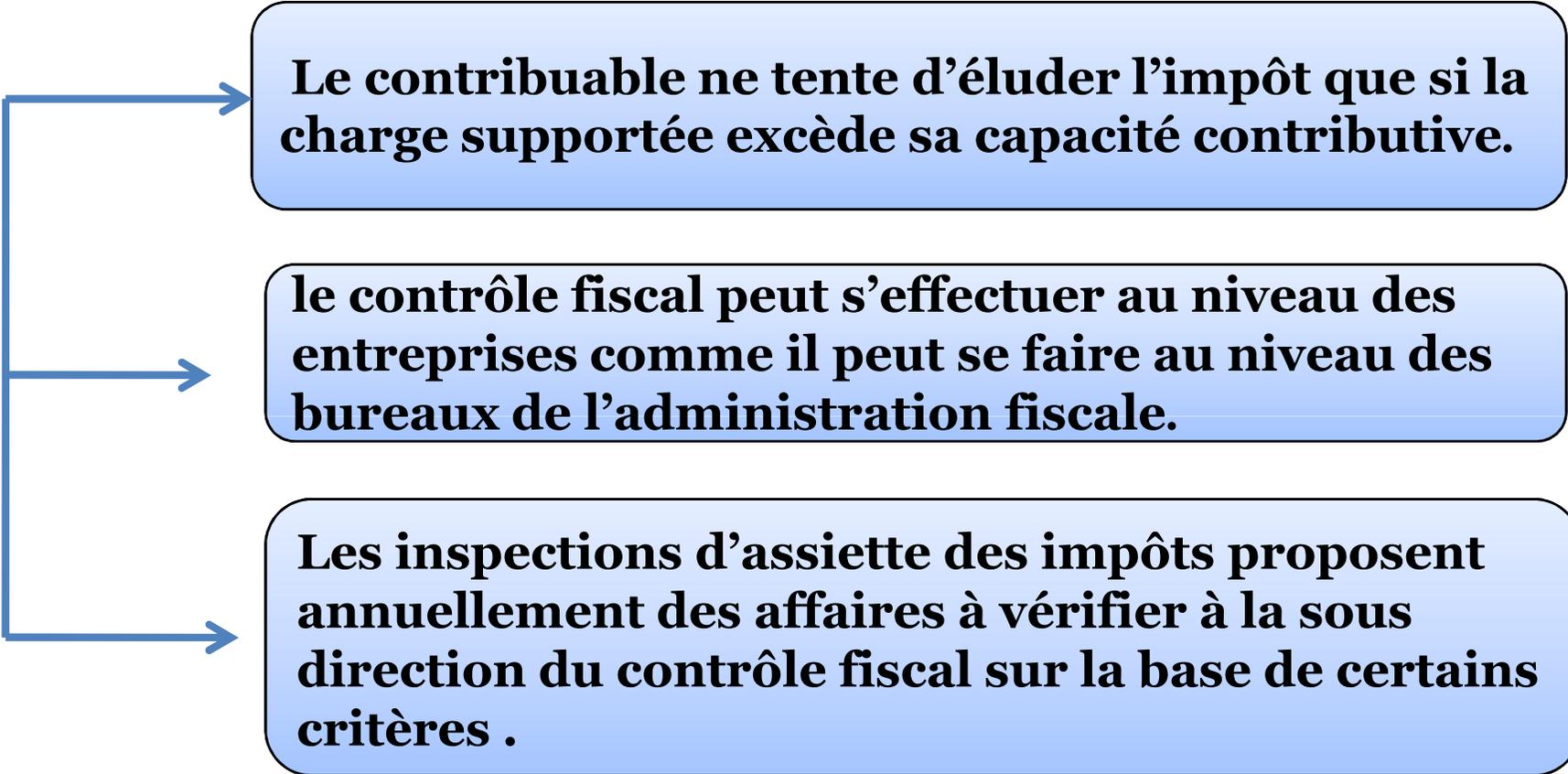
Quel est l'impact du contrôle fiscal sur la fraude fiscale?

Pourquoi l'existence de la fraude au niveau du fisc?

Quels sont les formes du contrôle fiscal ?

Comment l'administration sélectionne-t-elle les entreprises à vérifier ?

Les hypothèses



Le contribuable ne tente d'é luder l'impôt que si la charge supportée excède sa capacité contributive.

le contrôle fiscal peut s'effectuer au niveau des entreprises comme il peut se faire au niveau des bureaux de l'administration fiscale.

Les inspections d'assiette des impôts proposent annuellement des affaires à vérifier à la sous direction du contrôle fiscal sur la base de certains critères .

Méthodologie de recherche

Chapitre préliminaire :Présentation du système fiscal algérien

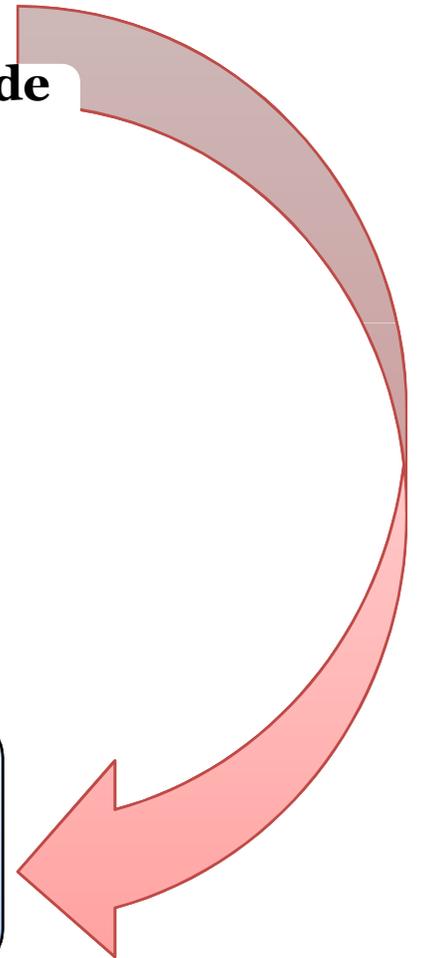
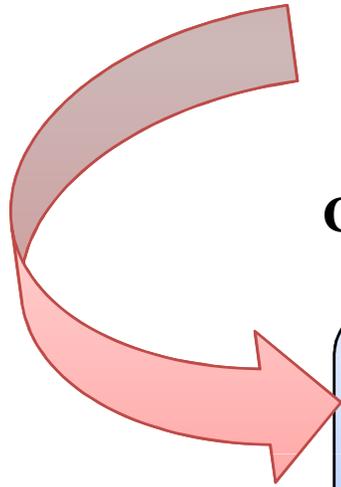
Chapitre I: La fraude fiscale

Chapitre II: Le contrôle fiscal comme moyen de lutte contre la fraude

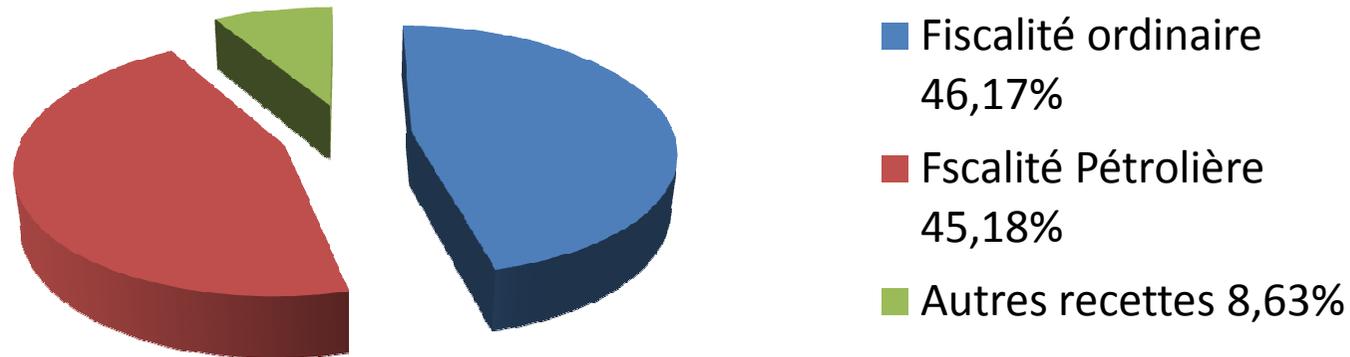
Sur une recherche bibliographique et documentaire qui consiste à la consultation des ouvrages, des rapports et sites internet.

Chapitre III: Etude d'un cas pratique sur la fraude fiscale à la DIW de BEJAIA

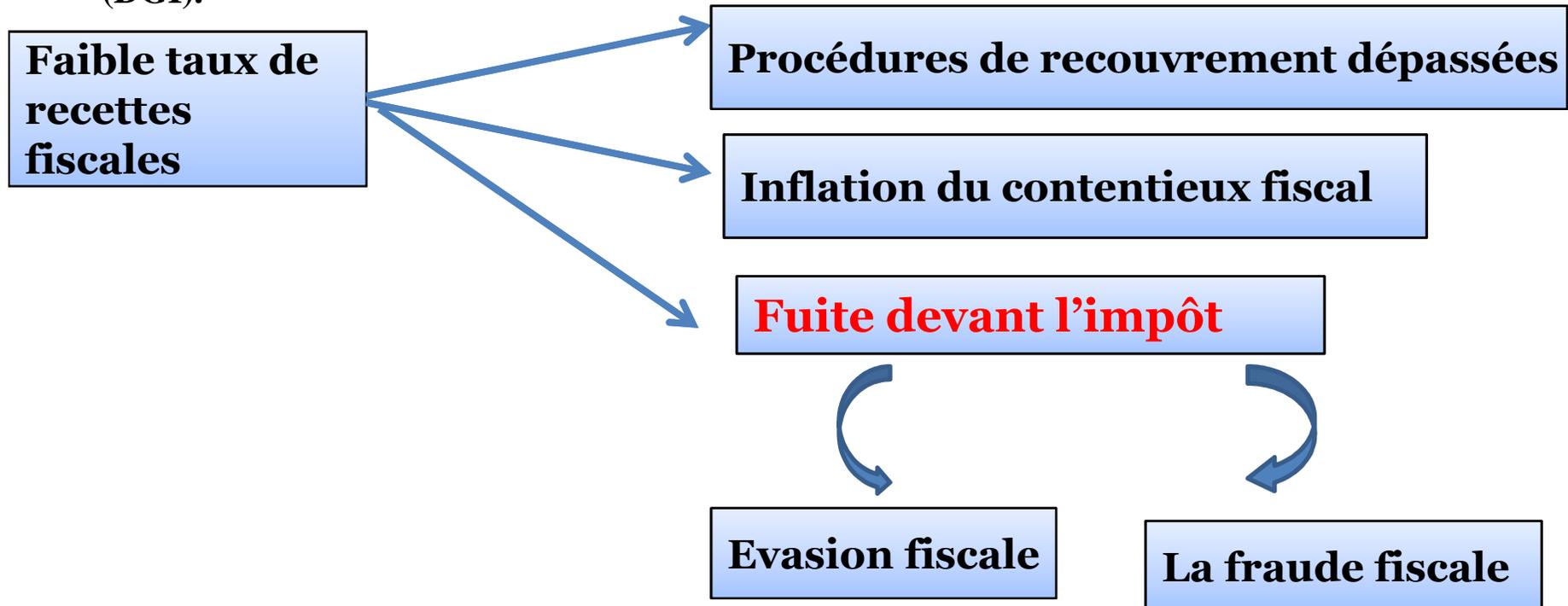
Une étude de cas au sein de la direction des impôts wilaya de Bejaia (DIW).



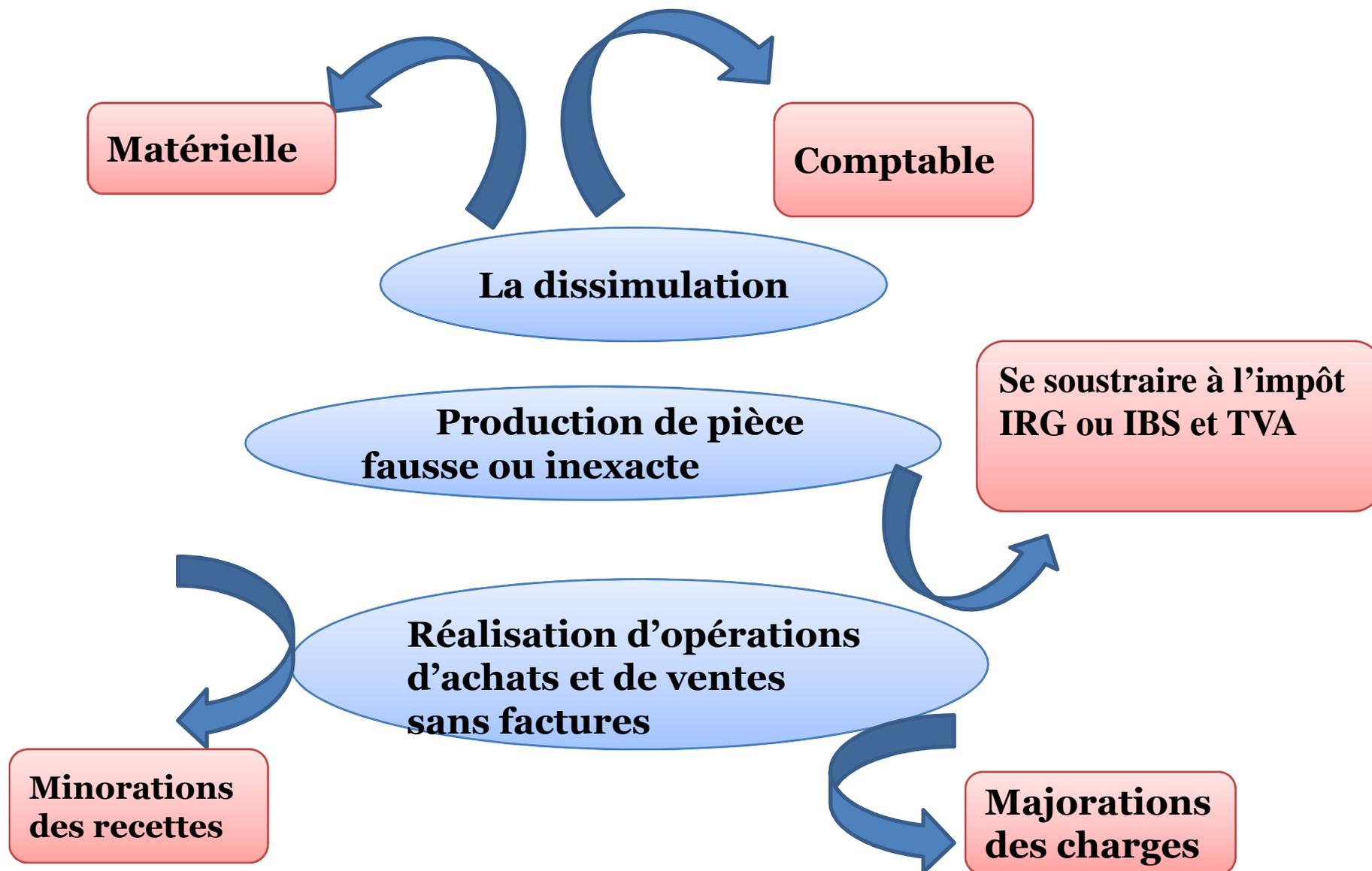
Recettes budgétaires pour 2012



Source: établi par nous même à partir des données de ministère des finances (DGI).

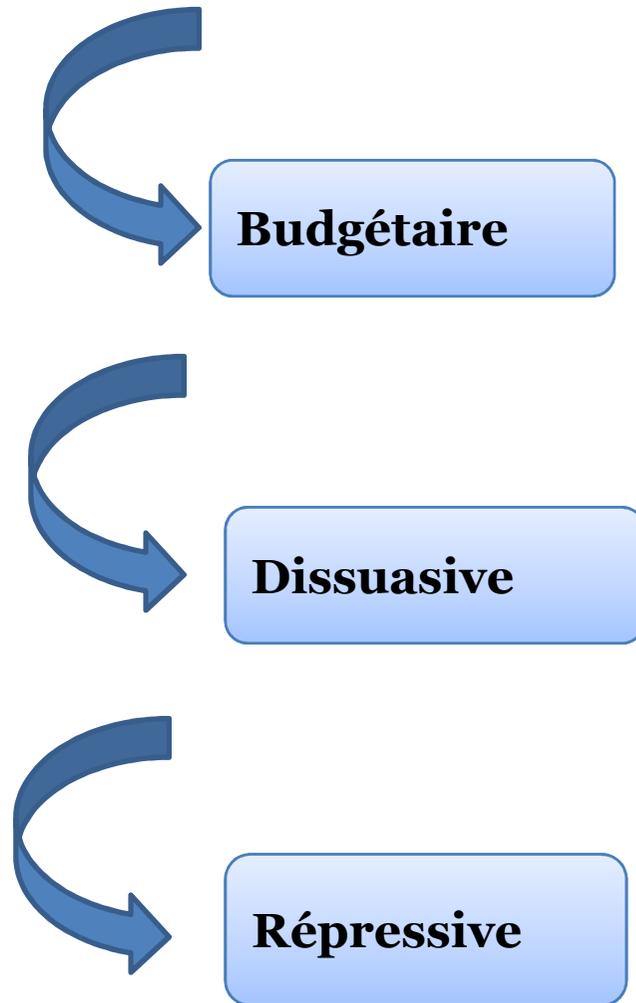


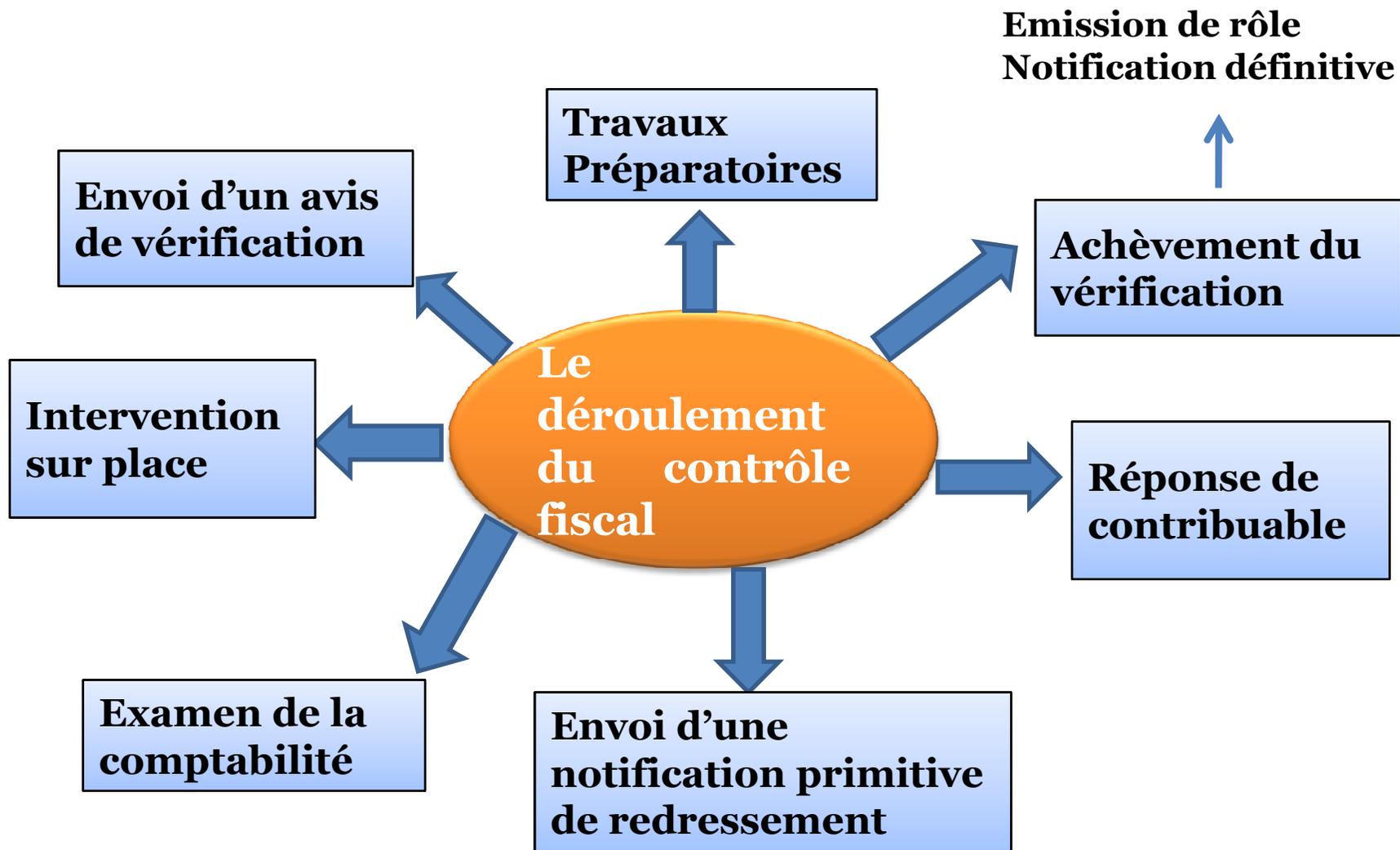
L'article 193-2 du CID/TA et l'article 36 du CPF nous renseignent sur les moyens et les mécanismes par lesquels les contribuables se trainent dans la fraude fiscale citant:



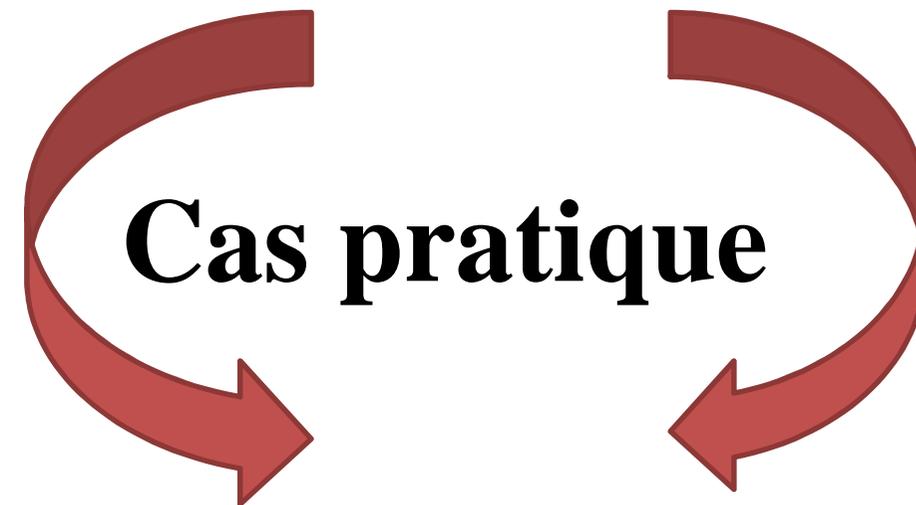
le contrôle fiscal

Finalités du contrôle fiscal

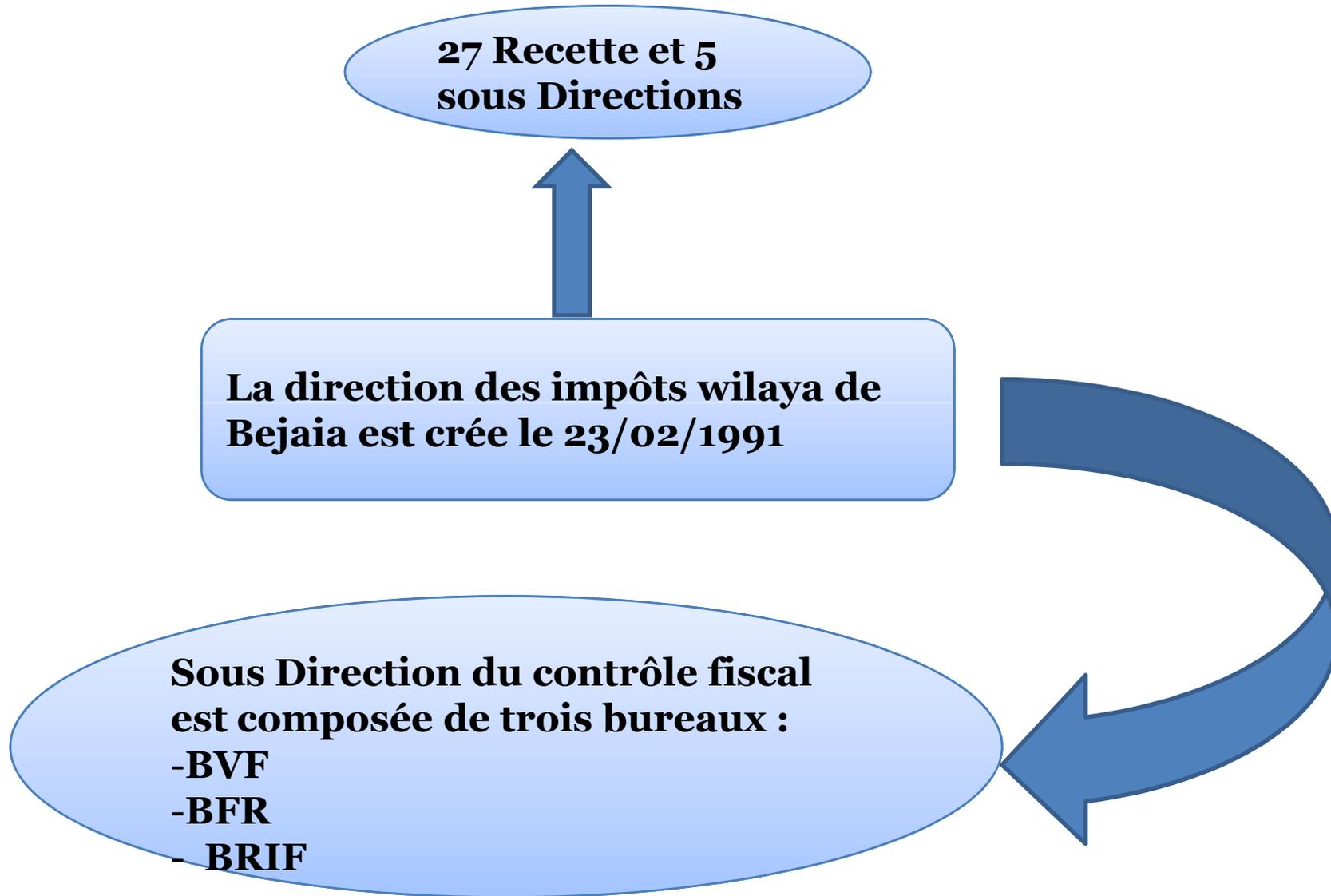




- Retrace les anomalies relevés
- Rectifications envisagées
- Montant des droits et pénalités rappelés



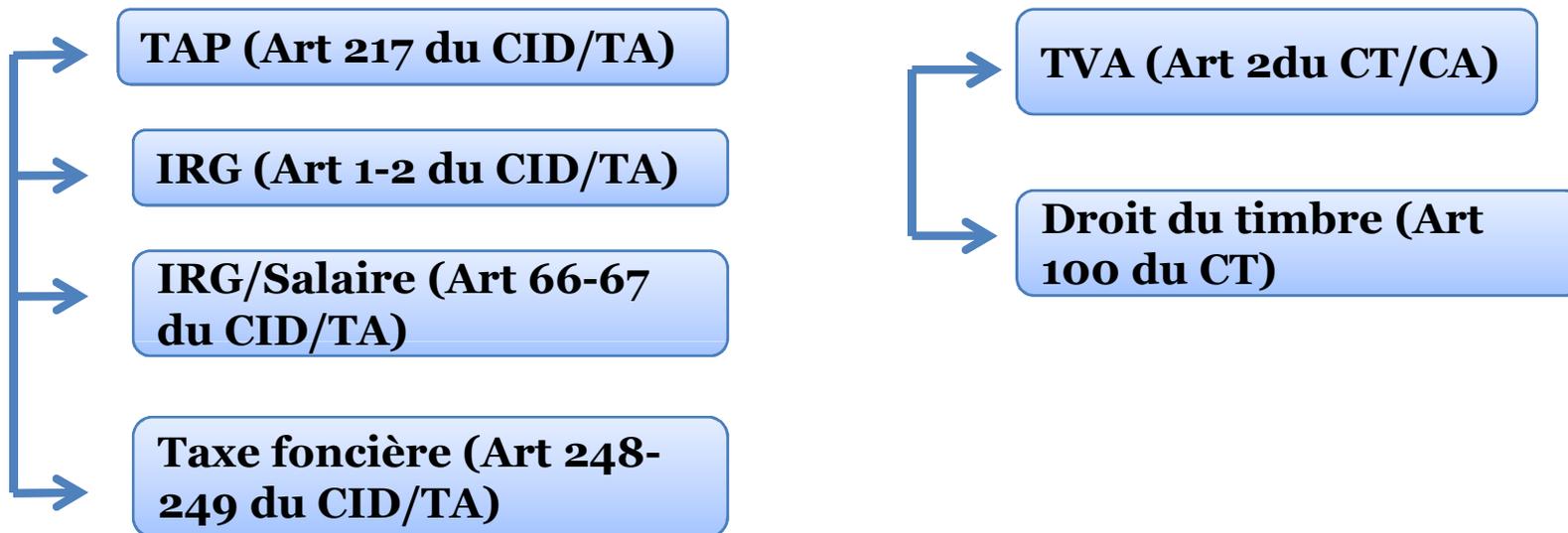
Présentation de l'organisme d'accueil



Cas d'une entreprise « grossiste en équipements industriels »

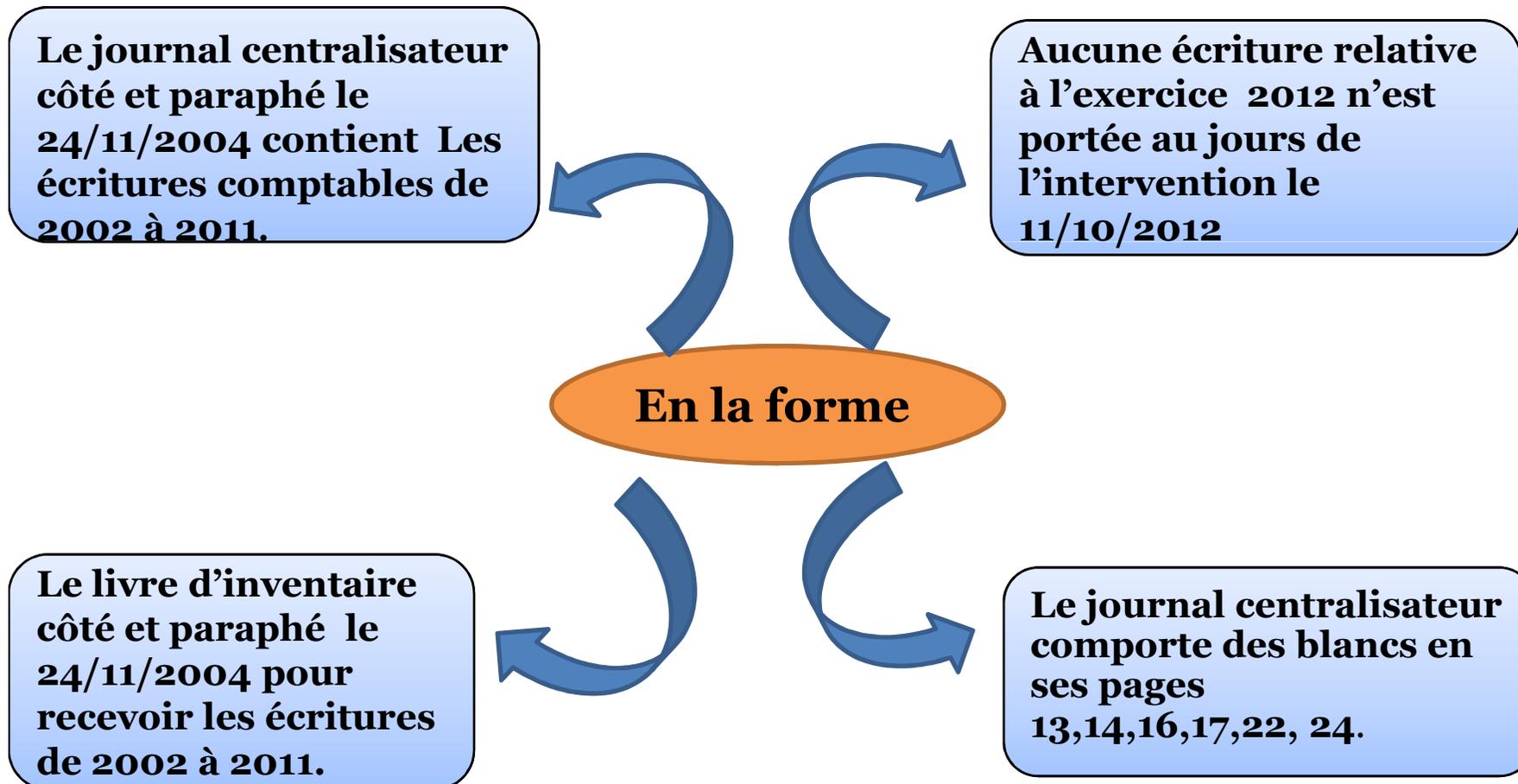
Vérification de comptabilité

La vérification s'est portée sur les exercices 2008,2009,2010 et 2011 au titre des impôts et taxes suivants:



Examen de la comptabilité

L'examen des documents et pièces comptables en la forme et en le fond à fait ressortir les observation et anomalies suivantes:



En le fond



Comptabilisation des charges à pièces irrégulières

| Date | Montant | Date | Montant |
|------------|------------|------------|------------|
| 31/01/2008 | 12 230. 00 | 31/07/2008 | 12 840. 00 |
| 28/02/2008 | 13 560. 00 | 31/08/2008 | 18 740. 00 |
| 31/03/2008 | 15 230.00 | 30/09/2008 | 14 860.00 |
| 31/04/2008 | 13 650. 00 | 31/10/2008 | 16 740. 00 |
| 31/05/2008 | 14 730. 00 | 30/11/2008 | / |
| 31/06/2008 | 16 720. 00 | 31/12/2008 | 17 320.00 |

Source: Document interne à la SD/CF.

 **La vérification des factures de ventes révèle une différence entre les factures présentées par rapport à celle retrouvées au près des clients.**

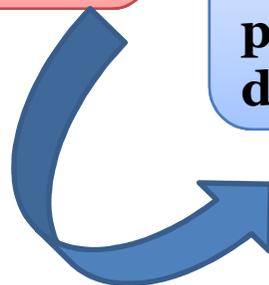
 **la comptabilisation au journal auxiliaire caisse dépense le 05/08/2010 le règlement en espèce du fournisseur Y pour 23 054.10 DA à la même date, il a comptabilisé l'opération d'achat correspondante pour 22 825.10 DA .**

 **Les achats dont le montant de la facture dépasse 100 000.00, sont réglés en 2011, en espèces. La TVA y afférents est à reverser conformément aux prescriptions de la loi des finances pour 2010. Il s'agit d'un montant de **2 487 065.04 DA.****

Analyse du compte fournisseur

Un solde créditeur né des exercices 2008 à 2011 qui n'a pas été soldé au 31/12/2011 d'un montant

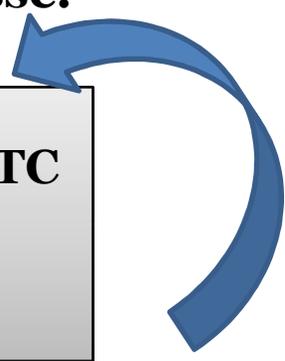
16 003 422.57 DA





Le 17/07/2008, nous avons constaté un virement reçu pour 920.000.00, alors que cette opération est comptabilisée au journal auxiliaire banque recette comme versement en espèces, de même aucune écriture n'est portée au journal auxiliaire caisse.

La facture établie le 19/09/2011, montant TTC 14 468.99 DA réglée en espèces



Vérification du compte achats

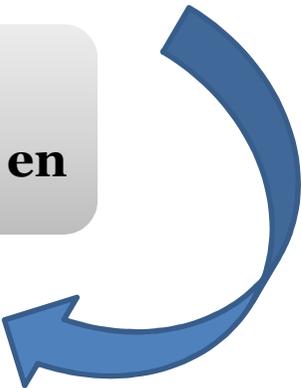


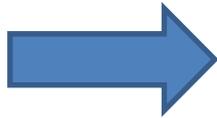
le règlement des factures d'achat le 22/04/2010 pour



alors qu'aucune opération d'achat n'est comptabilisée auprès de ces fournisseurs.

La facture du 18/11/2008, montant TTC 32 392.73 DA réglée en espèces



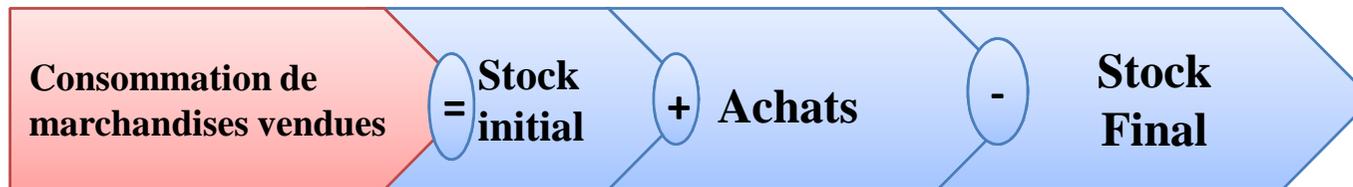


Des achats comptabilisés générant des ventes non déclarées (ventes sans factures).

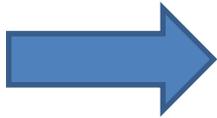


Des ventes réalisées dont l'achat n'est pas déclaré (achat sans facture).

Cela est confirmé à partir de la formule suivante



Appréciation Générale



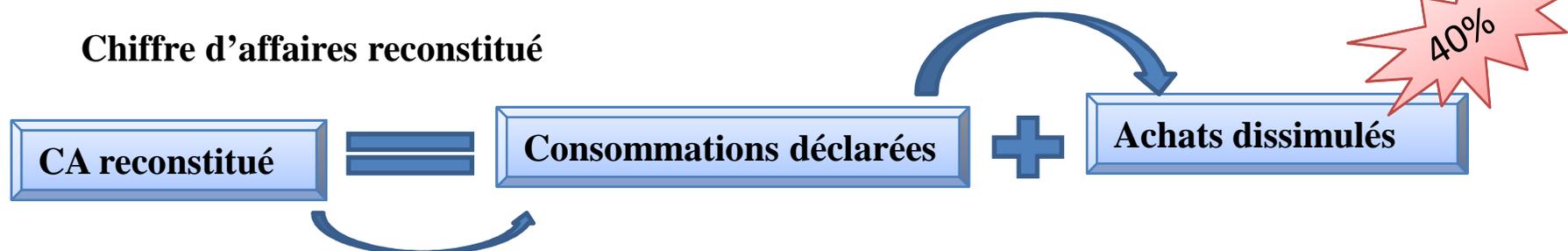
Compte tenu de ce qui précède, la comptabilité est jugée non sincère et irrégulière.



Toutefois, l'administration se réserve le droit de reprendre ces impositions conformément à l'article 20-08 du CPF.

Reconstitution des bases imposables

Chiffre d'affaires reconstitué



| Libellé | Ex2008 | Ex 2009 | Ex 2010 | Ex 2011 |
|----------------------------|------------|------------|------------|------------|
| Stock initial | 878 821 | 00 | 139 483 | 00 |
| Achat déclarés | 11 668 792 | 14 299 537 | 23 683 095 | 24 000 905 |
| Achat non déclarés | 27 685 | / | / | 12 366 |
| Consommation reconstituées | 12 575 298 | 14 160 054 | 23 822 578 | 24 013 271 |
| Taux de marge brute | 40% | 40% | 40% | 40% |
| CA reconstitué | 17 605 417 | 19 824 075 | 33 351 609 | 33 618 579 |
| CA sur vente | 5 725 435 | 12 198 311 | 10 179 447 | 11 869 277 |
| CA total reconstitué | 23 330 852 | 32 022 386 | 43 531 056 | 45 487 856 |
| CA déclaré | 13 941 270 | 15 685 212 | 27 604 621 | 26 973 083 |
| Rehaussement CA | 9 389 582 | 16 337 174 | 15 926 435 | 18 561 421 |

Source: établi par nous même à partir des données de la DIW de Bejaia

Taxe sur l'activité professionnelle

Unité: DA

| libellé | Ex 2008 | Ex 2009 | Ex 2010 | Ex 2011 |
|----------------------------|----------------|----------------|----------------|----------------|
| CA taxable reconstitué | 23 330 852 | 32 022 386 | 43 531 056 | 45 487 856 |
| CA taxable déclaré sur G50 | 13 941 270 | 20 249 710 | 27 604 610 | 27 243 080 |
| Rehaussement | 9 389 582 | 11 772 676 | 15 926 446 | 18 244 776 |
| TAP due 2% | 187 791 | 235 454 | 318 529 | 364 895 |
| Pénalités 100% | 187 791 | 235 454 | 318 529 | 364 895 |
| Total | 375 582 | 470 907 | 637 058 | 729 790 |

Source: établi par nous même à partir des données de la DGI de Bejaia.

TVA reconstituée

| Libellé | Ex 2008 | Ex2009 | Ex2010 | Ex 2011 |
|--------------------|------------------|-------------------|-------------------|-------------------|
| CA déclaré exonéré | 11 396 920 | 8 455 560 | 22 960 060 | 23 328 550 |
| CA retenu exonéré | 11 396 920 | 8 455 560 | 22 960 060 | 23 328 550 |
| CA déclaré imposé | 2 544 350 | 11 794 146 | 4 644 550 | 3 914 520 |
| CA taxable retenu | 11 933 932 | 23 566 826 | 20 570 996 | 22 159 306 |
| Ecart | 9 389 582 | 11 772 680 | 15 926 446 | 18 244 786 |
| TVA sur écart | 1 596 228 | 2 001 355 | 2 707 495 | 3 101 613 |
| TVA à reverser | 1 305 456 | 1 983 799 | 1 933 924 | 2 246 120 |
| TVA due | 2 901 684 | 3 985 154 | 4 641 419 | 5 347 733 |
| Pénalité (100%) | 2 901 684 | 3 985 154 | 4 641 419 | 5 347 733 |
| Total | 5 803 368 | 7 970 308 | 9 282 838 | 10 695 466 |

Source: établi par nous même à partir des données de la SD/CF

Les bénéfices

Les bénéfices sont reconstitués par application d'un taux de marge nette forfaitaire de 20%, aux chiffres d'affaires reconstitués.

| Libellé | Ex 2008 | Ex 2009 | Ex 2010 | Ex 2011 |
|-----------------|------------------|------------------|------------------|------------------|
| BIC déclaré | 466 741 | 778 736 | 1 652 500 | 1 827 592 |
| BIC reconstitué | 4 666 170 | 6 404 477 | 8 706 210 | 9 097 570 |
| Droit payé | 80 022 | 173 620 | 446 375 | 507 657 |
| Droits dus | 1 501 159 | 2 109 567 | 2 915 173 | 3 052 149 |
| Différence | 1 421 137 | 1 935 947 | 2 468 798 | 2 544 492 |
| Pénalité 100% | 1 421 137 | 1 935 947 | 2 468 798 | 2 544 492 |
| Total | 2 842 274 | 3 871 894 | 4 937 596 | 5 088 984 |

Source: établi par nous même à partir des données de la SD/CF.

Récapitulatif des droits et pénalités à payer

Unité: DA

| Libelle | Ex 2008 | Ex 2009 | Ex 2010 | Ex 2011 | Cumul |
|------------------------|-----------|------------|------------|------------|-------------------|
| TAP Droits | 187 791 | 235 454 | 318 529 | 364 895 | 1 106 669 |
| Pénalités | 187 791 | 235 454 | 318 529 | 364 895 | 1 106 669 |
| TVA Droits | 2 901 684 | 3 985 154 | 4 641 419 | 5 347 733 | 16 875 990 |
| Pénalités | 2 901 684 | 3 985 154 | 4 641 419 | 5 347 733 | 16 875 990 |
| IRG Droits | 1 421 137 | 1 935 946 | 2 468 795 | 2 544 492 | 8 370 370 |
| Pénalités | 1 421 137 | 1 935 946 | 2 468 795 | 2 544 492 | 8 370 370 |
| Total Droits | 4 510 612 | 6 156 554 | 7 428 743 | 8 257 120 | 26 353 029 |
| Total Pénalités | 4 510 612 | 6 156 554 | 7 428 743 | 8 257 120 | 26 353 029 |
| Total général | 9 021 224 | 12 313 108 | 14 857 486 | 16 514 240 | 52 706 058 |

Source: établi par nous même

Suite à la séance d'arbitrage tenue le 19/03/2013, il a été décidé de réviser:

Taux de marge

25%

Taux de marge nette

15%

Récapitulatif des droits et pénalités à payer selon la notification définitive Unité:DA

| Libelle | Ex 2008 | Ex 2009 | Ex 2010 | Ex 2011 | Cumul |
|----------------------------|-----------|------------|------------|------------|-------------------|
| TAP Droits | 150 066 | 196 660 | 247 050 | 292 865 | 886 641 |
| Pénalités | 150 066 | 196 660 | 247 050 | 292 865 | 886 641 |
| TVA Droits | 2 901 685 | 3 985 155 | 4 641 420 | 5 347 734 | 16 875 994 |
| Pénalités | 2 910 685 | 3 985 155 | 4 641 420 | 5 347 734 | 16 875 994 |
| IRG Droits | 913 817 | 1 273 198 | 1 519 426 | 1 559 351 | 5 265 792 |
| Pénalités | 913 817 | 1 273 198 | 1 519 426 | 1 559 351 | 5 265 792 |
| Total des droits | 3 965 568 | 5 455 013 | 6 407 896 | 7 199 950 | 23 028 427 |
| Total des pénalités | 3 965 568 | 5 455 013 | 6 407 896 | 7 199 950 | 23 028 427 |
| Total général | 7 931 136 | 10 910 026 | 12 815 792 | 14 399 900 | 46 056 854 |

Source: établi par nous même à base des données de la DIW.

Résultat du contrôle fiscal

Redressement du contrôle sur pièces au niveau national

| Années | Nombre de dossiers contrôlés | Produits de constatations |
|--------|------------------------------|---------------------------|
| 2007 | 30 894 | 33 162 145 643 |
| 2008 | 32 795 | 30 015 714 392 |
| 2009 | 30 665 | 28 246 714 392 |
| 2010 | 27 029 | 32 293 982 83 |
| 2011 | 27 291 | 26 224 016 076 |

Source: établi par nous même de la DIW à base des données

Dû a la multiplication
du nombre d'inspection
et requalification du
personnel

Réduction du
nombre d'impôt
et leurs taux

Les produits du contrôle au niveau de la wilaya

| EX | Vérification du SD/CF | | | Contrôle approfondis inspections | | | Nombre d'agent | |
|------|-----------------------|-----------|-------------------------|----------------------------------|----------|-------------------------|----------------|------------|
| | Affaires | | Produit de vérification | Dossiers | | Produit de constatation | Brigade | Inspection |
| | Programmés | Réalisées | | programmée | Réalisés | | | |
| 2007 | 68 | 5 | 292 343 094 | 1307 | 1197 | 161 786 652 | 11 | / |
| 2008 | 72 | 5 | 433 166 176 | 1202 | 1184 | 765 637 237 | 11 | / |
| 2009 | 82 | 8 | 387 691 671 | 1298 | 1281 | 956 269 455 | 12 | / |
| 2010 | 39 | 4 | 387 228 763 | 1303 | 1272 | 555 548 513 | 12 | / |

Source: établi par nous même

Introduction des
nouveaux moyens
juridiques

Renforcement
du dispositif
d'investigation

Conclusion

La lutte contre la fraude fiscale constitue une préoccupation majeure de la direction générale des impôts.

Le contrôle fiscal est un instrument que L'Etat doit renforcer pour sauvegarder les intérêts du trésor, assurer la justice fiscale et tout en veillant au renforcement des garanties accordées aux contribuables.

Limites et recommandations

La difficulté d'accès aux données statistiques, en raison de confidentialité, nous a empêché de bien apprécier le fonctionnement réel du contrôle fiscal.

Il reste toujours à L'Etat de mettre en place des moyens plus importants pour améliorer l'efficacité de l'administration fiscale et cela par:

- Le renforcement de l'effectif du personnel et la qualité du contrôle à effectuer ;**
- La multiplication des missions de contrôle;**
- La simplification et l'allègement du système fiscal.**



MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

Fiche de début des travaux
de vérification

..... le

Numéro de l'Affaire N° d'article d'imposition

Numéro de l'identifiant fiscal

Nom et Prénom ou Raison Sociale

Activité

Adresse Tél.

Avis de vérification de N° du

Remis ou Reçu le

Période à vérifier du au

Noms, prénoms et grades des agents vérificateurs :

M.....

M.....

M.....

Date de début des travaux préparatoires

Date du contrôle inopiné (1)

Date d'intervention sur place (contrôle au fond)

Lu et approuvé :

Le Chef de Service

Les Vérificateurs

(1) à remplir en cas de contrôle inopiné.

République Algérienne Démocratique et Populaire

Ministère des Finances
Direction Générale des Impôts
DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA DE BEJAIA
DIRECTION DU CONT FISCAL

Avis de Vérification de Comptabilité

Référence N° :

A. M.

Lettre
avec A.R.

.....
.....

Le 20 ..

Nous avons l'honneur de vous faire connaître que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre

Le à heures, à l'effet de vérifier au titre des exercices

L'ensemble de vos déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés :

Nous vous saurons gré de bien vouloir tenir à notre disposition vos documents comptables et pièces justificatives et dans la mesure où votre comptabilité est informatisée, l'ensemble des informations, données et traitements visés à l'article 20-3 du code des procédures fiscales.

Au cours de ce contrôle, vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix et de demander toutes les précisions sur la conduite de cette vérification.

Si le contrôle fiscal envisagé ne peut être effectué en raison de votre opposition ou celle de tiers, il sera procédé en vertu des dispositions de l'article 44/1 du CPF à l'évaluation d'office de vos bases d'imposition sans préjudice de l'application des sanctions prévues par la législation fiscale en vigueur.

(1) Préalablement à l'examen au fond de vos documents comptables nous vous proposons de procéder dès la remise du présent avis à la constatation matérielle des éléments physiques de l'exploitation, de l'existence et de l'état des documents comptables (dispositions de l'article 20 du C.P.F).

Je vous prie de trouver ci-joint, un exemplaire de la charte des droits et obligation du contribuable.

Veillez agréer, Madame, Monsieur l'expression de notre parfaite considération.

Le chef de Brigade

Noms et Grades des Vérificateurs

(1) à cocher en cas de contrôle inopiné.

* voir texte au verso.

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

Fiche de Fin des travaux
de vérification

..... le

Numéro de l'Affaire N° d'article d'imposition

Numéro de l'identifiant fiscal

Nom et Prénom ou Raison Sociale

Activité

Avis de vérification de N° du

Date de fin des travaux sur place

Date de notification des résultats de la vérification

Date de notification de la position définitive de l'Administration

Lu et approuvé :

Le Chef de Service

Les Vérificateurs

مديرية العامة للضرائب
مديرية الضرائب لولاية

N° Identification :

N° Article :

Code Activité :

Code Territoire :

مفتشية الضرائب

رمز المفتشية

PROCES VERBAL DE CONSTAT

DE (1)

Articles 152-187-224 (3) - 234 (2) et 304 du C.I.D
Article 74 du Code des T.C.A

L'an
et le à
nous soussignés (2)

dûment assermentés et porteurs de nos commissions, nous nous sommes
présentés chez (3)
représenté par (4)

A l'effet de procéder au constat susvisé.

Nous avons relevé ce qui suit (5)

ENAG - ULC Algérie

A l'issue de notre intervention, nous avons cloturé le présent procès verbal
le jour et mois indiqués ci-dessus et avons invité M
à signer avec nous, lequel a accepté - refusé - (6) et a déclaré ce qui suit

A la demande de l'intéressé, nous lui avons remis copie du présent procès
verbal contre accusé de réception.

Signature des agents.

Signature de l'intéressé.

IV - DÉTAIL PAR CATÉGORIES DES REVENUS IMPOSABLES

A - REVENUS ENCAISSÉS EN ALGÉRIE

Colonne réservée
à l'inspecteur

1) REVENUS FONCIERS PROVENANT DE LOCATIONS DE PROPRIÉTÉS BÂTIES ET NON BÂTIES

(Les locations en meubles doivent être déclarées au paragraphe 3 ci-dessous)

Adresse des propriétés :

.....
.....
.....
.....
.....

| | D.A | Cent. |
|------------------------------------------------------------|-----|-------|
| Montant brut des loyers..... (loyers + charges perçues) | | |
| A DÉDUIRE : Abattement forfaitaire 10%..... | | |
| (Dépérisssement et frais d'entretien et de réparation) | | |
| REVENU NET (différence) à inscrire à la récapitulation | | |

En cas d'imposition commune, mentionner les revenus perçus par le conjoint et les enfants à charge

2) REVENUS AGRICOLES TIRES DE L'EXPLOITATION DIRECTE

Adresses des exploitations :

.....
.....
.....

| Pour vos exploitations | | Pour celle de votre conjoint (*) | | Pour celles de vos enfants à charge | |
|--------------------------------------------|-------|----------------------------------|-------|-------------------------------------|-------|
| D.A | Cent. | D.A | Cent. | D.A | Cent. |
| Revenu forfaitaire de l'année civile | | | | | |
| TOTAL à inscrire à la récapitulation..... | | | | | |

(*) En cas d'imposition commune.

3) BÉNÉFICES DES PROFESSIONS INDUSTRIELLES, COMMERCIALES, ARTISANALES OU ASSIMILÉS

a) Revenus des professions industrielles et commerciales

Professions exercées

Adresse des exploitations

Vous :

Conjoint (*) :

Enfants à charge :

| Vous | | Conjoint (*) | | Enfants à charge : | |
|-----------------------------------------------------------|-------|--------------|-------|--------------------|-------|
| D.A | Cent. | D.A | Cent. | D.A | Cent. |
| Bénéfice réel de l'exercice ou bénéfice forfaitaire | | | | | |
| Déficit | | | | | |
| TOTAL à inscrire à la récapitulation | | | | | |

Bénéfice réel de l'exercice ou bénéfice forfaitaire

Déficit

b) Rémunération des gérants et associés

- Gérants majoritaires des sociétés à responsabilité limitée.
- Gérants des sociétés en commandite par actions.
- Associés et membres des sociétés de personnes et des associations en participation ayant opté pour le régime fiscal des sociétés de capitaux

Montant net des rémunérations perçues....

| | D.A | Cent. |
|-------------------------------------------|-----|-------|
| Par vous..... | | |
| Par votre conjoint (*)..... | | |
| Par vos enfants à charge..... | | |
| TOTAL à inscrire à la récapitulation..... | | |

Joindre un état comportant distinctement, pour vous-même, pour votre conjoint et pour vos enfants à charge (*) l'indication du montant brut des rémunérations et le détail des charges qui ont été déduites pour le montant net déclaré.
(*) En cas d'imposition commune.

4) BÉNÉFICIAIRES DES PROFESSIONS NON COMMERCIALES :

Professions exercées

Adresse des activités

Colonne réservée
à l'inspecteur

Vous :
 Conjoint (*) :
 Enfants à charge :

| Vous | | Conjoint (*) | | Vos enfants à charge | |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------|--------------|-------|----------------------|-------|
| D.A | Cent. | D.A | Cent. | D.A | Cent. |
| Bénéfice de l'année (régime de la déclaration contrôlée ou bénéfice fixé suivant l'évaluation administrative) | | | | | |
| Déficit | | | | | |
| TOTAL à inscrire à la récapitulation | | | | | |

(*) En cas d'imposition commune.

5) REVENUS DES CAPITAUX MOBILIERS :

Montant brut (*)

1) valeurs mobilières

- a) Produits des valeurs mobilières. actions, parts de fondateur, obligations, titres rente..... D.A..... Cent..
- b) Tantièmes et jetons de présence (sauf lorsqu'ils présentent le caractère de salaires au point de vue fiscal).....
- c) Parts des sociétés à responsabilité limitée.....
- d) Parts d'intérêts dans les sociétés de personnes ayant opté pour le régime fiscal des sociétés de capitaux.....

2) Revenus de créances, dépôts, cautionnement et autres placements

TOTAL NET à inscrire à la récapitulation).....

En cas d'imposition commune, mentionner les revenus perçus par le conjoint et les enfants à charge.

6) TRAITEMENTS SALAIRES, INDEMNITÉS, EMOLUMENTS ET RÉMUNÉRATIONS DIVERSES

Professions exercées

Adresse des activités

Vous :
 Conjoint (*) :
 Enfants à charge :

| Vous | | Conjoint (*) | | Vos enfants à charge | |
|--------------------------------------------------------------------------|-------|--------------|-------|----------------------|-------|
| D.A | Cent. | D.A | Cent. | D.A | Cent. |
| Sommes perçues en espèces..... | | | | | |
| Avantages en nature (avant déductions des retenues IRG à la source)..... | | | | | |
| TOTAL à inscrire à la récapitulation | | | | | |

En cas d'imposition commune

B - REVENUS ENCAISSES HORS D'ALGERIE directement ou indirectement (*)

(joindre un Etat indiquant le montant des revenus par catégorie en suivant l'ordre des paragraphes précédents).

D.A Cent.

TOTAL à inscrire à la récapitulation.....

(*) En cas d'imposition commune mentionner les revenus perçus par le conjoint et les enfants à charge.

V - CHARGES A DÉDUIRE SUR LE REVENU NET GLOBAL(Article 85 du code des impôts directs)

Colonne réservée à l'inspecteur

1) DEFICITS DES CINQ DERNIERS EXERCICES :

| | | | | | |
|--------------------------------|------|------|------|------|------|
| Déficits reportables | 19.. | 19.. | 19.. | 19.. | 20.. |
| Montants (D.A et Cent.) | | | | | |
| TOTAL à déduire (D.A et Cent.) | | | | | |

2) - INTÉRÊTS DES EMPRUNTS DES DETTES CONTRACTÉES A TITRE PROFESSIONNEL (1) AINSI QUE CEUX CONTRACTES AU TITRE DE L' AQUISITION OU LA CONSTRUCTION DE LOGEMENTS

| Organismes ou personnes en bénéficiant | Date et nature des contrats | Intérêt payés à l'exclusion des annuités de remboursement | |
|----------------------------------------|-----------------------------|-----------------------------------------------------------|-------|
| | | D.A | Cent. |
| | | | |
| | | | |
| | | | |
| TOTAL à déduire | | | |

(1) A l'exception de ceux qui ont donné lieu à déduction au niveau de l'une des catégories de revenus prévues dans les rubrique 1 à 7

AUTRES DÉDUCTIONS AUTORISÉES PAR LA LOI :

(à l'exception des charges déduites des revenus catégoriels)

| | D.A | Cent. |
|--------------------------------------------------------------------------------------|-----|-------|
| -Pensions alimentaires..... | | |
| - Police d'assurance contractée par le propriétaire bailleur..... | | |
| - Cotisations d'assurances vieillesse et d'assurances versées à titre personnel..... | | |

VI - RÉCAPITULATION DES REVENUS :

| | D.A | Cent. |
|--------------------------------------------------------------------------------|-----|-------|
| 1) - Revenus fonciers | | |
| 2) - Revenus agricoles..... | | |
| 3a) - Bénéfice des professions industrielles, commerciales et artisanales..... | | |
| 3b) - Rémunération des gérants et associés..... | | |
| 4) - Bénéfices des professions non commerciales..... | | |
| 5) - Revenus des capitaux mobiliers..... | | |
| 6) - Traitements et salaires..... | | |
| 7) - Revenus encaissés à l'étranger..... | | |
| TOTAL des charges..... | | |

CHARGES A DÉDUIRE

| | | |
|----------------------------------------------|--|--|
| 1) déficits..... | | |
| 2) Intérêts des emprunts et des dettes | | |
| 3) Déduction autorisées..... | | |
| TOTAL DES CHARGES..... | | |

DIFFERENCE OU REVENU NET GLOBAL.....

| Retenues à la source justifiées ouvrant droit à un crédit d'impôt déductible de l'IRG annuel | Montant | | A..... Le..... (Signature) |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------|-------|----------------------------------|
| | D.A | Cent. | |
| - traitements des salaires..... | | | |
| - Revenus des capitaux mobiliers..... | | | |
| - Honoraires versés par l'état, les collectivités locales, les organismes publics et les entreprises à des personnes exerçant une activité relevant des professions libérales..... | | | |
| TOTAL DES RETENUES A IMPUTER..... | | | |

III - REVENUS DES CAPITAUX MOBILIERS DISTRIBUES

1) Revenus des valeurs immobilières

Montant brut des distributions imposables.....

Montant des revenus "I.R.G" opérés.....

Revenues des créances, Dépôts et cautionnements

Montant des intérêts versés imposables.....

Montant des retenues "I.R.G" opérés.....

| D.A | Cent. |
|-----|-------|
| | |
| | |
| | |
| | |

IV - AUTRES PRODUITS PASSIBLES DES RETENUES A LA SOURCE AU TITRE DE L'IRG (a détailler ci-après)

| Nature des produits imposables | Montant brut versé | | Montant des retenues | |
|--------------------------------|--------------------|-------|----------------------|-------|
| | D.A | Cent. | D.A | Cent. |
| | | | | |
| | | | | |
| | | | | |
| | | | | |
| | | | | |
| | | | | |
| | | | | |
| | | | | |

A.....Le20.....

Signature et timbre de la partie versante.

DIRECTION GÉNÉRALE
DES IMPÔTS

Matricule fiscal :

N° d'article :

IMPÔT SUR LE REVENU GLOBAL

ANNÉE 20.....

DÉCLARATION ANNEXE DES PERSONNES A CHARGE
(à joindre à l'appui de la déclaration globale des revenus Serie G N° 1)

1 - DÉSIGNATION :

Nom : Prénoms :

Profession :

Adresse :

II - PERSONNES A CHARGE

| Nom et Prénom | Date et Lieu de Naissance | Adresse du Domicile | Degré de Parenté |
|---------------|---------------------------|---------------------|------------------|
| | | | |
| | | | |
| | | | |
| | | | |
| | | | |

N.B : Sont considérés fiscalement à la charge du contribuable, les enfants âgés de moins de 18 ans au 1^{er} janvier de l'année d'imposition, de moins de 25 ans s'ils poursuivent leurs études et les enfants infirmes quelque soit leur âge, ainsi que dans les mêmes conditions les enfants recueillis par vous et vivant dans votre foyer.

Fait à Le.....20.....
(Signature)

Annexe n° 09

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série O, N° 21
Imp. Officielle (2004)

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

**Notification de Redressement suite
à la vérification de Comptabilité**

Référence, N° :

Lettre avec
A.R.

A.M.

Le 20.....

Suite à l'envoi de l'avis de vérification N° du, vous avez fait l'objet d'une vérification de comptabilité du au au titre des exercices se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés :

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

Vous disposez, à compter de la réception de la présente notification, d'un délai de quarante (40) jours pour formuler vos observations ou faire part de votre acceptation des propositions de redressements envisagés. Le défaut de réponse dans ce délai vaudra accord tacite de votre part. (Art. 20-6 du Code des procédures fiscales).

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

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

Vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix pour discuter les présentes propositions ou pour y répondre (Article 20-4 du Code des procédures Fiscales).

La présente notification comporte..... feuillet (s), y compris celui-ci.

Veuillez agréer, Madame, Monsieur, l'expression de notre parfaite considération

Le Chef de Brigade

Noms et Grades des Vérificateurs

B/ PROCEDURE DE VERIFICATION

(Pièces à joindre)

Série O - N° 15 Bis

(2000)

Pièce n° 1/Avis de Vérification :

- Adresse le : n° A/R
- Remis le : Accusé réception

Pièce n° 2/Avis de Notification :

- Adresse le : n° A/R
- Accusé réception reçu le :
- Remis le : contre accusé réception

Pièce n° 3/Réponse de l'Entreprise vérifiée :

- Reçue le : dans les délais
- Absence de Réponse - reçue hors délais

Pièce n° 4/Notification de la position définitive de l'Administration :

- Adresse le : n° A/R
- Accusé réception reçu le :
- Remis le : contre accusé réception

Pièce n° 4/1 - 4/2 Avis de notification aux associés :

- Adresse le : n° A/R
- Accusé réception reçu le :

Pièce n° 5 - Nouvelle réponse de l'entreprise vérifiée (éventuellement) :

- Reçue le :

Pièce n° 6 - Nouvelle notification de la position de l'Administration :

- Adressée le :

Pièce n° 7 - Tableau comparatif des Bilans - relevé de comptabilité

Pièce n° 8 - Copie de l'avertissement "activité"

Pièce n° 9 - Copie de l'avertissement "revenus"

C/ CLOTURE DE LA VERIFICATION :

Observations sur les résultats de la vérification :

Du Chef de Brigade

de la sous-direction chargée du contrôle fiscal

/ Conclusion de la vérification :

- Moralité fiscale de l'entreprise vérifiée :

- Caractère des infractions relevées et des rehaussements appliqués
(existence ou non de manœuvres frauduleuses - infractions répétées)

- Collaboration des dirigeants de l'entreprise vérifiée durant l'intervention (incidents éventuels, opposition à contrôle, etc...)

BILANS

ACTIF

| | du 01/01/2007 | du 01/01/2008 | du 01/01/2009 | du 01/01/2010 | du 01/01/2010 | Au | |
|-----------------------------------|---------------|---------------|---------------|---------------|---------------|---------|--------------|
| | Au 31/12/2007 | Au 31/12/2008 | Au 31/12/2009 | Au 31/12/2010 | Au 31/12/2010 | Au | Observations |
| Hateneel industrieel et outillage | 18 070 | 18 070 | 18 070 | | | | |
| Amortissement | 8 131 | 10 842 | 10 842 | | | | |
| VNC | 9 939 | 7 228 | 7 228 | | | | |
| Hateneel de transport | 915 786 | 915 786 | 795 786 | 795 786 | 806 614 | 854 738 | 964 629 |
| Amortissement | 935 786 | 935 786 | 795 786 | 795 786 | 806 614 | 854 738 | 964 629 |
| VNC | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 869 577 |
| Autras equipments de Production | 91 798 | 91 798 | 91 798 | 91 798 | | | |
| Amortissement | 27 040 | 36 219 | 36 219 | 36 219 | | | |
| VNC | 64 758 | 55 579 | 55 579 | 55 579 | | | |
| stocks | 878 881 | 1 | 574 684 | 1 | | | |
| crance de stocks clients | 1 | 230 980 | 230 980 | 12 273 342 | | | |
| | 14 39 10 | 346 956 | 21 303 | 91 6375 | | | |
| Avances avances d'exploitations | 3 538 945 | 5 132 316 | 7 392 196 | 10 711 282 | | | 19 060 039 |
| Disponibilites | 2 932 580 | 8 436 026 | 16 119 611 | 21 109 511 | | | 15 20 604 |
| | 7 568 953 | 17 398 085 | 24 461 581 | 34 061 430 | | | 80 675 695 |

Totaux

Observations

PASSIF

| | Au | Au | Au | Au | Au | Observations |
|---------------------------------|----------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|--------------|
| Fond social | 1 954 368 | 949 835 | 964 685 | 1510 594 | 2 854 540 | |
| Autres impôts | 1 800 000 | 1 800 000 | 1 900 000 | 1 800 000 | | |
| Fournisseurs | 1 | 6 938 881 | 13 186 031 | 14 974 187 | 14 384 954 | |
| Impôt et Taxes | 34 979 | 28 858 | 49 016 | 97 874 | | |
| Avances bancaire | 70 268 | 70 268 | 1 | | | |
| Autres dettes d'exploitation | 3 475 063 | 7 073 763 | 7 343 433 | 14 029 274 | 9 244 633 | |
| Resultat | 240 235 | 466 740 | 778 736 | 1 602 509 | 1 887 597 | |
| Total | 568 353 | 17 388 085 | 24 464 581 | 24 464 580 | 20 637 695 | |

Annexe n° 08

وزارة المالية

مديرية الضرائب

المديرية الفرعية

للولاية الجهانية

Besma

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Serie O. - N° 17

(2002)

RELEVÉ DE COMPTABILITE

Activité exercée :

Gros équipement
mobilier

CONCERNANT

Rue n°

ENAG - ULC Algérie

| DESIGNATION DES COMPTES | DU 01/01 | | DU | | DU | | DU | | OBSERVATIONS |
|------------------------------------------------------------------------------|----------|------|-------|------|-------|-----|-------|-----|--------------|
| | AU | AU | AU | AU | AU | AU | AU | | |
| 1 | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 | | | | | |
| CREDIT | | | | | | | | | |
| Vente de marchandises | 13944 | 2378 | 15685 | 212 | 27604 | 821 | 26973 | 083 | |
| DEBIT | | | | | | | | | |
| Marchandises consommées | 19542 | 613 | 13794 | 853 | 24259 | 778 | 24000 | 905 | |
| BENEFICE BRUT (crédit - débit) (1) | 1393 | 665 | 1960 | 319 | 3346 | 843 | 2972 | 178 | |
| MARIAGE BRUTE | | | | | | | | | |
| POURCENTAGE BRUT = $\frac{\text{bénéfices bruts} \times 100}{\text{ventes}}$ | 999 | | 1249 | | 122 | | 11,01 | | |
| VALEUR AJOUTÉE | | | | | | | | | |
| CREDIT | | | | | | | | | |
| Production vendue | | | | | | | | | |
| Production stockée | | | | | | | | | |
| Production de l'Entrepr. pour elle même | | | | | | | | | |
| Prestations fournies | | | | | | | | | |
| Transfert de change de production | | | | | | | | | |
| TOTAL DU CREDIT | 467 | 085 | 279 | 943 | 249 | 565 | | | |
| DEBIT | | | | | | | | | |
| Matières et fournitures consommées | 467 | 085 | 279 | 943 | 249 | 565 | | | |
| Services | 467 | 085 | 279 | 943 | 249 | 565 | | | |
| TOTAL DU DEBIT | 467 | 085 | 279 | 943 | 249 | 565 | | | |

| BENEFICE BRUT (crédit - débit) | | V.A. x 100 | | POURCENTAGE BRUT = | | production vendue | |
|--------------------------------|--|-------------------------------------|--|---------------------------------|--|-------------------|--|
| CREDIT | | Bénéfices brut total (1) + (2) | | TOTAL DU CREDIT | | | |
| DEBIT | | Produits divers | | Frais personnel | | | |
| | | Transfert de charges d'exploitation | | Impôts et taxes | | | |
| | | | | Frais divers + Frais financiers | | | |
| | | | | Amortissements | | | |
| | | | | Provisions | | | |
| | | | | TOTAL DU DEBIT | | | |
| CREDIT | | Solde du résultat d'exploitation | | TOTAL DU CREDIT | | | |
| DEBIT | | Autres produits | | TOTAL DU DEBIT | | | |
| | | Autres charges | | | | | |
| | | TOTAL DU DEBIT | | | | | |
| BENEFICE NET (crédit - débit) | | POURCENTAGE NET = | | (bénéfices net x 100) | | | |
| | | C.A. | | | | | |

| RESULTAT D'EXPLOITATION | | RESULTAT NET DE L'EXERCICE | |
|-------------------------|-------|----------------------------|-------|
| 926 | 580 | 480 | 755 |
| 181 | 440 | 480 | 743 |
| 159 | 827 | 149 | 244 |
| 52 | 210 | 14 | 384 |
| 11 | 890 | 14 | 384 |
| 445 | 862 | 44 | 384 |
| 480 | 543 | 480 | 386 |
| 743 | 1.163 | 743 | 1.163 |
| 49 | 1.163 | 49 | 1.163 |
| 149 | 384 | 149 | 384 |
| 14 | 384 | 14 | 384 |
| 44 | 384 | 44 | 384 |
| 466 | 741 | 466 | 741 |
| 334 | 778 | 334 | 778 |
| | 735 | | 735 |
| | 1.659 | | 1.659 |
| | 509 | | 509 |
| | 1.827 | | 1.827 |
| | 1.95 | | 1.95 |
| | 6.77 | | 6.77 |
| | 5.98 | | 5.98 |
| | 4.96 | | 4.96 |
| | 3.34 | | 3.34 |

Bibliographie

Les ouvrages

- BELTRAIME P, « *l'impôt* », Edition. M-A, 1987.
- BENLAKHEL Mohamed, « *fiscalité et parafiscalité Algérienne* », 2^{ème} Edition. Enal, Alger 1989.
- BIEVENU Jean- jacques et LAMBERT Thierry, « *Droit fiscal* », Edition. PUF, Paris, 2003.
- BOUVIER M, « *Introduction au droit fiscal général et la théorie de l'impôt* », 7^{ié} Edition, 2005.
- DASSESSE Marc et MINNE Pascal, « *Droit fiscal : principes généraux sur les revenus* », 4^{ème} Edition, Bruxelles Bruyant, 1996.
- DISLE Emmanuel et SARAF Jacques, « *MANUEL et APPLICATION* », Edition. DUNOD, Paris, 2006-2007.
- LAMBER Thierry, « *le contrôle fiscal, droit et pratique* », Edition. 1999.
- LAMBERT Thierry, « *Redressement fiscal* », Edition. Economica, 1987.
- LESOY Marc, « *L'individu et l'impôt, contribution à une sociologique* », Edition. l'année sociologique, 1992.
- MARCHAT D, « *droit fiscal et fiscalité de l'entreprise* », Edition. L'hermès, 1994. Paris, 2001.
- SCHOENAUER Christian, « *les fondamentaux de la fiscalité* », Edition. ESKA,
- SIRUGET J-L, FERNANDEZ E et KOSSLER L, « *Contrôle inter bancaire et la fraude* », Edition. DUNOD, Paris, 2006.

Dictionnaire

- CABRILLAC R, Dictionnaire du vocabulaire juridique : Litic, 2005.
- Dictionnaire « le Robert illustré d'aujourd'hui en couleur », 1996.
- GUIILIEN R, « Lexique des termes juridique », DOLLAZ, 2001.

Mémoires et Thèse

- BAZART Cécile, « *la fraude fiscale : Modélisation du face à face Etat des contribuables* », thèse de Doctorat, Université Montpellier.
- Mémoire en ligne, « *la problématique de la fraude fiscale sur le développement* ».

Bibliographie

- Mémoire en ligne, « *Incidence de contrôle fiscal sur l'économie centrafricaine* », 2010-2011.
- WAKANG Odilon, « *l'incidence de la fraude fiscale sur l'économie centrafricaine* », licence en science de gestion, Université Banguire Publique centrafricaine, 2010.

Codes et textes réglementaire

- Code d'enregistrement, Edition 2012.
- Code de commerce, Edition 2007.
- Code de taxe sur chiffres d'affaires, Edition 2012.
- Code de timbre, Edition 2012.
- Code des impôts directs et taxes assimilés, Edition 2010.
- Code des impôts directs et taxes assimilés, Edition 2012.
- Code des procédures fiscales, Edition 2012.
- Code des procédures fiscales, Edition 2009.
- Code des procédures fiscales, Edition 2010
- Guide de contrôle sur pièces, direction générale des impôts, Edition 2003.
- Guide du contribuable, Edition 2011.
- Guide du vérificateur, Edition 2003.

Charte du contribuable, Edition 2012. Autres documents

- « *Colloque international portant sur l'économie souterraine et crise financière en Algérie* », Université Abderrahmane Mira, Bejaia.
- « *Rapport sur l'état de lutte contre la fraude fiscale* », Syndicat national unifié des impôts, Paris, 2008.
- « *Rapport sur la lutte contre la fraude fiscale et l'Evasion fiscale* », Ministère du Budget des comptes publics et de la fonction publique, France.
- KABAERA Charles, « *L'infraction fiscale* », Thèse de doctorat, Université Indépendante de Kigali, Rwanda, 2009.

Loi de finance

- Loi de finance 2008.
- Loi de finance 2010.
- Loi de finance 2012.

Bibliographie

- Loi de finance complémentaire 2008.
- Loi de finance 2009.

Autres documents fiscales

- Bulletin de services fiscaux N° 17, Décembre 1996.
- Circulaire N°79 MF/DGI du 26 mars 1994.
- Lettre de la DGI n°52,53, 2011.
- Lettre de la DGI n°64, 2012.1997.
- Note n°38/MF/DGI.

Web graphies

- 1- Www. mfdgi.gov.dz.
- 2- Www. Le soir d'Algérie 26 Mars.
- 3- Www. Trader-finance.fr.
- 4- Www.controle fiscal .Free.Fr.
- 5- Www.DGI.com.
- 6- Www.Droit fiscal.com.
- 7- Www.impots-dz.org.

Autres documents

- « *Colloque international portant sur l'économie souterraine et crise financière en Algérie* », Université Abderrahmane Mira, Bejaia.
- « *Rapport sur l'état de lutte contre la fraude fiscale* », Syndicat national unifié des impôts, Paris, 2008.
- « *Rapport sur la lutte contre la fraude fiscale et l'Evasion fiscale* », Ministère du Budget des comptes publics et de la fonction publique, France.
- KABAERA Charles, « *L'infraction fiscale* », Thèse de doctorat, Université Indépendante de Kigali, Rwanda, 2009.

Introduction générale

Chapitre préliminaire
Aperçu sur système fiscal
Algérien

Chapitre I

La fraude fiscale un phénomène difficile à cerner

Chapitre II

Le contrôle fiscal comme moyen de lutte contre la fraude fiscale

Chapitre III

Cas sur la fraude fiscale

Conclusion Générale

Bibliographie

Annexes

Table des matières