

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

Mémoire de fin cycle

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

Option : comptabilité, contrôle de gestion et audit

Spécialité : Finance et comptabilité

Thème

Procédures d'établissement d'un contrôle sur pièce Cas de l'inspection Polyvalente de Naceria

Réalisé et présenté par

M^{elle} CHAOU Rima

M^{elle} LOUNIS Tinhinane

Soutenu devant le jury compose de :

Président: M^r AMIMAR.A

Examinatrice: M^{elle} MAKHMOUKH.S

Encadré par

M^r. FRISSOU Mahmoud

Promotion: 2012/2013

Remerciements

Tout d'abord, nous tenons à remercier Dieu qui nous a procuré le courage et la volonté pour achever ce travail.

Nous tenons à exprimer nos sincères remerciements à notre promoteur, Mr FRISSOU.M pour son meilleur encadrement et sa bonne orientation pour accomplir ce travail, et aussi à tous les membres du jury.

Nos gracieux remerciements à notre encadreur au sein de l'organisme d'accueil, Mr .LAMRIBEN.A ainsi que M^{elle} BRIKH.A qui nous ont fait bénéficier de leur précieuses connaissances et de mettre à notre disposition les différents ouvrages nécessaire pour assurer la direction de ce mémoire.

Nous remercions également l'ensemble du personnel de l'inspection des impôts de Bejaia-Naceria pour nos avoir bien accueillies et encadrer tout au long de notre stage.

DEDICACES

Je dédie ce modeste travail :

A la mémoire de mon père que dieu est paix en son âme et l'accueille dans son vaste paradis, ce grand homme qui été un père un frère et un ami pour moi et qui m'encourager a allé de l'avant été ne surtout pas baisser les bras, et qui a toujours été présent la pour moi.

A celle qui ma donnée la vie le symbole de tendresse, qui s'est sacrifier pour mon bonheur et ma réussite a ma mère.

A mes abordables sœurs

A mon unique frère

A tous ceux qui me son chers

A tous ceux qui m'aiment

A tous ceux que j'aime

Et sans oublier ma binôme.

Rima

DEDICACES

Je dédie ce modeste travail :

A mes très chers parents, qui m'ont encouragé et soutenu tout au long du parcours de mes études, et à qui je souhaite une longue vie.

A ma sœur et mon frère que j'adore : Hinda, Mohand à qui je souhaite beaucoup de bonheur.

A ma grand mère, mes oncles, mes tentes ainsi que à leurs enfant

A tous mes amies, surtout Karima, Sabrina, Cherifa, kahina, lamia sans oublié ma binôme Rima et je les remercie pour leurs efforts et leur compréhension.

Enfin, un grand merci à toute personnes croisées durant mes recherches et ma période de stage qui ont porté un intérêt à ce sujet.

Tinhinane

SOMMAIRE

Introduction générale -----	1
Chapitre I : Le cadre organisationnel et juridique du contrôle fiscal -----	5
Section 1 : Notion du contrôle fiscale -----	5
1-1-1-Définition et finalité du contrôle fiscale -----	6
1-1-2-Le rôle du contrôle fiscal-----	7
1-1-3-Les différentes formes du contrôle fiscal-----	8
Section 2 : Les structures chargées du contrôle fiscal -----	11
I-2-1-La direction de recherche et de vérification (DRV)-----	11
I-2-2- La direction des grandes entreprises (DGE)-----	13
I-2-3-La direction des impôts de la wilaya(DIW) -----	15
Section 3 : Le cadre juridique du contrôle fiscal -----	18
I-3-1-Les instruments d'intervention de l'administration fiscale -----	18
I-3-2-Les obligations et garanties des contribuables vérifiés -----	25
Chapitre II : Le contrôle sur pièce -----	33
Section1 : Notion de contrôle sur pièce -----	33
II-1-1-Définition et objectif du contrôle sur pièce -----	33
II-1-2-Porté du contrôle sur pièce -----	34
II-1-3-Les critères de sélections-----	35
II-1-4-Diversités des prérogatives de l'administration fiscale-----	35

Section 2 : Impôts soumis au contrôle sur pièce	37
II-2-1- Impôts sur le revenu global(IRG)	37
II-2-2-Impôt sur les bénéfices des sociétés (IBS)	39
II-2-3- La taxe sur l'activité professionnelle (TAP)	40
II-2-4-La taxe sur la valeur ajoutée (TVA)	42
Section3 : Le déroulement du contrôle sur pièce	44
II-3-1-Analyse préalable	45
II-3-2-Examen approfondi	48
II-3-3-Achèvement des opérations de contrôle sur pièce	62
Chapitre III : Application d'un contrôle sur pièce au niveau de l'administration fiscale	68
Section 1 : Présentation de l'organisme d'accueil	68
III-1-1-Présentation de l'inspection et ces différentes attributions	68
III-1-2-L'organisation administrative de la recette des impôts	70
Section 2 : Illustrations fonctionnel d'un contrôle sur pièce	72
Cas pratique N°1	72
III-2-1-Identification du projet et du contribuable	72
III-2-2-Analyse des déclarations	74
Cas pratique N°2	88
III-2-1-Identification du projet et du contribuable	88
III-2-2-L'analyse des déclarations	89
Conclusion général	102
Bibliographie	104
Annexes	

Liste des abréviations

AP : Acomptes provisionnels.

BIC : Bénéfice industriel et commercial.

BNC : Bénéfice non commercial.

CA: Chiffre d'affaire.

CID : Code des impôts direct.

CPF : Code des procédures fiscales.

CSP: Control sur pièce.

CTCA : Code de la taxe sur le chiffre d'affaire.

DGI : Direction générale des impôts.

DGE : Direction des grandes entreprises.

DIW : Direction des impôts de la wilaya.

DRV : Direction des Recherches et de vérification.

EURL : Entreprises unipersonnelles à responsabilité limitée.

IBS : Impôts sur le bénéfice des sociétés.

IRG : Impôt sur le revenu global.

NIS : Numéro d'identification statistique.

OPCVM : Organismes de placement collectif en valeurs mobilières.

PV : Procès-verbal.

SARL : Sociétés à responsabilité limitée.

SCF : Système comptable financiers.

SDCW : Sous-directions du contrôle fiscal de wilaya.

SNC : Sociétés en nom collectif.

SPA : Sociétés par actions.

TAP: Taxe sur activité professionnel.

TCR : Tableau des comptes résultats.

TVA : Taxe sur la valeur ajoutée.

VASFE : Vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble.

Liste des tableaux

Tableau N°01: Barème progressif de l'IRG -----	39
Tableau N°02: Les régimes d'impositions -----	44
Tableau N°03: Chiffres d'affaires et BIC réalisés -----	74
Tableau N°04: Rapprochements entre les chiffres d'affaires décelés et les chiffre d'affaires facturés -----	74
Tableau N°05: Régularisations de la TAP -----	75
Tableau N°06: Régularisations de la TVA -----	76
Tableau N°07: Calcul de l'IRG/BIC pour l'année 2008 -----	77
Tableau N°08: Acomptes provisionnel pour l'année 2009 -----	78
Tableau N°09: Montant dû pour non-paiement du solde de liquidation -----	79
Tableau N°10: Acomptes provisionnels pour l'année 2010 -----	80
Tableau N°11: Montant dû pour non-paiement des acomptes -----	81
Tableau N°12: Calcul des acomptes provisionnels pour l'année 2011 -----	81
Tableau N°13: Montant dû pour non-paiement des comptes et du solde de liquidation -----	82
Tableau N°14: Rapprochements entre achats recoupés- achats déclarés au bilan -----	83
Tableau N°15: Montant dû suite aux rapprochements entre achats déclaré au bilan et les achats recoupés -----	84
Tableau N°16: Rapprochement entre Achat reconstitués suivant l'état des taxes-achat bilan déclaré au bilan -----	85
Tableau N°17: Les droits dû suite au rapprochement entre achat déclaré au bilan et achat déclaré sur l'état des taxes -----	87
Tableau N°18: Récapitulation des droits rappelés an matières de TAP, TVA, IRG/BIC pour chaque année -----	88

Tableau N°19 : Montant rappeler pour CA non justifié-----	90
Tableau N°20: Les charges d'exploitation-----	91
Tableau N°21: Montant rappeler pour charges non justifié-----	92
Tableau N°22 : Calcul des droit IRG résultant du bénéfice déclaré-----	93
Tableau N°23: Calcul des droit IRG résultant de bénéfice reconstitué -----	93
Tableau N°24: Droits dû pour amortissement réintégré -----	95
Tableau N°25: Calcul de l'IRG/BIC sur le bénéfice reconstitué selon le barème pour l'année 2009-----	96
Tableau N°26: Calcul de l'IRG/BIC sur le bénéfice déclaré selon le barème pour l'année 2009-----	96
Tableau N°27: Montant dû pour TVA non justifié -----	97
Tableau N°28: Montant dû suite aux insuffisances trouvé sur l'état 104-----	99
Tableau N°29: Récapitulation des droits rappelés en matière de TAP, TVA, IRG/BIC pour les trois années -----	100

Liste des schémas

Schémas N°01 : Les services de l'inspection -----	71
--	----

Introduction générale

Introduction générale

La réalité économique auquel nous assistons ces dernières années, fait que les dépenses de l'Etat ne cessent de s'accroître. Et pour faire face à ces dépenses, l'Etat dispose de moyens de financement variés, à savoir des emprunts, des dons et la fiscalité. Cette dernière constitue l'une des sources principales des revenus collectés par l'Etat à travers les différents impôts et taxes payés par les contribuables.

Le système fiscal est un ensemble impôts appliqués à un moment donné dans un pays déterminé, le système fiscal doit généralement répondre à trois principes: l'efficacité, la simplicité et l'équité. Le critère d'efficacité stipule que le système fiscal doit viser la neutralité, alors que le critère de simplicité stipule qu'un système de taxation doit être le plus simple possible pour être efficace, enfin, le critère d'équité considère que le système fiscal doit effectuer une répartition équitable du fardeau fiscal entre les contribuables.

L'efficacité d'un système induit l'existence d'une interdépendance entre les impôts de façon à ce que toute diminution de l'un soit compensée par une augmentation de l'autre.

A l'instar de la plupart des pays, l'Algérie a adopté le « système déclaratif » qui repose sur les déclarations souscrites par les contribuables. Par conséquent, ils sont présumés être de bonne foi et leurs déclarations sont réputées sincères, exactes et complètes.

Cependant, tous ces contribuables sont soumis à l'influence de certains facteurs tels que, la forte pression fiscale ou le manque de civisme fiscal. Ce qui peut les mener à dissimuler la réalité de leurs bases d'impositions soit d'une manière légale (évasion fiscale) ou d'une manière illégale (fraude fiscale).

De ce fait, le contrôle fiscal apparaît comme un moyen stratégique dans un système déclaratif dont il est l'instrument le plus approprié dont dispose l'administration en vue de vérifier la véracité des « confessions fiscales », ainsi le contrôle se présente sous différentes formes à savoir la vérification de comptabilité, la vérification ponctuelle, la vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble (V.A.S.F.E) et le contrôle sur pièce (CSP).

Sa mise en œuvre constitue l'une des préoccupations majeures des pouvoirs publics en vue de lutter contre la fraude fiscale, et l'évasion fiscale afin d'atténuer les effets néfastes sur les ressources budgétaires et en circonscrire la gravité.

Outre la vérification de la conformité des déclarations le respect des principes d'équité et de justice fiscale, les contrôles effectués par l'administration répondent à une double exigence d'équilibre de la condition d'exercice de la concurrence et de stabilité des finances publiques.

En matière de concurrence, lorsqu'une entreprise pratique une politique fiscale scrupuleuse et supporte sa juste charge d'impôt alors que son principal concurrent élude un certain nombre de charges fiscales, cette entreprise bénéficie automatiquement de coûts inférieurs constitutifs d'avantage concurrentiels.

En matière de finances publiques, le contrôle fiscal participe directement à l'équilibre budgétaire par le complément de ressources qu'il procure, et indirectement en dissuadant les tentations des contribuables de minorer leur base d'imposition.

Il est admis que la lutte contre la fraude et l'évasion fiscale implique nécessairement la mise en œuvre de moyens juridiques et matériels adéquats pour permettre de cerner avec le plus de précision possible la matière imposable. Parmi ces différents moyens le contrôle sur pièce.

Le contrôle sur pièce est le procédé le plus simple et le plus courant. Il consiste à une étude critique des différents éléments contenu dans le dossier du contribuable et notamment de leur cohérence avec les revenus déclarés et les charges déduites. Les informations figurant dans le dossier proviennent des déclarations et justificatifs éventuel fournis par le contribuable, mais également les employés et les bénéficiaires des prestations de services (déclaration annuelle des salaires, honoraires versés...), des établissements financiers (revenu de l'épargne...). Outre la correction des erreurs courantes commises par les contribuables, ce procédé permet à l'administration de rechercher et de relancer ceux qui n'ont pas remplis leurs obligations déclaratives. C'est donc un contrôle interne à l'administration dont le contribuable n'a connaissance que s'il se traduit par une demande d'information d'éclaircissement, ou de justification sur sa situation fiscale, ou par des mises en demeure de déclarer ces revenus ou encore des redressements formulés par l'administration.

Dans l'optique de cette conjoncture, nous avons jugé opportun de poser la problématique suivante :

- ***Quelle est l'apport du contrôle sur pièce et comment cette procédure se déroule-t-elle dans l'inspection polyvalente de Naceria ?***

A cet effet, et pour bien cerner notre problématique, nous essayerons de répondre aux différentes questions suivantes :

- ***Quels sont les dispositions régissant le contrôle fiscales ?***
- ***L'administration fiscale dispose-t-elle de pouvoir d'investigation ? et A quel type d'information a-t-elle accès ?***
- ***Sur quel critère l'administration fiscale sélectionne-t-elle les dossiers qui feront l'objet d'un contrôle sur pièce ?***

Dans le cadre de notre étude, nous avons formulé plusieurs hypothèses :

- Le contrôle fiscal est régi par un ensemble de textes réglementaires, code des impôts direct, code des procédures fiscales;
- L'administration fiscale dispose de divers moyens d'investigations, ainsi que d'informations internes, et d'informations externes ;
- L'administration fiscale sélectionne les dossiers qui feront l'objet d'un contrôle sur pièce soit par une programmation administrative, les dénonciations, dépôts tardif de déclarations.

Afin de tester la conformité des hypothèses énumérées ci-dessous, nous avons entrepris une collecte d'informations et données nécessaires, et cela par la consultation d'ouvrages, de textes réglementaires, de mémoires et de sites internet. Et nous avons suivi une méthode analytique qui porte sur l'analyse de deux dossiers fiscaux suivit dans la circonscription de « Bejaia Naceria ».

Pour cela, nous avons élaboré un plan de travail qui se compose de trois chapitres ; Le premier comprend l'aspect organisationnel et juridique du contrôle fiscal qui repose sur la description de la notion du contrôle fiscal, l'organisation structurelle du contrôle fiscal, instruments d'intervention de l'administration fiscale, les obligations et garanties des contribuables vérifiés.

Le deuxième traite le contrôle sur pièce qui comporte trois sections ; Notion de contrôle sur pièce, Impôts soumis au contrôle sur pièce et le déroulement du contrôle sur pièce. Afin de projeter l'aspect théorique sur l'aspect pratique, nous avons pris un cas pratique que nous allons étudier dans le dernier chapitre après avoir présenté l'organisation et les attributions des différentes structures de l'organisme d'accueil et le contrôle de deux dossiers fiscaux de deux contribuables l'un relevant du régime du réel et l'autre du régime simplifié.

Chapitre I
Le cadre organisationnel et juridique
d'un contrôle fiscal

Chapitre I : Le cadre organisationnel et juridique du contrôle fiscal

Dans le cadre du respect des principes de l'égalité et de l'équité devant l'impôt, la législation fiscale accorde à l'administration fiscale le droit de contrôle, ce droit lui permet de s'assurer de l'exactitude et de la sincérité des déclarations souscrites par les contribuables, qui sont présumées sincères et les comptabilités tenues régulières et probantes jusqu'à ce que l'administration fiscale apporte la preuve du contraire, à travers la mise en œuvre d'un certain nombre de contrôle prévus en la matière.

Le contrôle fiscal est exercé dans un cadre bien organisé et fortement réglementé, dans lequel des droits sont prévus, afin que l'administration fiscale puisse exercer sa mission de contrôle des déclarations.

Le contrôle fiscal peut revêtir plusieurs formes assurées par différentes structures, tant au niveau central qu'au niveau local.

Afin d'apprécier la notion du contrôle fiscal si difficile à appréhender, ce présent chapitre sera consacré à définir la notion du contrôle fiscal, ainsi que les principales structures chargées du contrôle, et enfin le cadre juridique du contrôle fiscal.

Section 1 : Notion du contrôle fiscal

« Il y a contrôle, parce qu'il y a liberté, parce qu'il y a auto déclaration et liquidation par chacun, de ses revenus et parce qu'il y a confiance à priori ». ¹

I-1-1-Définition et finalités du contrôle fiscal

I-1-1-1-Définition du contrôle fiscal

Le contrôle fiscal regroupe les différentes procédures qui permettent aux agents de la direction générale des impôts de réparer les omissions, les insuffisances ou les erreurs d'impositions. ²

¹Jean Paul TRAN THIET et autre, « Quand le fisc vous contrôle ! », Edition d'organisation, 1996, Page. 23.

²Francis LEFEBVRE, « La pratique de la vérification de comptabilité », Edition Francis LEFEBVRE, 1997, Page.11.

Ses missions sont réparties entre les divers services de la direction générale des impôts, au sein desquels différentes catégories d'agents sont appelés à intervenir.

La définition du terme « contrôle fiscal » soulève la recherche de la sincérité, de la régularité, de l'intégrité des obligations fiscales tant sur le plan comptable que juridique.³

I-1-1-1-2-Finalités du contrôle fiscal

La formalisation d'un programme d'action de la DGI s'est traduite par la définition de trois finalités du contrôle fiscal qui permettent de classer les contrôles effectués:⁴

A- La finalité dissuasive

Vise à prévenir la fraude grâce à une politique de contrôle répartis équitablement selon des critères de taille d'entreprise, le niveau de revenus, de secteur d'activité ou de zone géographique. La fréquence de contrôle est également un élément de dissuasion.

B- La finalité budgétaire

Vise à la réparation du préjudice causé par le comportement consistant à déclarer moins de revenus et donc à payer moins d'impôt que ne le prévoient les textes. Cette finalité du contrôle vise donc à recouvrer les sommes impayées.

C- La finalité répressive

Cette finalité vise à punir la transgression flagrante et délibérée de la loi par opposition à l'insuffisance d'imposition qui résulte du non-respect involontaire d'un texte ou d'un litige sur l'appréciation d'une valeur.

I-1-2-Les rôles du contrôle fiscal

Le contrôle fiscal est indispensable, mais demeure comme étant une opération si difficile à mener pour les agents de l'administration fiscale. Il n'est pas le fruit d'un hasard, mais il est la conséquence d'un régime déclaratif.⁵

³LAROUSSE, « Dictionnaire universel », 4ème édition, Jaune, Paris, 1996, Page.271.

⁵Jean Paul TRAN THIET et autre, « Quand le fisc vous contrôle ! », Edition d'organisation, 1996, page. 24.

I-1-2-1-Le contrôle fiscal assure la cohérence et la pérennité du système déclaratif

La majorité des impôts sont assis sur des bases d'impositions déclarées par les contribuables eux même, ces déclarations sont qualifiées d'une présomption d'exactitude et de sincérité et les erreurs ou omissions relevées sont présumées avoir été commise de bonne foi. L'absence de contrôle de telle déclaration condamnerait très rapidement la philosophie du système déclaratif.

I-1-2-2-Le contrôle fiscal vise à assurer l'égalité des citoyens devant l'impôt et le respect d'une saine concurrence entre les entreprises

Le contrôle fiscal a pour vocation de faire en sorte que pèse la même charge d'impôt sur deux contribuables qui se trouvent dans une situation identique. Une entreprise ne payant pas ses impôts ou retardant leur paiement, se trouve avantagée par rapport aux entreprises concurrentes respectant leurs obligations fiscales. Le contrôle fiscal a ainsi pour rôle de rétablir l'équilibre entre les entreprises.

I-1-2-3--Le contrôle procure des recettes

Le contrôle a pour objectif essentiel de procurer plus de recettes pour le trésor public, il contribue à atténuer le manque à gagner en détectant les contribuables défaillants au titre des différents impôts et taxes. Le renforcement du contrôle fiscal s'avère aussi indispensable, puisqu'il constitue un des moyens pour garantir les intérêts du trésor.

I-1-2-4-Le contrôle fiscal comme moyen de lutte contre la fraude fiscale

Pour des raisons sociales, économique, psychologiques, certains contribuables vont tenter de dissimuler une partie de leurs revenus, ou s'échapper carrément de l'obligation de les déclarer. La lutte contre ces pratiques frauduleuses s'inscrit dans le cadre des priorités de l'administration fiscale à travers les larges pouvoirs que lui a accordé la législation fiscale, notamment le pouvoir de contrôle qui s'exerce sur les différentes catégories socioprofessionnelles. A cet effet le contrôle pousse le contribuable à un minimum de sérieux.

I-1-3-Les différentes formes du contrôle fiscal

Le contrôle fiscal peut prendre plusieurs formes suivant le degré d'approfondissement souhaité par l'administration et les modalités d'exercice de l'activité du contribuable particulier ou entreprise. Un contrôle fiscal peut ainsi consister en :

I-1-3-1-Le contrôle sommaire

Ce contrôle doit pouvoir être exercé sans aucun déplacement ni recherches particulières de la part du service fiscal. Il obéit donc à une double localisation le bureau du contrôleur et le dossier du contribuable. Mais son ampleur peut varier. C'est pour quoi on a coutume de distinguer le contrôle formel du contrôle sur pièce.

A- Le contrôle formel

Le contrôle formel recouvre l'ensemble des interventions ayant trait à la rectification des erreurs matérielles évidentes constatées dans les déclarations, ainsi qu'à la vérification de l'identité, de l'adresse des contribuables et les éléments intervenant dans la détermination du quotient familial.⁶.En conséquence cet examen, ne porte pas sur l'exactitude des données de la déclaration, mais uniquement sur la manière dont les données sont indiquées. Il s'opère également par le biais de rapprochement entre d'une part, les données contenues dans les différentes déclarations (déclarations mensuelles ou trimestrielles au titre de la TVA, de la TAP) et les déclarations annuelles (IBS, salaires...etc.) et d'autres part avec les renseignements en possession du service (bon de livraison, recoupement, listes clients).

B- Le contrôle sur pièce

Le contrôle sur pièce constitue le complément du contrôle formel. Il consiste en un contrôle critique et exhaustif des déclarations fiscales à l'aide des documents figurants au dossier, des renseignements parvenus au service, ou des informations complémentaires recueillies auprès des tiers et des justifications demandés aux contribuables.

Ce contrôle a pour but de détecter les contribuables défaillants, de prévenir et réparer les erreurs relevées dans les déclarations. Il permet également de sélectionner les dossiers devant faire l'objet d'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 contrôle sur pièce.

⁶Philippe COLIN, «La vérification fiscal », Edition Economica, Paris, 1979, Page.08.

I-1-3-2-Le contrôle sur place (approfondi)

La différence entre un contrôle sommaire et un contrôle approfondi découle essentiellement des moyens mis en œuvre et du but recherché dans chacune des situations.

D'une manière générale, le contrôle approfondi est l'opération qui consiste à s'assurer de la sincérité d'une déclaration fiscale en la confrontant à des éléments extérieurs.⁷

Cette opération consiste soit en :

A- La vérification ponctuelle de comptabilité

La vérification ponctuelle de comptabilité peut constituer le prolongement d'un contrôle sur pièce en cas d'absence de réponse par le contribuable à des demandes de renseignements, de justifications et d'éclaircissements ou bien, suite à des réponses incomplètes qui demeure inexploitable par le service d'assiette.

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

La vérification ponctuelle de comptabilité est une procédure de contrôle ciblée, moins exhaustive, plus rapide et de moindre amplitude que la vérification de comptabilité. Elle porte sur l'examen des pièces justificatives et comptables de quelques rubriques d'impôts et sur une période limitée qui peut même être inférieure à un exercice comptable.⁸

En fin, la vérification ponctuelle peut être suivie d'une vérification de comptabilité soit pour les mêmes motifs suscités, soit lors de la découverte d'anomalies graves nécessitant des recherches et des investigations plus approfondies.

B- La vérification de comptabilité

La vérification de comptabilité est l'ensemble des opérations qui consiste à examiner, sur place, la comptabilité et les autres documents comptables d'une entreprise ou d'une

⁷Jean Pierre CASIMIR, « contrôle fiscale : Droit et Garanties et procédure », Groupe Revu Fiduciaire, 8ème Edition, Page 23.

⁸LF pour 2008, J.O N°42, Article22.

société et à la confronter aux déclarations souscrites et aux recoupements extérieurs essentiels, ainsi qu'aux constatations matérielles du vérificateur.⁹

La vérification des livres et documents comptables doit se dérouler sur place sauf demande contraire du contribuable formulée par écrit et acceptée par le service ou en cas de force majeure dûment constatée par le service.¹⁰

La vérification de la comptabilité a pour objet d'examiner sur place les documents comptables d'un contribuable et de les confronter aux éléments d'exploitation afin de s'assurer :

- Du respect des normes comptables en vigueur ;
- De la traduction comptable de toutes les opérations touchant à la vie active de l'entreprise ;
- De la concordance entre les écritures comptables et les bases d'imposition contenues dans les déclarations fiscales ;
- De la cohérence entre les informations fournies et les données extracomptables.

Elle permet, également, de rectifier les erreurs, omissions et insuffisances relevées au niveau des déclarations.

C- La vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble (VASFE)

La V.A.S.F.E fut introduite par la loi de finance pour 1992 et codifiée par l'article 131 bis du code des impôts directs, remplacé par l'article 21 du CPF. La V.A.S.F.E constitue le moyen par lequel l'administration exerce son pouvoir de contrôle sur les déclarations de revenus souscrites par les personnes physiques, en procédant à la comparaison des revenus déclarés ou fixés selon le régime du forfait par rapport à la situation de la trésorerie, du patrimoine et du train de vie des intéressés.¹¹

⁹Jean Paul TRAN THIET et autres, O.P. cit, Page .27.

¹⁰Article 4 alinéa 1 du CPF, 2009.

¹¹Circulaire d'application N°135/MF/DGI 2000.

En effet l'article 21-1 du CPF stipule :

Les agents de l'administration fiscale peuvent procéder à la vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble 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 impôt.

Section 2 : Les structures chargées du contrôle fiscal

L'administration fiscale est une structure qui peut être définie comme l'ensemble des services de l'Etat qui ont pour objet, la détermination de l'assiette des différents impôts mais aussi à leurs recouvrements puis, le cas échéant à leurs contrôles. Afin de réaliser ces attributions celle-ci doit avoir une structure parfaite.

Dans cette section nous allons essayer de définir les principales structures chargées du contrôle fiscal.

I-2-1-La Direction des Recherches et de Vérification (DRV)

La DRV est une structure qui est chargée notamment :¹²

- De réaliser les vérifications de comptabilité des entreprises ne relevant pas du périmètre de compétence des grandes entreprises (DGE) ;
- De mettre en œuvre le droit d'enquête et de visite dans le cadre de la lutte contre la fraude fiscale avec l'assistance des services de la justice et de la sûreté nationale ;
- De contrôler les revenus des personnes physiques (VASFE), dans le cadre de la fiscalisation de revenus occultes.

D'après l'article 26 bis de l'arrêté n° 09 du 13/07/1998 la DRV se compose de quatre (04) sous-direction :

I-2-1-1-La sous-direction de l'enquête et de la recherche de l'information fiscale

Cette sous-direction est chargée de :

¹²Article 26 de l'arrêté interministériel du 13 juillet 1999.

- Programmer et réaliser sur le territoire national toute investigation, enquête ou recherche aux vérifications fiscales ;
- Veiller à la mise en œuvre permanente du droit de communication, d'enquête et de visite et de s'assurer de l'application correcte des dispositions légales les régissant ;
- Programmer et réaliser en tout point du territoire national toute investigation, enquête ou recherche liée au suivi de la situation fiscale du contribuable.

I-2-1-2-La sous-direction de la programmation

Cette sous-direction est chargée de :

- La conception des instruments permettant d'assurer une meilleure sélection des programmes du contrôle fiscal en matière de vérification, de comptabilité d'évaluation immobilière ou de vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble (VASFE) ;
- La mise en place et le suivi de l'exécution des programmes arrêtés et d'en dresser les statistiques périodiques.

I-2-1-3-La sous-direction des contrôles fiscaux

Cette sous-direction est chargée :

- Du suivi de l'activité de la brigade chargée de la réalisation des programmes de contrôle arrêté et d'en évaluer le rendement ;
- De veiller au respect des règles et procédures régissant les contrôles opérés.

I-2-1-4-La sous-direction des normes et des procédures

Cette sous-direction est chargée :

- D'élaborer des normes et paramètres devant être utilisés à l'occasion de l'exécution des vérifications de comptabilité de contrôle des prix, des évaluations et des vérifications de la situation fiscale personnelle ;
- De normaliser et d'harmoniser les procédures utilisées à l'occasion des différents contrôles exercés par les sous-directions du contrôle fiscal de wilaya (SDCW) et les services de recherche et de vérification (SRV).

I-2-2-La Direction des Grandes Entreprises (DGE)

Cette structure a été créée par l'arrêté interministériel daté du 07 Juin 2005 fixant l'organisation de la DGE, chargée de la fiscalité des grandes entreprises et de la fiscalité pétrolière.

Cette structure est chargée du contrôle des :¹³

- Entreprises exerçant dans le secteur des hydrocarbures, régies par la loi n°86-14 du 19 août 1986, modifiée et complétée relative aux activités de prospection, de recherche, d'exploitation et de transport par canalisation des hydrocarbures ;
- Entreprises exerçant dans le secteur minier, régies par la loi n°01-10 du 04 juillet 2001 portant loi minière ;
- Sociétés implantées en Algérie, membres des groupes étrangers ainsi que celles n'ayant pas d'installation permanente en Algérie, telles que visées par l'article 156-1 du CID ;
- Bureaux de liaisons des entreprises étrangères ;
- Groupements de sociétés de droit ou de fait lorsque le chiffre d'affaire de l'une des sociétés membres est supérieur ou égal à 500 millions DA ;
- Entreprises relevant du régime fiscal de droit commun y compris les sociétés de personnes ayant opté pour le régime des sociétés de capitaux, lorsqu'elles réalisent un chiffre d'affaire supérieur ou égal à 500 millions DA.

La DGE est composée de cinq (05) sous directions qui sont comme suit :

I-2-2-1-La sous-direction de la fiscalité des hydrocarbures

Cette sous-direction est chargée notamment de :¹⁴

- La gestion des dossiers fiscaux des entreprises des droits algériens exerçant dans les secteurs pétroliers, parapétroliers ainsi que les sociétés étrangères non résidentes ;
- L'établissement du diagnostic périodique, d'analyse de statistique et de la préparation de plan d'action.

¹³ Instruction N°686/DIWB/SDOF/B3, du 24/09/2005, portant détermination des modalités de transfert de compétences à la DGE.

¹⁴ Article3, l'arrêté interministériel 29/03/2009.(journal officiel N°20)

I-2-2-2-La sous-direction de la gestion

Cette sous-direction est chargée notamment :¹⁵

- De l'assiette et le suivi des recouvrements des impôts, droits et taxes ;
- Du traitement des dossiers de remboursement de TVA ;
- Du suivi de la prise en charge des recoupements ;
- De la réalisation des interventions ponctuelles et des constats sur place.

I-2-2-3-La sous-direction du contrôle des fichiers

Cette sous-direction est chargée notamment de :¹⁶

- L'exécution et le suivi des programmes de vérification de comptabilité ;
- La proposition d'inscription aux programmes annuels de contrôle ;
- La recherche, l'exploitation de l'information fiscale et la réalisation d'enquête et d'investigation.

I-2-2-4-La sous-direction du contentieux

Cette sous-direction est chargée notamment de :¹⁷

- L'examen est l'instauration de toutes réclamations et recours relevant de la compétence des grandes entreprises ;
- La formalisation, l'examen et le suivi des dossiers contentieux relatifs aux affaires portées sur les instances judiciaires compétentes ;
- La notification et l'ordonnancement de la décision.

I-2-2-5-La sous-direction des moyens

Cette sous-direction est chargée notamment d'assurer:¹⁸

- La gestion de carrière du personnel et l'initiation des actions de formations ;

¹⁵ Idem, Article7.

¹⁶Idem, Article11.

¹⁷Idem, Article14.

¹⁸ Idem, Article18.

- L'établissement du budget annuel, du compte administratifs et la tenue des inventaires ;
- Le mandatement des dégrèvements.

I-2-3-La direction des Impôts de la Wilaya (DIW)

La direction des impôts de wilaya est chargée de rechercher la matière imposable, d'effectuer les contrôles sur places, de définir les programmes de vérifications, les conditions dans lesquelles doivent être exécutées et de contrôler les travaux des brigades de vérifications.

La direction des impôts de wilaya est constituée de cinq (05) sous directions à s'avoir :

I-2-3-1-La sous-direction des opérations fiscales

Cette sous-direction est chargée :

- Du suivi des régimes fiscaux et privilèges particulier ;
- De la prise en charge, du suivi et du contrôle de demande d'agrément de contingent d'achat en franchise de TVA.

I-2-3-2-La sous-direction du recouvrement

Cette sous-direction est chargée de :

- La prise en charge du contrôle, du suivi des rôles et titres de recette et de l'état de recouvrement des impôts et taxes, ainsi que tout autre produit ou redevance ;
- L'évaluation périodique de la situation du recouvrement, et l'analyse des insuffisances en matière d'apurement et la proposition de mesure à même d'améliorer le produit fiscal.

I-2-3-3-La sous-direction du contentieux

Cette sous-direction est chargée notamment d'assurer :

- Les demandes de réclamations et de remboursements des précomptes de TVA ;
- La formalisation de dépôts de plaintes ou de recours en appel à la défense, devant les juridictions compétentes, des intérêts de l'administration fiscale.

I-2-3-4-La sous-direction du contrôle fiscal

Cette sous-direction est chargée d'assurer :

- L'élaboration de programmes de recherches de vérifications, de contrôles des évaluations et du suivi de leurs réalisations.

I-2-3-5-La sous-direction des moyens

Cette sous-direction comprend 3 bureaux :¹⁹

A- Le bureau de la recherche de l'information fiscale

Ce bureau est chargé de :

- Constituer le fichier des collectivités, administrations, organismes, entreprises et personnes susceptibles de détenir les informations pouvant intéresser l'assiette ou le recouvrement de l'impôt ;
- De programmer les interventions devant être réalisées directement par le bureau, à travers les brigades de recherches, de recueillir les informations et de les transmettre au bureau chargé du service des recouvrements ;
- De programmer les interventions, notamment au sein des comités et brigades mixtes, pour la recherche de la matière imposable, de veiller à la réalisation de ces interventions, dans les délais prévus et la transmission des informations recueillies au bureau chargé du service des recouvrements ;
- D'évaluer les activités du bureau et des inspections dans ce cadre et de faire des suggestions et propositions susceptibles d'améliorer la recherche de la matière imposable.

B- Le bureau des fichiers et de recouvrements

Ce bureau est chargé de :

- Gérer les fichiers, d'assister, les inspections d'assiettes pour la constitution de leurs fichiers ;
- Conserver les liasses des actes de toute nature soumis à la formalité de l'enregistrement ;

¹⁹LF1998, J.O N°75.

- Délivrer des extraits dans des conditions prévus par la législation en vigueur ;
- Recevoir les renseignements recueillis par le bureau et les services chargés de la recherche de la matière imposable, de les classer et de les répartir entre les inspections des impôts concernées par leur exploitation ;
- Organiser l'exploitation des états des clients, des bons de livraison et autres documents de manière à activer la répartition des renseignements qui y sont contenus ;
- Faire toute suggestion et proposition tendant à améliorer la conservation de l'information, son exploitation et le contrôle de son utilisation.

C- Le bureau des vérifications fiscales et contrôle des prix

Ce bureau est chargé de :

- Constituer et de gérer le fichier des entreprises et des personnes physiques susceptibles de faire l'objet d'une vérification ou d'un contrôle approfondi de la situation fiscale sur la base de normes arrêtées par l'administration centrale ;
- Programmer les affaires à vérifier annuellement et de suivre la réalisation du programme dans les délais impartis ;
- Suivre, contrôler le travail des brigades de vérification et de veiller à l'occasion des interventions, au respect de la législation et de la réglementation en vigueur, des droits des contribuables vérifiés et à la sauvegarde des intérêts du trésor ;
- Veiller à la mise en recouvrement des impôts et taxes issus des vérifications et à la transmission régulière des rapports de vérification à l'administration centrale ;
- Programmer la consolation des prix déclarés en matière de transactions portant sur des immeubles, des droits immobiliers, sur des fonds et des éléments de fond de commerce, des actions ou parts sociales, ainsi que sur les évaluations de tous actes assujettis à la formalité de l'enregistrement.

Section 3 : Le 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 est lui aussi protégé par la législation en lui accordant des garanties afin d'éviter tout dépassement ou exagération de la part des agents de l'administration fiscale.

I-3-1-Les instruments d'intervention de l'administration fiscale

Dans le cadre de sa mission de contrôle, l'administration se doit de prouver la mauvaise foi du déclarant et d'étayer ses affirmations de preuves indiscutables.

Pour remplir sa mission du contrôle fiscal l'administration fiscale dispose de larges pouvoirs. Le pouvoir d'investigation confère à l'administration fiscale les droits suivants :

I-3-1-1-Le droit d'enquête

Le droit d'enquête est une « procédure mise en œuvre auprès de tout assujetti à la TVA, de plein droit ou sur option, que celui-ci soit redevable ou non de la TVA ». ²⁰

Institué par les dispositions de l'article 32 de la loi de finance pour 2002, le droit d'enquête est une procédure de recherche qui permet aux agents habilités des services fiscaux d'intervenir de manière inopinée auprès des redevables de la TVA, ainsi qu'aux comptes des contribuables travaillant pour le compte de ces derniers en vue de :

- Recueillir toutes les informations nécessaires à la fixation du chiffre d'affaire ;
- Opérer les constatations matérielles des éléments physiques de l'exploitation ;
- Consulter les pièces et documents comptables ainsi que tous supports ou registres professionnels liés à des opérations ayant donné ou devant donner lieu à la facturation;
- Opérer les vérifications et reconnaissances nécessaires à l'assiette et au contrôle de l'impôt.

²⁰ Thierry LAMBERT, O. p.cit, Page. 51.

A- Conditions d'exercice du droit d'enquête

Le droit d'enquête mis à la disposition de l'administration fiscale ne peut être mis en œuvre qu'en respectant des conditions qui sont comme suit :

- L'exercice du droit d'enquête se fait par tout agent relevant d'un service territorialement compétent en présence ou sous la conduite d'un agent ayant au moins le grade de contrôleur ;
- Le droit d'enquête est exercé au niveau des locaux professionnels destinés à la production, stockage, transformation, vente ou prestation de toute nature, il peut être aussi exercé au niveau des moyens de transport et de chargement ;
- Les horaires fixés pendant lesquels l'administration fiscale peut exercer son plein droit, sont de huit heures à vingt heures et durant les heures d'activité ;
- Les agents peuvent également avoir accès la nuit dans les ateliers et autres établissements relevant de leurs compétences territoriales lorsque ces derniers sont ouverts au public ou en activité.

Il est bien à noter qu'un même contribuable peut être l'objet de plusieurs enquêtes, et que l'enquête peut donner lieu à plusieurs interventions au cours d'une année s'il est nécessaire.

B- Procédures de mise en œuvre du droit d'enquête

Le droit d'enquête est mis en œuvre à travers des documents qui doivent être établis par des enquêteurs désignés par l'administration fiscale, l'enquête débute par la remise d'un avis d'enquête et se termine par un procès verbal y consigné les manquements constatés à l'inventaire des documents remis par le contribuable.²¹

C- Documents de procédure

Les enquêteurs peuvent se faire présenter :

- Les factures ;
- La comptabilité matière ;

²¹Thierry Lambert, «Vérification Fiscal Personnel», Edition ECONOMIA, 1984, p.96.

- Les livres, les registres et les documents professionnels pouvant se rapporter à des opérations ayant donné ou devant donner lieu à la facturation ;
- Ils peuvent se faire délivrer des copies des documents et ils ont toute latitude pour procéder à la constatation des éléments physiques de l'exploitation.²²

L'exercice de ce droit doit donner lieu à l'établissement des documents ci-après :

1- Avis d'enquête

A l'occasion de leur première intervention, les enquêteurs, doivent remettre un avis d'enquête selon le modèle fixé par l'administration, à l'assujetti ou à son représentant, ou à défaut, à la personne présente sur les lieux.

2- Un procès-verbal

Un procès-verbal est dressé par les enquêteurs à l'issue de chaque intervention, consigné par les enquêteurs et l'assujetti ou son représentant, le dit procès-verbal doit comprendre les éléments d'informations suivants :

- Les constatations matérielles des éléments physiques de l'exploitation à savoir les moyens immobiliers, mobiliers et humains, les stocks de marchandises, de matières premières, de fournitures diverses ainsi que les encours de fabrications, de travaux et de prestations ;
- L'inventaire des pièces et documents remis par le contribuable ;
- Les manquements relevés aux règles de facturations, de déclaration, de tenue de comptabilité et de l'absence de toutes pièce et /ou registre professionnel requis.

I-3-1-2-Le droit de visite et de saisie

A- Définition du droit de visite

Le droit de visite est un droit accordé à l'administration en cas d'existence de présomptions de pratiques frauduleuses, consistant à opérer de façon inopinée des visites en tous lieux en vue de rechercher recueillir et saisir toutes pièces, documents, supports ou éléments matériels susceptibles de confirmer l'existence d'une fraude fiscale.²³

²²Jean Paul TRAN THIET, op.cit, Page.55.

²³ Note N°289 MF/DGI/DRV du 07/07/2004 relative aux modalités de mise en œuvre du droit de visite.

La saisie peut porter à titre indicatif sur tous documents pièces comptables, registres professionnels, CD, micro-ordinateurs et tout support technique prouvant l'existence d'une fraude.

B- Conditions d'exercice du droit de visite

Etant un moyen de recherche de la preuve d'agissement frauduleux, le droit de visite repose sur l'existence de présomptions sérieuses de fraude et de l'autorisation préalable de l'administration centrale.

Il ne peut être valablement envisagé que lorsque l'administration fiscale dispose d'éléments suffisants à même de présumer que la personne ou la société concernée a commis une fraude certaine et de nature à léser les intérêts du trésor public²⁴.

Sont considérées comme pratiques frauduleuses, au sens de l'article 34 du code des procédures fiscales :

- L'exercice d'une activité non déclarée ;
- La réalisation d'opérations d'achat et /ou de vente sans facture ;
- La délivrance de facture, bon de livraison ou tous documents fictifs ;
- La passation d'écritures comptables fictives ou inexactes ;

La lutte contre les acteurs significatifs nourrissant le marché informel et son développement, constituent des sujets potentiels pour l'engagement du droit de visite qui ne doit être réservé de ce fait qu'à des dossiers dont les enjeux fiscaux sont importants.

Les éléments dont dispose le service doivent être détaillés dans la demande formulée par le directeur des impôts de wilaya et adressée à la direction des recherches et de vérifications en vue de solliciter l'autorisation de mettre en œuvre la procédure.

C- Déroulement de la procédure

Le procureur de la république désigne un officier de la police judiciaire qui assiste au déroulement des opérations, et donne toutes instructions aux agents qui participent à cette opération, le juge est chargé de veiller au maintien du secret professionnel et de faire

²⁴Idem.

respecter les droits de la défense tel qu'il est prévu dans l'article 37 du code des procédures fiscales.

Le droit de visite s'exerce sur les lieux prévus par le CPF, et doit avoir lieu dans des heures précisées par la législation.

1- Les horaires et lieux d'intervention

Selon les dispositions de l'article 33 du CPF, la visite s'effectue en tous lieux pouvant rapporter des preuves sur les pratiques frauduleuses ou tout acte objet de soupçon. La recherche d'agissements frauduleux peut être opérée au sein de l'ensemble des locaux professionnels de l'entreprise.

La visite ne doit en aucun cas être opérée au niveau des lieux servant exclusivement à l'usage d'habitation sauf existence d'indice de concordance à la dissimulation en ces lieux d'éléments intéressant le service.

La visite peut aussi être effectuée au niveau des lieux appartenant à des tiers soupçonnés être en relations avec la dissimulation ou la détention des éléments servant de preuve aux agissements frauduleux, ces personnes peuvent être :

- Les dirigeants de la société ;
- Les associés ;
- Les comptables ;
- Ou toutes autres personnes physiques ou morales.

2- La présence sur les lieux

L'opération de visite doit être menée en présence de la personne concernée, de son représentant ou tout occupant les lieux à visiter.

L'officier de police judiciaire procède à la désignation de deux témoins qui ne doivent être ni de l'administration fiscale ni de la justice et ce en cas d'absence des personnes concernées. L'officier de police fait appel à un huissier de justice.

Les documents, effets et biens saisis doivent être énumérés sur une liste à joindre à une décharge signée par un des représentants de l'administration et du contribuable ou de son représentant, ils doivent demeurer sous la responsabilité des agents jusqu'à leur restitution et faire l'objet d'une analyse afin de relever et déterminer la nature des manquements.

Par la suite un rapport détaillé doit être établi par les agents qui ont procédé à l'opération de visite à l'issue du quelle le directeur des impôts de wilaya décidera de l'inscription en hors programme.

Cette exploitation ne doit intervenir qu'après restitution à l'intéressé des documents et objets saisis en veillant à établir un procès verbal de restitution signé par la personne concernée ou son représentant , le refus de ses derniers ne fait guère obstacle à l'exploitation des résultats de la mise en œuvre du droit de visite.

D- Les documents de la procédure

L'exercice du droit de visite donne lieu à l'établissement des documents tel qu'il est prévu par le CPF. Ces documents sont comme suit :

1- L'ordonnance

Selon les dispositions de l'article 37 du CPF le juge est le seul habilité à autoriser la visite par la dite ordonnance, elle doit être notifiée sur place au moment de la visite à la personne concernée, à son représentant ou à tout occupant des lieux.

La notification est réputée faite à la date de réception figurant sur l'avis. En cas d'absence de la personne concernée, de son représentant ou d'un quelconque occupant les lieux, l'ordonnance est notifiée après la visite, par lettre recommandée avec accusé de réception.

2- Le procès-verbal

Selon les dispositions de l'article 38 du CPF il est établi à l'issue de la visite un procès verbal relatant le déroulement des opérations et consignand les constatations relevées est dressé au terme de chaque opération, il doit comporter les éléments suivants :

- L'identification des agents qui ont réalisé l'opération de visite ;
- L'identification et la qualité des personnes ayant assisté au déroulement de l'opération de la visite (l'intéressé, ou son représentant ou les témoins choisis.....), la date et l'heure de l'intervention ;
- L'inventaire des pièces, objets et documents saisis. Si l'inventaire sur place présente des difficultés, les pièces et documents saisis sont sous celés.

Les originaux du procès-verbal sont adressés au juge qui a autorisé la visite. Une copie du procès-verbal doit être remise à l'intéressé à l'occupant des lieux ou à son représentant.

I-3-1-3-Le droit de reprise

L'administration bénéficie d'un droit de reprise qui lui permet de réparer les omissions, insuffisances ou erreurs commises dans l'établissement de l'impôt, cela quelle que soit la nature ou l'importance de ces imperfections et quel qu'en soit l'auteur.²⁵

Cependant, l'action de l'administration ne peut intervenir sans limite dans le temps.

Au-delà d'un certain nombre d'années variables selon les impôts et selon les situations, le contribuable ne peut plus être poursuivi, c'est ce que l'on nomme la prescription.

Exprimé en terme juridique, on dira que le droit de reprise s'exerce dans la limite des délais de prescription.²⁶

A- Le délai général reprise

Le délai légal est le délai par lequel le service fiscal peut non seulement rectifier la déclaration d'un contribuable, mais aussi corriger ses propres erreurs. Il est actuellement fixé par l'article 326 du CID à 04 années pour :

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

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

B- Le délai spécial de reprise

Les opérations, indications et charges se rapportant à des exercices prescrits ayant néanmoins une incidence sur des exercices non prescrits peuvent faire l'objet d'un contrôle et de régularisation au titre seulement des années non prescrites.²⁷

²⁵ Jean Pierre CASIMIR, O. p.cit, Page.329.

²⁶ Jean Paul TRAN THIET, et autres, O. p.cit, Page 31.

²⁷ Article 41 du Code des Procédures Fiscales, Ed 2010.

IL peut concerner notamment:²⁸

- Les déficits antérieurs ;
- Les provisions constituées au cours d'exercice prescrits ;
- Les amortissements pratiqués ;
- Les crédits des taxes déductibles existant au début de la période vérifiée.

I-3-2-Les obligations et garanties des contribuables vérifiés

L'administration fiscale, lors de l'accomplissement de sa mission de contrôle et vu les prérogatives exorbitantes que lui accorde la législation fiscale, celle-ci peut abuser de son droit à l'encontre des contribuables vérifiés, à cet effet, la législation fiscale accorde également certains droits au profit de ces contribuables, afin de les protéger contre tout abus ou dépassement des agents vérificateurs, cependant, la législation leur impose certaines obligations à respecter.

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

I-3-2-1-Les obligations du contribuable

Les obligations prévues par la législation à l'encontre des contribuables sont d'ordre fiscal et comptable.

Ces obligations varient selon la nature de l'activité exercée, du régime d'imposition, de l'existence ou non d'installation professionnelle permanente en Algérie, ainsi que la qualité du contribuable (personne physique ou morale).

A- Les obligations fiscales

La législation fiscale prévoit des obligations à l'encontre des contribuables, il s'agit du devoir de souscrire un certain nombre de déclarations, cela apparaît dans les dispositions du code des impôts directs.

Ces déclarations peuvent être énumérées comme suit :²⁹

²⁸ K.LASSOUAG, op.cit.

²⁹ Mémoire, M.OURAZKI, « Le contrôle fiscal comme moyens de lutte contre la fraude fiscale ».IEDF, 2007.

1- La déclaration d'existence

Les nouveaux contribuables sont tenus de souscrire une déclaration d'existence dans un délai de 30 jours à compter de la date du début de l'activité auprès de l'inspection des impôts du lieu d'imposition, pour les activités relevant de l'IRG ou l'IBS.

2- La déclaration mensuelle ou trimestrielle du chiffre d'affaire

Les contribuables doivent déposer leurs déclarations, au plus tard le 20 du mois qui suit celui au cours duquel est réalisé le chiffre d'affaire.

3- La déclaration annuelle

Les contribuables relevant du régime du réel de l'IBS et l'IRG/BIC doivent souscrire avant le 1er avril de chaque année, une déclaration du montant du bénéfice imposable de l'entreprise, se rapportant à l'exercice précédent, auprès de l'inspection des impôts du lieu d'implantation du siège social ou de l'établissement principal.

Les contribuables relevant de l'IRG, sont tenus aussi de souscrire une déclaration globale de leurs revenus.

B - Les obligations comptables

Il s'agit de l'ensemble des livres et documents comptables dont la tenue est obligatoire par le contribuable (livre journal et livre d'inventaire), selon les prescriptions du code de commerce.

Le contribuable faisant l'objet d'une vérification doit apporter son accord aux agents vérificateurs pour que la vérification puisse se dérouler dans de bonnes conditions.

Les contribuables relevant du régime du réel sont astreints de tenir une comptabilité régulière complète, arithmétiquement exacte, probante et établie selon les normes du PCN.

En outre, le code de commerce oblige les contribuables à tenir les différents documents et registres comptables suivant :³⁰

³⁰ Article 9,12 du Code du Commerce.

- Un livre journal enregistrant jour pour jour les opérations et les mouvements affectant le patrimoine de l'entreprise à la condition de conserver les documents permettant la vérification de ces opérations ;
- Un livre d'inventaire sur lequel sont mentionnés les éléments d'actif et du passif de l'entreprise et arrêter tous les comptes en vue d'établir le bilan et le Tableau des Compte de Résultat (TCR). Le livre d'inventaire doit comporter tous les détails qui justifient le contenu de chaque poste du Bilan.

Ces deux derniers livres doivent être tenus correctement sont blancs ni ratures ni écritures en marge, ils doivent être cotés et paraphés par le tribunal. L'entreprise doit conserver tous les documents comptables pour une durée de dix (10) ans.

Le contribuable doit communiquer sa comptabilité et l'ensemble des pièces comptables (factures, mémoire, fiche, livre auxiliaire.....etc.) en sa possession, pouvant permettre de justifier les résultats déclarés.

Il est tenu également de répondre aux sollicitations des vérificateurs entrant dans le cadre de l'accomplissement de leur mission.

I-3-2-2-Les différentes garanties des contribuables

En contrepartie des pouvoirs étendus du contrôle et de redressement que la loi accorde à l'administration fiscale, diverses mesures législatives et réglementaires ont été prises afin de garantir les droits des contribuables en cas de vérification. Parmi ces garanties il y en a celles qui sont liées à l'exercice de la vérification et celles liées à l'exercice du droit de redressement.

A- Les garanties liées à l'exercice de la vérification

L'exercice du droit de vérification doit respecter certaines conditions, et ne doit pas dépasser certaines limites, à fin de ne pas violer les droits reconnus aux contribuables vérifiés.

Ces garanties peuvent être représentées comme suit :

1- L'assistance d'un conseil

L'administration a l'obligation d'avertir le contribuable qu'il peut se faire assister d'un conseil de son choix mais elle n'est pas tenue d'inviter le conseil à assister aux opérations de contrôle.³¹

Il est prévu dans l'article 20-9 du CPF :

« Sous peine de nullité de la procédure, la notification de redressement doit mentionner que le contribuable a la faculté de se faire assister d'un conseil de son choix pour discuter les propositions de rehaussement ou pour y répondre ».

Cette mention doit être figurée non pas uniquement sur la notification de redressement, mais aussi, sur l'avis de vérification.

Il peut donc, faire appel à n'importe quelle personne : expert-comptable, conseil fiscal ou avocat notamment. Le choix d'un conseil relève donc, exclusivement du contribuable sans que le vérificateur puisse le contester.

Mais l'assistance d'un conseil ne signifie pas que cette personne doit effectivement être présente aux opérations de contrôle. Le contribuable ne saurait donc invoquer l'absence de son conseil pour s'opposer au contrôle.

2- Information préalable et délai de préparation

Les dispositions fiscales régissant le contrôle sur place (vérification de comptabilité et VASFE), exige l'information du contribuable préalablement au commencement des investigations sur place au moyen d'un avis de vérification, devant faire l'objet de transmission par voie postale ou remise en mains propres contre accusé de réception.

Pour favoriser un meilleur climat de compréhension entre les agents des impôts et le public, il a paru utile de mettre à la disposition du contribuable une brochure qui résume les

³¹Francis LEFEBVRE, op.cit, Page.138.

principales règles s'appliquant aux vérifications sur place de comptabilité et de VASFE et qui les informe de leurs droits et de leurs obligations.³²

Par ailleurs, le contribuable dispose d'un délai de préparation de dix (10) jours à compter de la date de réception de cet avis.

3- Limitation de la durée de vérification

La vérification sur place des déclarations et documents comptables ne peut, sous peine de nullité, s'étendre au-delà d'un certain délai. Les délais sont fixés en fonction du chiffre d'affaire déclaré et de l'activité exercée.³³

A cet effet, la durée ne peut excéder 4 mois³⁴, il est prolongé à 6 mois³⁵ selon le chiffre d'affaire.

Dans tous les autres cas, la durée de vérification ne doit pas excéder un an, cette durée commence à courir à compter de la date de la première intervention mentionnée sur l'avis de vérification.

4- Interdiction de renouveler une vérification

Lorsque la vérification de comptabilité au titre d'une période déterminée, au regard d'un impôt ou taxe, est achevée, et sauf 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 des mêmes impôts pour la même période.³⁶

B- Droits et garanties liés au pouvoir de redressement

Outre les garanties et droits accordés au contribuable pendant la vérification, le législateur lui accorde également des garanties au cours de la période de redressement lui

³² Charte du Contribuable Vérifier, Ministère des Finances, Page 07.

³³ Article N°23 alinéa 5 du Code des Procédure Fiscal, 2007.

³⁴ CA entreprises prestataires de service < 1 Million, CA autre entreprises prestataires de service <2 Millions.

³⁵ CA entreprises prestataires de services < 5Millions, CA autres entreprises prestataires des services <10 Millions.

³⁶ Article 20 alinéa 8 du CPF, 2010.

permettant de parvenir son acceptation ou son désaccord. Parmi ces garanties nous citerons ce qui suit :

1- Notification de redressement

Quand l'administration constate une insuffisance, une exactitude, une dissimulation ou une omission dans les éléments servants de base au calcul de l'impôt, elle doit faire connaître au contribuable la nature et les motifs de redressements envisagés.

Il en va de même pour les contribuables taxés d'office ou évalués d'office, l'administration est tenue de leurs communiquer les bases ou éléments d'imposition au moyen d'une notification de redressement.

Cette notification peut valablement être remise en main propre au contribuable, à un mandataire et en cas de décès de celui-ci, peut être adressé à quiconque ayants droit.

Cette notification ne consiste pas en une information pour la bonne règle, mais revêt le caractère d'un acte de procédure qui comme tel, est soumis à des règles strictes³⁷

En effet, à l'instar de l'avis de vérification, cette notification obéit à un formalisme rigoureux conformément à l'article 20-6 du CPF, elle doit sous peine de nullité de la procédure mentionner la faculté donnée au contribuable de se faire assister par un conseil de son choix. Cette notification a pour effet d'interrompre le délai de prescription.

2- Le droit de réponse

Dans le cadre de la procédure contradictoire, même en cas de taxation d'office, le contribuable dispose d'un délai de quarante (40) jours pour faire parvenir son acceptation ou ses observations. L'absence de réponse dans ce délai équivaut à une acceptation tacite. Le contribuable a également le droit de demander toute explication concernant le contenu de la notification initiale auprès de l'agent vérificateur.

Ainsi, la notification définitive du service ne doit intervenir qu'après réception de la réponse du contribuable ou après expiration du délai de réponse.

C- Autres garanties

Outre les garanties prèes citées, le contribuable dispose d'autres garanties telles que :

1- La cascade

Cette procédure est applicable uniquement en matière de vérification de comptabilité, dans la mesure où elle est portée sur une catégorie d'impôts, le contribuable peut demander

³⁷ Thierry LAMBERT, « Redressement Fiscal », Edition ECONOMIA, 198. Page.54.

que la vérification soit étendue à d'autres impôts. Cette demande donne au contribuable le droit de bénéficier de la procédure dite de la cascade.

Elle autorise le contribuable à déduire les suppléments d'impôts, relatifs à ceux ayant le caractère déductible, résultants d'une vérification, des rehaussements apportés aux bases d'autres impôts également vérifiés. Ce système permet de placer les contribuables vérifiés dans la situation comme s'ils n'avaient commis aucune infraction.

2- Le droit aux recours

Au préalable, le contribuable vérifié dispose d'une possibilité de recours hiérarchique, il peut toujours soumettre les différends qui l'opposent à un agent, au supérieur hiérarchique de ce dernier (directeur des impôts de wilaya,...).³⁸

Outre le recours hiérarchique, la loi accorde au contribuable deux autres voies de recours.³⁹

- Un recours contentieux : celui-ci permet au contribuable d'obtenir, soit la réparation d'erreurs commises dans l'assiette ou le calcul des impositions, soit le bénéfice d'un droit résultant d'une disposition législative ou réglementaire ;
- Un recours gracieux : celui-ci donne la possibilité au contribuable de se libérer en totalité ou en partie de sa dette envers le trésor, en sollicitant de l'administration fiscale l'octroi d'une remise ou une modération de ses impositions, majorations ou amendes fiscales.

3- Communication du rapport de vérification

A l'issue d'une vérification, le vérificateur rédige un rapport qui sera par la suite classé dans le dossier fiscal du contribuable, ce rapport retrace d'une façon générale les conditions dans lesquelles la vérification s'est déroulée.

En effet, seul le contribuable vérifié peut exercer ce droit, s'il s'agit d'un rapport issu d'une vérification d'une société, seul le représentant légal pourra formuler la demande.⁴⁰

En conclusion

Le prélèvement de l'impôt repose essentiellement sur un système déclaratif, l'impôt est établi sur la base des déclarations souscrites par le contribuable, mais celui-ci peut omettre volontairement ou involontairement de déclarer de manière sincère l'ensemble de ses revenus.

³⁸ Article 74 du code des Procédure Fiscal, 2012.

³⁹ Charte du contribuable vérifié, DGI, édition 2008.

⁴⁰ Thierry LAMBERT, « Contrôle Fiscal Droit et Pratiques », Edition PUF, 1991. Page 374.

Il est indispensable que l'administration puisse vérifier la conformité des déclarations fiscales par rapport à la réalité dans le respect des règles adoptées par le législateur.

C'est pourquoi, il est nécessaire de procéder régulièrement à des contrôles a posteriori lesquels peuvent revêtir plusieurs formes en vue de vérifier la sincérité des déclarations fiscales souscrites.

Les vérificateurs doivent connaître, non seulement les méthodes de contrôle et de reconstitution des bases imposables, mais aussi veiller au respect des différentes garanties offertes aux contribuables.

En fin, le non respect des droits et des garanties mise en œuvre par la législation fiscale à l'encontre des contribuables, entraînera dans certains cas la nullité de la procédure de vérification et des redressements notifiés.

Chapitre II
Le contrôle sur pièce

Chapitre II : Le contrôle sur pièce

Chaque année, le fisc procède à l'examen des dossiers sélectionnés afin de détecter les contribuables qui ont omis de souscrire leurs déclarations ou de réparer les erreurs relevées dans les déclarations produites.

Afin de faire face à ces omissions qu'elles soient volontaire ou involontaire, la législation a doté l'administration fiscale de multiples moyens d'investigations pour assurer les droits qui lui sont dû, et cela se fait par le contrôle de l'exactitude des impôts déclarer. En plus de ces moyens d'investigations prévus par la législation fiscale, celle-ci a mise en œuvre de multiples étapes que l'administration doit suivre lors du déroulement du contrôle sur pièce.

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

Section1 : Notion du contrôle sur pièce

Le contrôle sur pièce consiste en une analyse critique par le gestionnaire ou le vérificateur des impôts dans le but de contrôler la cohérence d'ensemble du dossier unifié d'un contribuable. Cette vérification ne peut se faire sans les moyens d'investigations dont la législation a doté l'administration fiscale.

Reste que celle-ci doit respecter certaines limites que nulle ne peut dépasser. C'est pour cela qu'il est nécessaire d'apprécier la notion de contrôle, et cette section sera consacré à définir la notion du contrôle sur pièce.

II-1-1-Définition et objectif du contrôle sur pièce

Le contrôle des particuliers s'exerce essentiellement par le biais du contrôle sur pièce.

Le contrôle sur pièce est un contrôle qui couvre l'ensemble des travaux, effectués dans les locaux du service, au cours desquels l'administration fiscale procède à l'examen critique des diverses déclarations souscrites par les contribuables, en s'appuyant sur les renseignements et les documents figurant dans les différents dossiers des intéressés.

La mise en œuvre par l'administration d'un contrôle sur pièce répond à quatre objectifs principaux :

- Détecter les contribuables défaillants, c'est-à-dire vérifier que tous les contribuables ont bien déposé leurs déclarations ;
- Redresser les erreurs, anomalies, insuffisances, inexactitudes, omissions et dissimulations, relevées ou révélées, soit dans les déclarations elles-mêmes, soit grâce à des documents figurant dans les dossiers ou en possession des services fiscaux ;
- S'assurer de la cohérence du revenu global déclaré avec la situation fiscale et patrimoniale du contribuable avec le revenu que laissent présumer son train de vie et ses dépenses, d'après les documents figurant au dossier de l'intéressé ;
- Sélectionner les dossiers qui pourront faire l'objet d'un contrôle « approfondi », soit dans le cadre d'une vérification de comptabilité, soit dans le cadre d'un « examen contradictoire de l'ensemble de la situation fiscale personnelle ».

II-1-2-Porté du contrôle sur pièce

Le service principal de contrôle peut entreprendre, pour la période non prescrite, des contrôles sur pièces portant sur l'examen critique des déclarations fiscales souscrites.

Ce contrôle peut porter sur toute la période prescrite ou pour seulement une partie. Il peut également être engagé à l'égard d'un impôt ou d'un ensemble d'impôt et taxes identifiées préalablement.

Toutefois, le porté du (CSP) est limité comparativement aux vérifications de comptabilité sur place. Ainsi, ce contrôle se caractérise par :¹

- Une durée du contrôle plus courte ;
- Une limitation des années et impôts concerné ;
- Une identification précise des rubriques et opérations à contrôler.

¹Guide du contrôle sur pièces, MF/DGI/DRV, Edition2003, Page.5.

II-1-3-Les critères de sélections

La sélection des contribuables à vérifier n'obéit pas à des critères immuables mais relève généralement de priorités conjoncturelles. Toutefois, un certain nombre de paramètres peuvent être dégagés pour l'établissement des programmes de vérifications. Il s'agit particulièrement :²

- Des activités présentant de forte présomption de fraude et ou les possibilités de fraudes sont élevées (les professions libérales, les prestataires de services, les activités de gros, etc.) ;
- Des activités monopolistiques et non concurrencées par les produits d'importations ;
- Répétition des résultats déficitaires et des bénéfiques très faibles par rapport à l'importance du chiffre d'affaire déclaré et à la nature de l'activité exercée ;³
- Utilisation de manœuvres frauduleuses et constatations d'infractions à caractère économique.....etc.

II-1-4-Diversités des prérogatives de l'administration fiscale**II-1-4-1-Le droit de contrôle**

L'administration fiscale contrôle les déclarations ainsi que les actes utilisés pour l'établissement de tout impôt, droit, taxes et redevances. Elle peut également exercer le droit de contrôle à l'égard des institutions et organismes n'ayant pas la qualité des commerçants et qui payent des salaires, des honoraires ou des rémunérations de toutes natures. Les institutions et organismes concernés doivent présenter à l'administration fiscale, sur sa demande, les livres et documents de comptabilité dont ils disposent.⁴

Le droit de contrôle est donc, la faculté donnée par la loi aux agents de l'administration fiscale à l'effet d'examiner les documents comptables de toutes personnes ayant la qualité de sujet fiscal.

A l'occasion de ces contrôles, certaines procédures peuvent être utilisées.

Il s'agit des demandes d'éclaircissements et de justifications :⁵

A- Demandes d'éclaircissements

La demande d'éclaircissement est plus précise que la demande de renseignement.

²K.LASSOUAG, op.cit, Page.5.

³Circulaire d'application N°52 ME/DGI relative à l'intensification du contrôle fiscal au niveau des directions des impôts de wilaya du 22/02/1994.

⁴Art 18 -1 du Code des Procédures Fiscale, 2010.

⁵Jean pierre CASIMIR, « Droits, Garanties Et Procédures », 7^{ème} Edition, Groupe Revue Fiduciaire, 2003, Page.21.

L'administration demande au contribuable de rendre plus claire une information qui est en sa possession. C'est pourquoi ces demandes sont étroitement liées aux déclarations.

Des éclaircissements peuvent être demandés sur tous les points de la déclaration, chaque fois que celle-ci paraît obscure, aussi bien quant à la forme que quant au fond.

B- Les demandes de justifications

A la différence de la demande d'éclaircissement, qui ne procure généralement que des renseignements incertains pouvant seulement servir à orienter les recherches, la demande de justification appelle des renseignements précis et directement utilisable.

C- Les demandes de renseignements

Il n'existe pas de définition précise. On s'accorde simplement à dire qu'elles sont peu contraignantes pour le contribuable. L'administration admet elle-même qu'elles n'entraînent aucune conséquence sur la procédure de taxation, ni aucune sanction. Les contribuables peuvent s'abstenir légalement d'y répondre.

1-4-2-Le droit de communication

Le droit de communication permet aux agents du fisc, pour l'établissement de l'assiette et le contrôle des impôts, de prendre connaissance, et au besoin, copie de documents, en vue de leur utilisation pour la régularisation éventuelle d'un dossier fiscal.⁶

Ce droit de communication s'étend aux agents chargés des impôts.⁷

Ce droit de communication peut être exercé soit sur place, ou bien par simple correspondance.

A- Documents dont la production est obligatoire

Les dispositions de l'article 45 du CPF confère à l'administration fiscale le droit de prendre connaissance de certains documents dont la production périodique est exigée des personnes et organismes, qui sont dans l'obligation de les tenir, il s'agit des :

- Etat détaillé des clients ;
- Etat détaillé des achats et importations ;
- Déclarations des traitements, salaires, pensions et rentes viagères servis par les employeurs ;
- Etat nominatifs des revenus de valeurs mobilières servis ou distribués par tout établissement ou entreprise ;

⁶Jean Paul TRAN THIET, et autres, « Quand Le Fisc Vous Contrôle ! », Edition D'organisation, 1996, Page. 48.

⁷Institut de l'Entreprise, « Proposition Pour Une Réforme Du Contrôle Fiscal », Nancy, Mai 2006, Page.21.

- Etat des infractions relevées par les caisses de sécurité sociale et les caisses de mutualités.

B- Personnes et organismes visés

Il s'agit de tout renseignement que l'administration fiscale juge utile de recueillir auprès des tiers en vertu du droit de communication.⁸

Le code des procédures fiscales contient des dispositions qui permettent à l'administration d'exercer auprès des catégories de personnes et organismes suivants :

- Auprès des administrations et organismes publics ;
- Auprès de l'autorité judiciaire ;
- Auprès des entreprises privées ;
- Auprès des institutions financières et autres contribuables.

Section 2-Impôts soumis au contrôle sur pièce

Les contribuables n'ont pas ce qu'on appelle une bonne moralité fiscale, rares sont ceux qui payent réellement leurs impôts.

Dans ce cas, l'obligation de soumettre ces impôts au contrôle est plus que nécessaire, car cette forme d'incivisme est considéré comme légitime, lorsque les contribuables calculent le montant des impôts qu'ils doivent payer réellement.

C'est pourquoi soumettre les impôts au contrôle sur pièce, constitue la meilleure façon de combattre l'incivisme des contribuables relevant de cette forme de contrôle.

II-2-1- Impôts sur le Revenu Global (IRG)**II-2-1-1-Définition⁹**

C'est un impôt annuel unique sur les revenus des personnes physiques dénommé, qui s'applique au revenu net global du contribuable, déterminé conformément aux dispositions des articles 85 à 98 du code des impôts direct.

II-2-1-2-Champ d'application

Pour être imposable à l'IRG, il y a lieu de satisfaire aux conditions ci-après :

- Etre une personne physique ou société de personnes ;
- Résider en Algérie ou disposer de revenus de source locale ;
- Exercer une des activités visées à l'article 2 du CID.

⁸Articles 57 à 60 du Code des procédures fiscales, 2010.

⁹ Article1 CIDTA, 2010.

A- Les personnes imposables¹⁰

Les personnes imposables en matière de l'IRG sont :

- Les personnes physiques, ayant leur domicile fiscal en Algérie à raison de l'ensemble de leurs revenus.
- Les personnes dont leur domicile fiscal est situé hors d'Algérie sont passibles de cet impôt pour leurs revenus de source Algérienne.

B- Les revenus soumis à l'IRG

L'impôt est dû à raison des revenus ou bénéfices que le contribuable réalise aux cours de chaque année :¹¹

- Bénéfices industriels, commerciaux et artisanaux ;
- Bénéfices des professions non commerciales ;
- Revenus des exploitations agricoles ;
- Revenus fonciers provenant de location des propriétés bâties ou non bâties ;
- Revenus des capitaux mobiliers ;
- Revenus des traitements, salaires, pensions et rente viagères.

C- Les personnes exonérées¹²

- Les personnes dont le revenu net global annuel n'excède pas 120.000DA.
- Les ambassadeurs et agents diplomatiques, consuls et agents consulaires de nationalité étrangère, lorsque les pays représentés concèdent des avantages analogues aux agents diplomatiques et consulaires Algériens.

D-Taux applicable

L'impôt sur le revenu global est calculé suivant le barème progressif ci-après :¹³

¹⁰ Idem, Article 3.

¹¹ Article 2 CIDTA.

¹² Idem, Article 5.

¹³ Article 104 CID.

Tableau N°01 : Barème progressif de l'IRG

Tranches			Taux
0 DA	A	120.000DA	0%
120.001DA	A	360.000 DA	20%
360.001 DA	A	1.440.000 DA	30%
Au de la	De	1.440.000 DA	35%

Source : loi de finance 2008, JO N°82.

❖ *certaines revenus soumis à l'IRG sont taxables au taux proportionnel conformément à l'article 104 CID.*

II-2-2-Impôt sur les Bénéfices des Sociétés (IBS)

II-2-2-1-Champ d'application

A- Personnes imposables

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

1- Sociétés relevant obligatoirement de l'IBS

Ce sont les sociétés de capitaux prévues par le code de commerce :

- Les sociétés par actions (SPA) ;
- Les sociétés à responsabilité limitée (SARL) ;
- Les entreprises unipersonnelles à responsabilité limitée (EURL) ;
- Les sociétés en commandite par actions ;
- Les groupements.

2- Sociétés pouvant opter pour l'IBS

- Les sociétés en nom collectif (SNC) ;
- Les sociétés en commandite ;
- Les associations en participation ;
- Les sociétés civiles qui ne sont pas constituées sous la forme de sociétés par actions ;
- Les organismes de placement collectif en valeurs mobilières (OPCVM).

B- Personnes et revenus exonérées¹⁴**1- Exemptions permanentes**

- Les entreprises de consommations et organismes publics ;
- Les troupes et organismes exerçant une activité théâtrale, au titre des recettes réalisées ;
- Les caisses de mutualités agricoles au titre des opérations de banques et d'assurances réalisées avec leurs sociétaires ;
- Les dividendes perçus par les sociétés au titre de leur participation dans le capital d'autres sociétés du même groupe.

2- Exemptions temporaires

- Les activités exercées par les jeunes promoteurs d'investissements dans le cadre du fonds de soutien à l'emploi de Jeunes bénéficient d'une exonération de 3 ans, ou de 6 ans si l'activité est exercée dans une zone à promouvoir, et ce, à compter de la date de mise en exploitation ;
- Les activités de tourisme bénéficient d'une exonération de 10 ans.

C- La base imposable

Le bénéfice imposable est déterminé à partir du résultat comptable de l'entreprise. Mais, pour l'assiette de l'impôt, il convient d'apporter au résultat comptable des corrections extra-comptables pour tenir compte des règles fiscales spécifiques, le résultat comptable est affecté de réintégrations (corrections positives) et de déductions (corrections négatives).

D- Taux de l'IBS

Le taux de l'impôt est déterminé à :

- 19%, pour les activités de productions de biens, le bâtiment et les travaux publics, ainsi que les activités touristiques ;
- 25%, pour les activités de commerce et de services.

II-2-3- La taxe sur l'activité professionnelle (TAP)**II-2-3-1-Définition**

La taxe sur l'activité professionnelle est une taxe destinée au financement des collectivités locales.

¹⁴ Article 138 du CID.

II-2-3-2-Champ d'application

Selon l'article 217 du CID, la taxe est due à raison :

- Du chiffre d'affaire réalisé en Algérie par les contribuables qui exercent une activité dont les profits relèvent de l'impôt sur le revenu global, dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux ou de l'impôt sur les bénéfices des sociétés ;
- Des recettes réalisées par les contribuables qui, ont en Algérie une installation professionnelle permanente, exercent une activité dont les profits relèvent de l'impôt sur le revenu global, dans la catégorie des bénéfices non commerciaux.

A- Le lieu d'imposition

- Pour ce qui concerne les contribuables relevant de l'I.B.S ou de l'I.R.G catégorie des bénéfices industriels et commerciaux, la T.A.P est établie pour chacun de leurs établissements ou unités dans chacune des communes du lieu de leurs installations ;
- Pour les personnes physiques et assimilées qui exercent une profession dont les profits relèvent de l'impôt sur le revenu global, dans la catégorie des bénéfices des professions non commerciales, en cas de pluralité d'établissements, la taxe est établie au lieu d'implantation du principal établissement, et non pas dans chacun des établissements.

B- Les exonérations¹⁵

- Le chiffre d'affaire n'excédant pas les limites ci-après:
 - 80 000 DA s'il s'agit de contribuables dont l'activité principale est de vendre des marchandises, objets, fournitures et denrées à emporter ou à consommer sur place ;
 - 50 000 DA lorsqu'il s'agit de prestataires de services.
- Le montant des opérations de vente portant sur les produits de large consommation soutenus par le budget de l'Etat ou bénéficiant de la compensation ;
- Le montant des opérations de vente au détail portant sur :
 - Le pain et les farines panifiables;
 - Le lait pasteurisé (liquide) en sachet, bouteille ou pure-back;

¹⁵ Article 220 CID.

- Les produits pharmaceutiques (ces produits sont fixés par voie réglementaire conformément au décret n° 96-41 du 15/01/1996 modifié et complété par décret n° 96-237 du 02/07/1996).

C- Les réfections¹⁶**1- Opérations bénéficiant de la réfaction de 30%**

- Le montant des opérations de vente en gros ;
- Le montant des opérations de vente au détail portant sur les produits dont le prix de vente au détail comporte plus de 50% de droits indirects.

2- Affaires bénéficiant d'une réfaction de 50%

- Le montant des opérations de ventes en gros portant sur les produits dont le prix de vente au détail comporte plus de 50% de droits indirects ;
- Le montant des opérations de vente au détail portant sur le médicament à la double condition d'être classé bien stratégique tel que défini par le décret exécutif n°96-31 du 15/01/1996 et que, la marge de vente au détail soit située entre 10% et 30% .

3- Affaires bénéficiant d'une réfaction de 75%

Bénéficiant de cet avantage, le montant des opérations de vente au détail de l'essence super, normal et le gas-oil.

D- Taux de la taxe : Le taux de la taxe sur l'activité professionnelle est fixé 2%

II-2-4-La taxe sur la valeur ajoutée (TVA)**II-2-4-1-Définition de la TVA**

La taxe sur la valeur ajoutée (TVA), est impôt appliqué sur les biens et les services consommés, dont la collecte est assurée par les entreprises pour le compte de l'Etat.

II-2-4-2-Champ d'application**A- Les personnes assujettis à la TVA**¹⁷

- Les producteurs (personnes physiques ou morales) ;
- Les commerçants grossistes : Il s'agit des personnes qui procèdent à des :

¹⁶ Article 219 CID.

¹⁷ Article 4-6 du code de TVA.

- livraisons portant sur des objets qui, en raison de leur nature ou de leur emploi, ne sont pas usuellement utilisées par de simples particuliers ;
 - livraisons de biens faites à des prix identiques, réalisées en gros ou en détail ;
 - livraisons de produits destinés à la revente quelle que soit l'importance des quantités livrées.
- Les sociétés filiales.

B- Les opérations imposables

Sont obligatoirement soumis à la taxe sur la valeur ajoutée:¹⁸

- Les ventes et livraisons faites par les producteurs ;
- Les travaux immobiliers ;
- Les ventes et livraisons en état de produits ou marchandises importées, réalisée dans les conditions de gros par les commerçants importateurs ;
- Les ventes faites par les commerçants grossistes tels que définis à l'article 5 du CTVA ;
- Les livraisons à soi-même ;
- Les opérations de location et de prestation de services, les travaux d'étude et de recherches ;
- Les opérations effectuées dans le cadre de l'exercice d'une profession libérale ;
- Les spectacles, jeux et divertissements de toute nature organisés par toute personne;
- Les prestations relatives au téléphone et télex rendu par les services des P et T ;
- Les opérations réalisées par les banques et les compagnies d'assurances.

C- Les exonérations en matière de TVA

Les exonérations constituent des dispositions spéciales visant à affranchir de la TVA certaines opérations qui répondent généralement à des considérations économiques, sociales ou culturelles.¹⁹

D- Les taux de la TVA

Il existe deux (02) taux de la T.V.A, qui sont:

- Le taux normal de 17%, appliqué au montant de l'opération taxable ;
- Le taux réduit de 7%, applicable aux opérations citées à l'article 23 CTVA.

¹⁸ Article 2 du code de TVA.

¹⁹ Article 8, 9 du code de TCA.

Tableau N°02 : Les régimes d'impositions

Entités	Impôts	Régimes	Textes réglementaires
SARL EURL	IBS	Réel	Article148 CID
Personne Physique	IRG/BNC	Déclaration contrôlée	Article26 CID
	IRG/BIC	Forfait	Article15 CID
	REA	Simplifier	Article 20bis CID
	RF	Réel	Article17 CID
	RCM		
	RTSP et RV		

Source : Etabli par nos-soins.

❖ **Remarque:**

- Le régime de l'impôt forfaitaire unique est un impôt qui se substitue au régime de l'impôt sur le revenu. Il remplace l'IRG/TVA/TAP, il s'applique aux personnes physiques dont le chiffre d'affaire annuel n'excède pas dix millions de dinars (10.000.000) ;
- Le régime simplifié s'applique aux contribuables qui ne relèvent pas de l'impôt forfaitaire unique et dont le Chiffre d'affaire annuel n'excède pas trente millions de dinars (30.000.000DA) ;
- Le régime du réel s'applique obligatoirement aux personnes morales ou physiques dont le chiffre d'affaire annuel excède les trente Millions de dinars (30.000.000 DA).

Section 3 : Déroulement du contrôle sur pièce

Durant les opérations de contrôle sur pièce, le contrôleur doit observer une démarche destinée à vérifier que les obligations fiscales ont bien été accomplies, afin d'atteindre cet objectif, une méthodologie lors de la vérification des déclarations doit être suivie. Celle-ci débute par une analyse préalable du dossier fiscal, ensuite par une analyse plus approfondi des

documents et enfin par un arrêt des bases et établissement de l'avis de notification en cas de redressement.

II-3-1-Analyse Préalable

Le contrôle sur pièce est opéré suivant une méthodologie précise afin de s'assurer avec efficacité de la cohérence, de l'exactitude et de la sincérité des déclarations souscrites. Préalablement, l'agent chargé du contrôle doit établir une fiche de contrôle qui sera complétée au fur et à mesure du déroulement du contrôle.

II-3-1-1-Examen du dossier fiscal

Le dossier fiscal comporte des sous-dossiers destinés à recevoir les documents relatifs aux impôts et taxes auxquelles le contribuable est redevable et les renseignements permanents.

L'examen du dossier fiscal consiste : ²⁰

Il s'agit de vérifier si le dossier fiscal contient l'ensemble des renseignements permanents concernant le contribuable (copie du statut de l'entreprise, copie du registre du commerce, titre de propriété ou contrat de location du local, déclaration d'existence, etc....).

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

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

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

²⁰ Guide du contrôle sur pièces, MF/DGI/DRV, Edition 2003, Page. 8.

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

II-3-1-2-Analyse des déclarations

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

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

L'analyse préalable des déclarations fiscales consiste à effectuer essentiellement les tâches suivantes :²¹

- S'assurer que tous les impôts et taxes auxquels est assujetti le contribuable sont déclarés ;
- Contrôle des totaux permettant de vérifier l'exactitude arithmétique des bases, et des droits déclarés en respectant les règles d'arrondissement applicable ;
- Contrôle inter rubrique entre les différents bases d'impositions et les droits correspondants ;
- Rapprochement des montants, par impôts et taxes figurant sur les déclarations avec ceux portés sur les bordereaux récapitulatifs ;
- En cas de versement insuffisant consécutif à des erreurs de calcul dans la déclaration, inviter le contribuable à s'acquitter des droits restant dus, a défaut d'établir un rôle de régularisation ;
- S'assurer que le CA déclaré avec refaction est appuyé en fin d'année par le dépôt de la liste clients ;

²¹ Idem, Page.9.

- Vérifier les listes clients et faire ressortir le chiffre d'affaire susceptible de bénéficier de réfaction et le CA sans réfaction en se conformant aux conditions et modalités fixées par la législation fiscale en vigueur ;²²
- S'assurer que les achats effectués en franchise des taxes et les recettes réalisées en exonération sont dûment justifiés ;
- S'intéresser aux revenus ayant subi une retenue à la source (IBS ou IRG) et s'assurer que celle-ci est effectivement versée ;
- Comparer les marges brutes (achats/reventes) des quatre derniers exercices en cas de fluctuations sensibles, demander des explications aux contribuables ;
- Comparer cette marge avec celle pratiquée dans le cadre des activités similaires ;
- Comparer les coefficients de valeur ajoutée des quatre derniers exercices et effectués un rapprochement avec ceux dégagés par d'autres entreprises qui produisent les mêmes biens. Le contribuable peut être invité à produire des explications si une fluctuation sensible est relevée ;
- Comparer les chiffres d'affaires déclarés au titre de la TAP et de la TVA dans le respect du fait générateur de chaque taxe.

II-3-1-3-Contrôle de concordance sommaire

L'agent chargé du contrôle sur pièce devra au préalable procéder à un contrôle de concordance sommaire entre les différentes déclarations fiscales souscrites d'une part et de faire un rapprochement sommaire avec les renseignements détenus par le service d'autre part.

A cet effet, les éléments contenus dans les déclarations GN°50 et repris dans les bordereaux récapitulatifs, sont comparés avec les éléments contenus dans les déclarations annuelles.

²² Article 219 du CID.

Ce contrôle de concordance sommaire portera essentiellement sur les éléments suivants :²³

- Les chiffres d'affaires imposables, exonérés et bénéficiant de la réfaction déclaré mensuellement sur G50 sont rapprochés avec ceux portés sur la déclaration annuelle;
- Le chiffre d'affaire global issu des déclarations GN°50 devra correspondre aux chiffres portés sur le tableau de compte résultat ;
- Le total des droits versés au titre de la TAP mentionné sur les GN°50 doit correspondre au montant des droits figurant sur le tableau de compte résultat ;
- Le chiffre d'affaire global, bénéficiant d'une réfaction, déclaré sur GN°50 devra être rapproché avec celui figurant sur l'état détaillé des clients ;
- Les bases imposables ainsi que le droit correspondant déclaré sur le GN°50 au titre de l'IRG/Salaire doivent être rapproché avec les déclarations annuelles. (liasse fiscale et état des salaires) ;
- Les salaires bruts mentionnés sur le tableau annexe du bilan sont rapprochés avec ceux portés en charge sur le TCR, l'état des salaires et les déclarations GN°50 ;
- Le solde final des stocks figurant à l'actif du bilan est rapproché avec celui détaillé sur le tableau de fluctuation annexé à la liasse fiscale ;
- La TVA sur achats de biens amortissables, au titre de laquelle la déduction a été opérée sur GN°50, doit être rapprochée avec le détail des biens créés ou acquis par l'entreprise et devant figurer sur la liasse fiscale.

II-3-2- Examen approfondi

L'examen approfondi des déclarations GN°50, des postes du bilan (actif, passif, et du tableau des comptes résultats) permettra de relever éventuellement des anomalies ou des incohérences qui doivent être justifiées par les contribuables concernés et ceux par :²⁴

²³ Guide du contrôle sur pièces, MF/DGI/DRV, Edition 2003, Page.12.

²⁴ Idem, Page.14.

II-3-2-1- Le rapprochements des bulletins de recouvrements

Les bulletins de recouvrements reçus ou collectés constituent un moyen fiable de contrôle et peuvent influencer sur l'assiette de l'impôt soit d'une manière directe ou d'une manière indirecte.

Ces recouvrements peuvent porter sur :

A- Achats

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

B- Encaissements

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

II-3-2-2-La vérification des déclarations des droits au comptant

La déclaration G50 tient lieu de bordereau-avis de versement de l'ensemble des impôts et taxes payables au comptant ou par voie de retenue à la source dus par les contribuables relevant du régime du réel. Elle doit être déposée dans les 20 premiers jours qui suivent le mois ou le trimestre considéré.

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

Le contrôle sur pièce peut se dérouler selon les étapes ci-après :²⁵

²⁵Idem, Page.16.

A- Le contrôle arithmétique

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

B- Le contrôle inter-rubrique**1- Rapprochement des bases imposable TVA/TAP**

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

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

- Des prestations de services dans le fait générateur est constitué par la facturation pour la TAP et l'encaissement pour la TVA ;
- Lorsque le CA déclaré à la TAP correspond à l'ensemble des produits réalisés (encaissés ou non) en applications du principe des créances acquises, tels qu'ils sont tenus pour la détermination de l'assiette IBS, alors que le CA déclaré an matière de TVA est basé sur les encaissements conformément aux articles 14du CTCA et 217 du CID.

C- Le contrôle de l'exactitude et de la sincérité des déclarations²⁶

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

²⁶ Idem, Page.19.

1- Au titre de la TVA

- S'assurer que les taux appliqués sont en conformité avec l'activité déployée ;
- Vérifier l'exactitude du report du précompte d'un mois à un autre et demander éventuellement des explications quant à son origine si les montants sont importants ;
- Veiller à ce que la régularisation du prorata de déduction au titre des entreprises qui réalisent des chiffres d'affaires mixtes (imposables et exonérés) a été faite dans les délais

fixés par la législation fiscale en vigueur (avant le 25 mars de l'année n+1)²⁷,

S'intéresser au cas de reversement ou de déductions supplémentaires opérées par le contribuable sur la déclaration G50 ;

- Surveiller particulièrement les chiffres d'affaires déclarés en exonération de TVA et exiger des contribuables les attestations d'exonération de TVA.

2- Au titre de la taxe sur l'activité professionnel (TAP)

Le contrôleur doit s'assurer que :

- Les montants portés en exonération de la TAP rentrent bien dans le cadre de l'activité exercée et sont conformes avec ceux fixés par le code des impôts directs et taxes assimilées (article 220 du CID) ;
- Les réfections portées sur les déclarations sont conformes avec ceux fixés par la législation fiscale en vigueur (article 219 du CID) et rentrent bien dans le cadre de l'activité déployée. En outre, exiger le dépôt de l'état clients au titre des ventes effectuées dans les conditions de gros ;
- Suivre la période d'exonération au titre des activités bénéficiant d'avantages fiscaux.

²⁷ Article 40 du CTCA.

3- Au titre des acomptes provisionnel (IBS)

Conformément aux dispositions de l'article 356 du CID, les entreprises passibles de l'impôt sur le bénéfice des sociétés (IBS) doivent verser (03) acomptes provisionnels versés respectivement le 20 mars, 20 juin et le 20 novembre et un solde de liquidation avant le 01mai de l'année N+1.

4- Au titre des retenues à la source IRG ou IBS

Les distributions de bénéfices opérés par les sociétés de capitaux de personnes ayant opté pour le régime de l'IBS sont passibles d'une retenus à la source IRG 10%. Elle est portée à 15% si les rémunérations sont payées à des personnes ne disposant pas d'installation professionnelle permanente en Algérie.

D- Régularisation des insuffisances constatées²⁸

Les contribuables n'ayant pas souscrit de déclarations doivent être mis en demeure en leur accordant un délai de 30jours.

A défaut, une taxation d'office des bases imposables est à opérer avec applications des pénalités d'assiette et de recouvrement.

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

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

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

Le contrôle sur pièce n'implique pas systématiquement l'examen de l'ensemble des documents et pièces comptables, mais ceux réputés les plus importants.

La nature des opérations à contrôler et la portée du contrôle sont déterminées au préalable sans qu'elles soient toutefois exclusives. Les contribuables relevant du régime du bénéfice réel

²⁸Guide du contrôle sur pièces, MF/DGI/DRV, Edition 2003, Page.23.

étant tenu de mettre au service un bilan. Le contrôle sur pièce est axé principalement sur un examen critique des éléments portés sur liasse fiscale et leurs rapprochements portés sur les tableaux annexes.

S'agissant d'une opération de contrôle de moindre importance qu'une vérification de la comptabilité, les services d'assiette doivent s'intéresser aux postes comptables les plus significatifs.

A- Actif du bilan²⁹

1- Investissements

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

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

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

2- Les stocks

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

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

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

²⁹ Idem, Page.24.

3- Créances

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

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

B- Passif du bilan

Le passif du bilan enregistre la contrepartie des moyens apportés sous forme de numéraire ou en nature. Les services d'assiette doivent s'intéresser aux postes suivants :³⁰

- A part les réserves, le résultat en instance d'affectation doit faire l'objet d'une affectation définitive à la fin de la troisième année de la réalisation du bénéfice³¹ ;
- Lorsque le compte courant est débiteur en fin d'exercice pour un associé, il convient de le considérer comme un revenu mis à la disposition de l'associé et taxer à l'IRG car réputé distribué sauf cas de remboursement effectif réalisé ultérieurement ;
- Les emprunts doivent faire l'objet de justifications et de comptabilisation. En outre ils doivent être remboursés dans un délai raisonnable et donnent lieu en principe à des frais financiers ;
- L'absence de remboursement dans un délai convenu ou dans un délai raisonnable s'assimile à un abandon de créance. Dès lors, les sommes correspondantes sont considérées comme des produits exceptionnels devant être intégré au résultat imposable de l'exercice au titre duquel la créance se trouve abandonné ;

³⁰ Idem, Page. 25.

³¹ Article 46 du CID, 2010.

- Le contrôle du poste « fournisseurs » s'opère par une opération de rapprochements avec le poste « achats ». Il ya lieu d'effectuer des sondages au titre des fournisseurs importants. Pour ce faire, les bulletins de recouplements représentent l'élément majeur pour le contrôle des achats comptabilisés. Enfin, les achats annulés doivent être justifiés ;
- Le compte courant des associés doit être étudié opération par opération, un recouplement peu être établie pour l'imposition de l'IRG à titre de justification des apports ou des prêts.

C- Tableau des comptes de résultat(TCR)

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

La détermination du résultat fiscal passe par les étapes suivantes :³²

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

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

1- Contrôle des chiffres d'affaires

Le contrôle du chiffre d'affaire s'effectue à partir de l'examen :³³

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

³²Guide du contrôle sur pièces, MF/DGI/DRV, Edition 2003, Page.26.

³³ Idem, Page.27.

- Des matières et fournitures consommées et des services, et la valeur ajoutée pour les activités de production.

a- Achats \ revente

Les achats étant une charge, le contribuable a généralement tendance, selon que les ventes déclarées sont importantes et réelles ou sous estimées, à gonfler ou à minorer ses achats dans la même proportion. L'agent chargé du contrôle sur pièce doit réunir tous les éléments de recoupements afférents aux achats du contribuable et s'assurer que tous les achats sont réels et non fictifs et qu'ils ont été intégralement déclarés.

En outre, le stock initial doit être contrôlé et rapproché avec le stock final de l'exercice antérieur.

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

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

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

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

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

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

- Contrôle matériel du stock final et des varies ;
- Contrôle matériel des prix de ventes pratiqués ;

- Contrôle de la nature des articles commercialisés ;
- Nature est importance de l'activité déployée.

b- Prestations de services

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

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

Il convient donc de faire un rapprochement entre le montant des marchandises et des matières et fournitures consommées et les montants des salaires versés avec le chiffre d'affaire déclaré.

Aussi, il ya lieu d'effectuer le contrôle des charges afin de déterminer celles qui sont liées à l'exploitation de celle qui couvrent des dépenses de l'exploitant

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

c- Productions

Le chiffre d'affaire provient des ventes des produits fabriqués durant l'exercice en stock en début de l'exercice.

Le contrôle consiste à examiner la valeur des matières et fournitures accessoires entrant dans la composition du produit fabriqué.

A cet effet, il ya lieu d'effectuer le contrôle des achats et des stocks (initial et final) des matières et fourniture et déterminer ainsi les matières et fournitures consommées.

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

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

2- Les charges

Conditions générales de déduction des charges : ³⁴

- Etre engagées dans l'intérêt direct de l'entreprise rattachée à sa gestion normale. Ainsi, il ya lieu d'exclure les dépenses personnelles ;
- Se traduire par une diminution de l'actif net soit une :
 - Diminution d'un poste d'actif sans diminution d'un compte du passif ou augmentation d'un autre compte de l'actif ;
 - Augmentation d'un poste du passif sans augmentation d'un compte de l'actif.
- Correspondre à une charge effective appuyée de pièces justificatives suffisantes de contrôler à la fois leur réalité et leur montant ;
- Etre constaté en comptabilité au cours de l'exercice de leur engagement et affectées au résultat au cours duquel elles ont été engagées.

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

a- Les rémunérations des tiers

Par rémunération des tiers, il faut entendre :

- Les honoraires et autres rémunérations versées à des tiers ne faisant pas partie du personnel de l'entreprise ;
- Les redevances pour brevet, licence et marques de fabrique ;

³⁴ Idem, Page.29.

- Les frais d'assistance technique et de siège.

Ces frais doivent figurer en annexe de la déclaration annuelle des résultats.³⁵ En y indiquant les noms, prénom, raison sociale et adresse des bénéficiaires ainsi que le montant des sommes perçues par chacun de ces derniers.

b- Loyers et charges locatives

Les loyers et charges locatives sont déductibles conformément à l'article 141 du CID. Toutefois, les charges et loyers de toutes natures des immeubles qui ne sont affectés, directement à l'exploitation, ne sont pas déductibles.³⁶

c-Frais de personnels

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

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

d-Les imports et taxes

Sont notamment admis en déduction :

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

³⁵ Article 176 du CID, 2010.

³⁶ Article 169-1 du CID, 2010.

e-Les frais financiers

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

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

f-Amendes et pénalités

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

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

g-Les amortissements³⁷

Pour être déductible, les charges d'amortissements doivent remplir les conditions suivantes :

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

L'amortissement doit être comptabilisé pour la détermination des résultats. La dotation de chaque exercice constitue une charge. Les amortissements cumulés sont portés à l'actif du bilan. IL est à souligner que le code de commerce fait obligation de pratiquer l'amortissement même en période déficitaire. Au plan fiscal, le report de l'amortissement n'est pas admis.

³⁷ Article 174 du CID,2010.

En ce qui concerne les voitures de tourisme, la base de calcul des annuités d'amortissement déductibles est limitée à une valeur d'acquisition unitaire de 800.000 DA. Ce plafond ne s'applique pas lorsque le véhicule constitue l'outil principal de l'activité de l'entreprise

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

h-Provisions

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

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

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

Les provisions constituées ne remplissant pas les conditions prévues ci-dessus ou qui reçoivent en tout ou en partie un emploi non conforme à leur destination ou deviennent sans objet doivent être réintégrées au bénéfice de l'exercice en cause.³⁸

³⁸ Article 141 du CID, 2010.

3-Résultat fiscal

Le bénéfice imposable est arrêté après réintégration au bénéfice net comptable de certaines charges non déductibles fiscalement, à savoir :³⁹

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

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

3- Rapport déficitaire

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

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

L'agent chargé du contrôle sur pièce doit procéder à une analyse des indicateurs cités ci-dessus dans le but d'identifier l'origine du déficit déclaré.

³⁹Guide du contrôle sur pièces, MF/DGI/DRV, Edition 2003, Page.33.

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

II-3-3-Achèvement des opérations de contrôle sur pièce

Au terme de l'examen des opérations inscrites pour contrôle, l'agent vérificateur peut retenir suivant le cas l'une des hypothèses suivantes :⁴⁰

- Classer le dossier sans suite pour absence d'anomalies ou d'incohérences ;
- Adresser une demande de renseignements, de justifications ou d'éclaircissements ;
- Notifier au contribuable des propositions de redressements (C4) ;
- Proposer le dossier pour vérification de comptabilités.

Préalablement, l'inspecteur peut être amené à adresser des demandes d'éclaircissements, de justification ou d'information au contribuable.

II-3-3-1-Demandes d'éclaircissements et de justifications

A l'issue du contrôle l'inspecteur peut adresser une demande d'éclaircissement ou de justification. Cette demande doit être transmise au contribuable contre accusé de réception.

La demande d'éclaircissement porte généralement sur les éléments ci-après :⁴¹

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

Concernant les demande de justifications, celle-ci portent notamment sur les éléments figurant dans la déclaration de l'impôt sur le revenu global.

⁴⁰ Idem, Page.36.

⁴¹ Idem, Page.36.

Ces demandes, dans tous les cas, doivent indiquer avec précision les points sur lesquels elles portent tout en accordant au contribuable un délai de réponse de 30 jours.

Le défaut de réponse, aux demandes d'éclaircissements et de justifications donne lieu à une taxation d'office et ce conformément aux dispositions de l'article 25 du code des procédures fiscales.

II-3-3-2-Propositions de redressements

Lorsque les écarts et anomalies relevés laissent présumer l'existence de redressements, l'inspecteur fait connaître au contribuable les propositions de rectification qu'il envisage par l'envoi d'une notification de redressements (série C N°4).

Cette dernière doit retracer :⁴²

- Les anomalies relevées ;
- Les motifs de droit et de fait ;
- Les rectifications envisagées ;
- Le montant des droits et pénalités à rappeler.

Le contribuable dispose d'un délai légal qui ne saurait être inférieur à 30 jours pour faire connaître ses observations, remarques et justifications.

A l'expiration de ce délai, l'inspecteur notifie les bases définitivement retenues après examen de la réponse du contribuable. Etant précisé que le figurant dans la proposition de redressements.

II-3-3-3-Etablissement des avertissements et rôles

Un avertissement est transmis à tout contribuable inscrit au rôle, par le receveur des impôts. Il mentionne en sus du total par cote, les sommes à acquitter, les conditions d'exigibilité ainsi que la date de mise en recouvrement.⁴³

⁴² Idem, Page.36.

⁴³ Article 144 des codes des procédures fiscales, 2010.

Les avertissements relatifs aux impôts et taxes visés à l'article 291 du code des impôts directs et taxes assimilées, sont adressés aux contribuables sous pli fermé.

En conclusion

Le contrôle sur pièce consiste en un examen critique des déclarations ou l'inspecteur procède à une analyse complète de l'exactitude des déclarations provenant des contribuables qui doivent être sincères, et ce afin de débusquer les fraudeurs, relever et corriger les anomalies décelées et de soumettre les dossiers à un contrôle externe si ce dernier présume l'existence d'une manœuvre frauduleuse, qui ne peut être cernée par une application du contrôle sur pièce.

Afin de réaliser cet objectif, l'administration fiscale à travers ces services d'assiette, doit assurer une meilleure exécution et une plus grande transparence dans l'application de cette forme de contrôle, c'est pourquoi elle est dotée d'un pouvoir d'investigation suffisamment puissant qui lui permet l'accomplissement de sa mission de contrôle d'une manière efficace.

Toutefois, il y'a lieu de signaler que le contrôle sur pièce peut faire l'objet d'un prolongement par d'autres méthodes de vérification plus approfondies qui sont précédemment citées, et ce, selon des critères de sélection bien définis.

En fin, le mode de contrôle étudié dans ce présent chapitre permet de concrétiser le principe d'égalité devant l'impôt suite au redressement et aux régularisations réalisés à l'égard des contribuables défallants.

Chapitre III
Application d'un contrôle sur pièce au niveau
de l'administration fiscale de Bejaia

Chapitre III : Application d'un contrôle sur pièce au niveau de l'administration fiscale

Dans ce présent chapitre nous allons, dans un premier lieu prendre connaissance des services de base de l'organisme qui nous a accueilli pour notre stage pratique à savoir l'inspection des impôts de « Bejaia-Naceria », quant aux deuxième il sera consacré à vérifier les documents que le contribuable a fait parvenir à l'inspection de rattachement, et s'assurer que l'ensemble des déclarations envoyées par celui-ci sont cohérentes par rapport à sa situation professionnelle.

Section1 : Présentation de l'organisme d'accueil

Afin que l'Etat puisse éviter d'être dérobé du peu qui doit entrer dans ces caisses celle-ci, a mis d'urgence un mécanisme solide afin de contrer et de sanctionner les auteurs de toutes ces pratiques qui ont pour but d'éviter le fisc.

Pour cela, l'Etat à attribué à l'inspection un pouvoir qui n'est pas le moindre, il s'agit donc du mécanisme de détection qui est le contrôle des déclarations souscrites par le contribuable.

Vu l'importance de cet organe, cette première section sera consacrer à la présentation de l'inspection ainsi que de ses différentes attributions.

III-1-1-Présentation de l'inspection et ses différentes attributions

III-1-1-1-Définition de l'inspection

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

Le circulaire n°46ME/DGI du 02 février 1994 et n°78ME/DEL du 26 Mars 1994 définit «l'inspection polyvalente comme étant une nouvelle réorganisation des services d'assiettes », elle est sous la tutelle de la sous-direction des opérations fiscales.

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

III-1-1-2-Compétence territoriale

L'inspection des impôts « Bejaia-Naceria » située à l'hôtel des finances de Bejaia, sur la route des concessions, en face du lycée EL HAMMADIA.

Elle s'étend de la zone d'activité des 4chemins, jusqu'à la route Boualem Ouzegdouh en passant par la route des Aurès, et des 4chemins vers la cité Oultache jusqu'à Dar Naccer en passant par la route national N°12 et par la route de Sétif vers coté Est.

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

L'inspection de Naceria comprend dix(10) agents :

- Un (01) chef d'inspection dont le grade est inspecteur principal ;
- Un (01) inspecteur principal ;
- Un (01) chef de service (au grade contrôleur des impôts);
- Deux (02) inspecteurs ;
- Deux (02) contrôleurs ;
- Trois (03) agents de constatation.

III-1-1-4-L'activité de l'inspection

Les principales missions de l'inspection sont les suivantes :

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

III-1-1-5-Les services composant l'inspection

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

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

A- Le Service de la fiscalité des entreprises et des professions libérales

Ce présent service a pour tâches essentielles :

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

B- Le service de la fiscalité immobilière

Les tâches confiées à ce service sont les suivantes :

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

C- Le service des interventions

Le rôle de ce service consiste :

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

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

La recette des impôts a pour tâche essentielle le recouvrement des droits et taxes en coordination avec l'inspection. Organiquement elle est sous la tutelle de la sous-direction du recouvrement.

Actuellement il existe 12 recettes au niveau de la wilaya de Bejaia. Ainsi comme toutes autres recettes des impôts, la recette, « Bejaia-Naceria » est composée de trois services à savoir :

III-1-2-1-Le service de la caisse

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

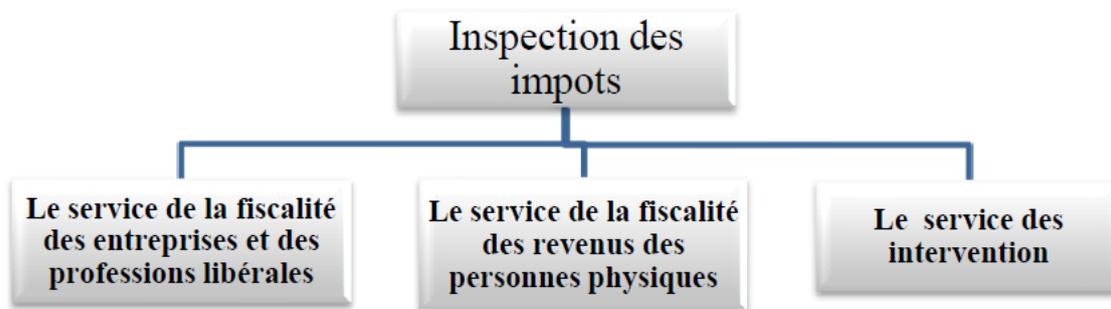
III-1-2-2-Le service de la comptabilité

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

III-1-2-3-Le service des poursuites

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

Schéma N°1: Les services de l'inspection



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

Section2 : Illustrations fonctionnel d'un contrôle sur pièce

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

Egalement, elle vient dans le but de renforcer le deuxième chapitre consacré à la méthodologie à suivre lors d'un contrôle sur pièce, et ainsi afin de bien projeter l'aspect théorique sur l'aspect pratique.

S'agissant du CSP, les étapes à retenir lors de sa mise en œuvre se présentent ainsi :

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

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

➤ **Cas pratique N°1**

III-2-1-Identification du projet et du contribuable

Pour des raisons de confidentialité la dénomination du contribuable tout au long de notre travail sera Monsieur « Y. B ».

Dans le cadre du suivi du dossier du contribuable le service de l'inspection tient une fiche d'imposition appelée imprimé modèle 906.

III-2-1-1-Présentation du contribuable

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

Nom ou raison sociale : Monsieur « Y.B » ;

Date et lieu de naissance : 10/05/1959 à Bejaia ;

Forme juridique : Entreprise individuelle ;

Nom des principaux dirigeants : Monsieur « Y.B » ;

Activité : Commerce détail en matériaux de construction ;

Adresse : Route des concessions Bejaia;

Date Début d'activité : 12/03/1999.

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

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

- Extrait de naissance ;
- Certificat de résidence ;
- Déclaration d'existence (fourni par l'administration fiscale) ;
- Copie du registre de commerce ;
- Bail de location / Acte de propriété.

III-2-1-3-Motifs de sélections du dossier fiscal

- Les chiffres d'affaires déclarés ;
- Les renseignements recueillis recoupements (achats, encaissements, contrats,) ;
- Entreprise jamais vérifiée.

III-2-1-4-La portée du contrôle sur pièce

Ce contrôle va porter sur les trois (3) années non prescrites à savoir l'année 2009, 2010,2011.

Durant l'analyse effectuée sur les déclarations souscrites par le contribuable, nous avons constaté que son chiffre d'affaire déclaré dépasse les 10.000.000DA, de ce fait, celui-ci sera soumis à un régime simplifié, par conséquent, il sera assujetti à trois (3) impôt : la TAP, la TVA et l'IRG/BIC.

III-2-2-Analyse des déclarations

Présentation des chiffres d'affaires facturés, des chiffres d'affaires déclarés sur le GN°50(en HT) et des bénéfiques industriels et commerciaux déclarés par le contribuable durant les trois (3) dernières années.

Tableau N°03 : Chiffres d'affaires et BIC réalisés

Années	2009	2010	2011
Chiffres d'affaires facturés	7.121.686DA	7.840.270DA	5.350.000DA
Chiffres d'affaires déclarés sur les GN°50	7.121.689DA	6.335.470DA	4.540.000DA
Bénéfiques industriels et commerciaux	625.264DA	1.500.000DA	1.276.330DA

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

III-2-2-1-Rapprochements entre les bilans et les GN°50

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

Tableau N°04 : Rapprochements entre les chiffres d'affaires décelés et les chiffres d'affaires facturés

Années	2009	2010	2011
Chiffres d'affaires facturés	7.121.686DA	7.840.270DA	5.350.000DA
Chiffres d'affaires déclarés sur les GN°50	7.121.689DA	6.335.470DA	4.540.000DA
Rehaussements	R.A.S	1.504.800DA	810.000DA

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

❖ Mode de calcul

Rehaussements= Chiffres d'affaires facturés – Chiffres d'affaires déclarés aux GN°50 (HT).

❖ *Commentaire*

- Durant l'année 2009, nous avons constaté que le CA facturé est semblable à celui déclaré sur les GN°50, dans ce cas, aucune régularisation ne sera effectuée ;
- Par contre, durant les deux années 2010 et 2011 nous avons constaté des discordances entre les chiffres d'affaires facturés et les chiffres d'affaires déclarés sur GN°50. De ce fait une notification de redressement « CN°4 » lui sera envoyée afin de régulariser ces discordances retrouvées au cours des rapprochements effectués, tout en lui accordant un délai de 30 jours pour sa réponse.

A- Régularisation en matière de TAP

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

Tableau N°05: Régularisations de la TAP

Années	2009	2010	2011
Rehaussements	R.A.S	1.504.800DA	810.000DA
TAP 2 %	//	30.096DA	16.200DA
Taux de pénalités	//	10%	10%
Montants pénalités	//	3.009DA	1.620DA
Total à payer	//	33.105DA	17.820DA

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

❖ *Mode de calcul*

$$TAP \text{ à payer} = Rehaussements * Taux de TAP$$

$$Montant de pénalités assiettes = TAP \text{ à payer} * Taux pénalités assiettes$$

$$Total \text{ à payer} = TAP \text{ à payer} + Montants pénalités assiettes$$

❖ *Commentaire*

- Durant l'année 2009, aucune régularisation ne sera effectuée ;
- Suite aux dissimulations constatées au cours de l'année 2010 et 2011, le contribuable est appelé à payer un montant de 2 % de TAP sur les chiffres d'affaires dissimulés. Cette dernière, sera majorée d'une pénalité assiette de 10% prévue par l'article 193 du code des impôts directs (CID).

❖ **Remarque**

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

B- Régularisation en matière de TVA

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

Tableau N°06 : Régularisations de la TVA

Années	2009	2010	2011
Rehaussements	R.A.S	1.504.800DA	810.000DA
TVA 17%	//	255.816 DA	137.700DA
Taux de pénalités	//	25%	15%
Montants pénalités	//	63.954 DA	20. 655DA
Total à payer	//	319.770 DA	158.355DA

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

❖ **Mode de calcul**

*TVA à payer = Montant du rehaussements * Taux TVA*

*Montantspénalités assiettes = Montant TVA à payer * Taux pénalités assiettes*

Total à payer = Montants TVA à payer + Montant pénalités assiettes

❖ **Commentaire**

- Durant l'année 2009, aucune régularisation ne sera effectuée ;
- Suite aux dissimulations constatées au cours de l'année 2010 et 2011 le contribuable est appelé à payer un montant de 17% de TVA sur le chiffre d'affaire dissimulé. Cette dernière sera majorée d'une pénalité assiette de 15% et 25% prévu par l'article 193 du code des impôts directs.

III-2-2-2-La vérification du paiement des acomptes provisionnels

L'acompte provisionnel est une somme réglée au service des impôts permettant de s'acquitter partiellement de l'IRG. Ces acomptes doivent répondre à un calendrier transmis par l'administration fiscale.

Le contribuable est tenu de payer ses acomptes dans les délais sous peine d'être pénalisé.

III-2-2-2-1-Le calcul des acomptes provisionnels pour l'année 2009

Étant donné que le montant de chaque acompte est égal à 30% de l'impôt de l'année précédente, le calcul des acomptes se fera sur la base de 2008. (BIC2008=752.000DA).

Lors de l'analyse du dossier, nous avons constaté que ce contribuable était soumis au régime réel durant l'année 2008, de ce fait, le mode de calcul de l'IRG/BIC pour l'année 2008, sera en fonction du barème progressif.

A- Calcul de l'IRG/BIC pour l'année 2008 selon le barème progressif**Tableau N°07:** Calcul de l'IRG/BIC pour l'année 2008

Tranches	Taux	Montant
120.000 DA - 0 DA	0%	0 DA
360.000DA - 120.000 DA	20%	48.000 DA
752.000DA - 360.000 DA	30%	117.600 DA
Total IRG (2008)	//	165.600 DA

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

B- Le calcul des deux acomptes provisionnels pour l'année 2009**Tableau N°08 :** Acomptes provisionnels pour l'année 2009

Acomptes	Périodes	AP IRG	Montant
1 ^{er} AP	Du 20/02/ au 20/03/ 2009	165.600DA * 30%	49.680 DA
2 ^{ème} AP	Du 20/05 au 20/06/ 2009	165.600 DA *30%	49.680 DA
Total	//	//	99.360 DA

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

❖ *Mode de calcul*

$$1^{er} AP \text{ pour l'année 2009} = IRG/BIC (2008) * 30\%$$

❖ *Remarque*

- Ce contribuable doit s'acquitter des deux acomptes avant la date limite du paiement sous peine d'être pénalisé.
- 30% représente la somme que le contribuable doit verser avant la date limite prescrite par l'administration fiscale.

C- Calcul de l'IRG/BIC pour l'année 2009

Après la clôture du bilan de l'exercice 2009, nous avons constaté que le bénéfice réalisé est de 625.264 DA, sachant qu'il relève d'un régime simplifié, le taux de l'IRG sera fixé à 20%.

$$IRG/BIC (2009) = 625.264 * 20\%$$

$$IRG/BIC (2009) = 125.053 \text{ DA}$$

Après la détermination du bénéfice de l'exercice encouru et de l'IRG (2009), celui-ci sera comparé avec la somme des deux acomptes payés durant le début de cette année.

Durant la comparaison, nous avons constaté que la somme des acomptes payés auparavant est inférieure à la somme l'IRG/BIC de l'année encourue, par conséquent un solde de liquidation sera calculé :

$$\text{Solde de liquidation} = 125.053 \text{ DA} - 99.360 \text{ DA}$$

Solde de liquidation = 25.692 DA (À régler suivant la déclaration du GN°50 au plus tard le dernier jour de dépôt de la déclaration annuelle).

❖ *Mode de calcul*

$$IRG/BIC (2009) = BIC (2009) * 20\%$$

$$\text{Solde de liquidation} = IRG/BIC (2009) - \text{la somme des deux AP}$$

❖ Remarque

- Nous avons constaté que celui-ci ne s'est pas acquitté de son solde de liquidation et d'après l'article 355 du CID le solde de liquidation sera majoré d'une pénalité de 10% car les droits éludés ne dépassent pas les 50.000DA. Par conséquent une notification de redressement «CN°4 » lui sera adressée afin qu'il soit régularisé ;
- Le solde de liquidation dont le contribuable doit s'acquitter figure dans la notification de redressement comme suit :

Tableau N°09: Montant dû pour non paiement du solde de liquidation

Désignation	Montant
BIC 2009	625.264 DA
IRG 2009	125.053 DA
IRG déjà versé	99.360 DA
IRG à rappeler	25.692 DA
Majoration (10%)	2.569 DA
Total à payer	28.261 DA

Source : Réalisé par nos-soins suite aux informations recueillie dans ce document.

❖ Mode de calcul

$$\text{Total à payer} = \text{IRG a rappelé} + \text{Majoration (10\%)}$$

❖ Remarque

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

III-2-2-2-2-Le calcul des acomptes provisionnels pour l'année 2010**Tableau N°10** : Acomptes provisionnels pour l'année 2010

Acomptes	Périodes	AP IRG	Montant
1 ^{er} AP	Du 20/02/ au 20/03/ 2010	125.052 DA * 30%	37.515 DA
2 ^{ème} AP	Du 20/05/au 20/06/ 2010	125.052 DA * 30%	37.515 DA
Total	//	//	75.030 DA

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

❖ Mode de calcul

$$1^{er} AP \text{ pour l'année 2010} = IRG/BIC (2009) * 30\%$$

❖ Remarque

- Chaque acompte doit être déclaré sur le GN°50 et doit être payé dès la date de son exigibilité.

A- Calcul de l'IRG/BIC pour l'année 2010

A la fin de l'année 2010, nous avons remarqué que le bénéfice de cet exercice est égal à 1.500.000 DA, sachant qu'il relevé d'un régime simplifié, le taux de l'IRG sera fixé à 20%.

$$IRG/BIC (2010) = 1.500.000 * 20\%$$

$$IRG/BIC (2010) = 300.000 DA$$

❖ Mode de calcul

$$IRG/BIC (2010) = BIC (2010) * 20\%$$

❖ Commentaire

Après l'analyse des GN°50 nous avons constaté que celui-ci s'est acquitté de la somme l'IRG/BIC (2010) qui est de 300.000 DA sans le paiement de ces acomptes, de ce fait, sa situation sera régularisée par l'envoi d'une notification de redressement «CN°4»le convoquant au paiement de cette pénalité.

Tableau N°11 : Montant dû pour non-paiement d'acomptes

Désignation	Montant
IRG (2009) dû	125.052 DA
AP/IRG (2010) dû	75.030 DA
Majoration de (10%)	7.503 DA
Montant à payer	7.503 DA

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

❖ *Mode de calcul*

$$\text{Montant à payer} = \text{AP/IRG}(2010)\text{dû} * 10\%$$

III-2-2-2-3-Le calcul des acomptes provisionnels pour l'année 2011

Tableau N°12: Calcul des acomptes provisionnels pour l'année 2011

Acomptes	Périodes	AP IRG	Montant
1 ^{er} AP	DU 20/02 au 20/03 2011	300.000*30%	90.000DA
2 ^{eme} AP	DU 20/05 au 20/06/2011	300.000*30%	90.000DA
Total	//	//	180.000DA

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

❖ **Mode de calcul**

$$1^{er} AP \text{ pour l'année 2011} = \text{IRG/ BIC} (2010) * 30$$

A- Calcul de l'IRG/BIC pour l'année 2011

Durant l'année 2011 le bénéfice réalisé est de 1.276 330 DA, sachant qu'il relève d'un régime simplifié, le taux de l'IRG sera fixé à 20%.

$$\text{IRG/BIC} (2011) = 1.276.330 \text{ DA} * 20\%$$

$$\text{IRG/BIC} (2011) = 255.266 \text{ DA}$$

❖ *Mode de calcul*

$$IRG/BIC \text{ pour l'année } 2011 = BIC \text{ } 2011 * 20\%$$

❖ *Commentaire*

Après l'analyse des GN°50 nous avons constaté le non-paiement des acomptes provisionnels ainsi que du solde de liquidation, de ce fait, le montant à rappeler sera majoré d'une pénalité de 25% pour absence total de paiement. Ainsi une notification de redressement lui sera envoyée comme suite :

Tableau N°13 : Montant dû pour non paiement des comptes et du solde de liquidation

Désignation	Montant
BIC (2011)	1.276.330DA
IRG (2011)	255.266DA
Majoration de 25%	63.816 DA
AP/IRG (2011) déjà versé	0DA
Majoration pour défaut AP (10%)	18.000 DA
Total à payer	337.082 DA

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

❖ *Mode de calcul*

$$Majoration \text{ de } 25\% = IRG (2011) * 25\%$$

$$Majoration \text{ pour défaut AP} = Acomptes \text{ à verser} * 10\%$$

$$Total \text{ à payer} = IRG (2011) + Majoration \text{ de } 25\% + Majoration \text{ pour défaut AP}$$

III-2-2-3-Rapprochements des bulletins de recouvrements

Un bulletin de recouvrement est un état contenant des informations sur le contribuable ; Il est le résultat de l'exploitation des états 104 « les états des clients » par la direction des impôts de la wilaya concernée, les recouvrements peuvent porter sur les achats ou bien les encaissements, afférent à un exercice bien précis.

Les droits rappelés (TAP, TVA, IRG/BIC) seront majorés des pénalités prévues aux articles 193 CID et 116 CTVA.

❖ **Commentaire**

Après confrontation des indications obtenues par les services fiscaux à travers les états des clients produits annuellement avec les déclarations inscrites sur le bilan nous avons constaté pour les trois (3) d'exercices 2009,2010 et 2011 ce qui suit :

Tableau N°14 : Rapprochements entre achats recoupés-achats déclarés au bilan

Années	Achats recoupés	Achats déclarés au bilan	Ecart
2009	2.076.665DA	5.860.861DA	3.784.196 DA
2011	47.079.997DA	47.079.997DA	0DA

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

❖ **Mode de calcul**

$$L'Ecart = Achats déclarés au bilan - Achats recoupés$$

❖ **Commentaire**

Pour l'exercice 2009, nous avons constaté que le montant des achats déclarés est nettement supérieur au montant des achats recoupés, de ce fait, aucune régularisation ne sera effectuée.

Par contre pour l'exercice 2011, nous avons relaté que le montant des achats déclarés au bilan coïncide avec le montant des achats recoupés, par conséquent, aucun redressement ne sera effectué.

A- Rapprochements des bulletins de recouvrements pour l'année 2010

Suite aux renseignements parvenus au service notamment les achats recoupés auprès des fournisseurs relatifs à cet exercice ci-après, et compte tenu du chiffre d'affaire retenu au titre dédit exercice, il s'avère que sa situation fiscale est sous imposée par rapport aux CA réellement réalisée, par conséquent, en procède à la régularisation de sa situation fiscale, afin que le fisc puisse récupérer une partie de son argent dissimulé, ce qui va conduire à l'élargissement de l'assiette fiscale.

Tableau N°15 : Montant dû suite aux rapprochements entre les achats déclarés au bilan et les achats recoupés

Désignation	Montant
Achats déclarés au bilan	6.257.963 DA
Achats recoupés	9.000.000 DA
Achats dissimulés	2.742.037 DA
CA dissimulé	3.290.444 DA
TAP due	65.809 DA
Pénalité 15%	9.871 DA
TVA due	559.375 DA
Pénalité due 25%	139.843 DA
BIC dissimulé	482.599 DA
IRG dissimulé (20%)	96.519 DA
Pénalité 15%	14.477 DA
Total à payer	885.894 DA

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

❖ *Mode de calcul*

$$\text{Achats dissimulés} = \text{Achats recoupés} - \text{Achats déclarés}$$

$$\text{CA dissimulé} = \text{Achats dissimulés} + \text{Achats dissimulé} * \text{Marge brute}$$

$$\text{Marge brute} = 20\% \text{ (varie en fonction de la nature de l'activité)}$$

$$\text{TAP due} = \text{CA dissimulé} * 2\%$$

$$\text{TVA due} = \text{CA dissimulé} * 17\%$$

BIC dissimulé = CA dissimulé - Achats dissimulés - TAP due

*IRG dû = BIC dissimulé * 20% (taux de l'IRG d'après le régime simplifié)*

Montant dû = TAP due + TVA due + IRG due + le total des pénalités

III-2-2-4-Rapprochements entre les achats déclaré au bilan et les achats déclarés sur l'état des taxes déductible

Après vérification du dossier fiscal notamment des achats déclarés au bilan et ceux déclarés sur l'état des taxes déductibles, nous avons constaté ce qui suit :

Tableau N°16: Rapprochements entre achats reconstitués suivant l'état des taxes déductibles et achat déclarés bilan

Exercices	Achats bilan	Achats reconstitués suivant l'état des taxes déductibles	Ecart
2009	5.860.861 DA	5.860.861 DA	0DA
2010	6.257.963 DA	6.257.963 DA	0DA

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

❖ Mode de calcul

L'écart = Achats déclarés au bilan - Achats reconstitués suivant l'état des taxes déductibles

❖ Commentaire

Durant les deux exercices 2009 et 2010, nous avons déduit qu'il y a aucune discordance entre le montant des achats déclarés au bilan et ceux déclarés aux états des taxes déductibles, de ce fait, aucun redressement ne sera effectué.

A- Rapprochements entre les achats déclarés au bilan et les achats déclarés sur l'état des taxes déductibles pour l'année 2011

Pour cet exercice le rapprochement effectué entre les achats déclarés au bilan et ceux déclarés sur l'état des taxes déductibles a fait ressortir des discordances, par conséquent, une notification de redressement « CN°4 » lui sera envoyés afin de régularisé sa situation conformément à la législation fiscale en vigueur.

Les droits rappelés (TAP, TVA, IRG/BIC) sont majorés des pénalités prévues aux articles 193 CID et 116 CTVA.

Tableau N°17 : Les droits dus suite au rapprochement entre achats déclarés au bilan et achats déclarés sur l'état des taxes

Désignations	Montants
Achats déclarés au bilan	4.707.997 DA
Achats déclarés sur l'état des taxes déductibles	5.909.523 DA
Achats dissimulés	1.201.526 DA
CA dissimulé	1.441.831 DA
TAP (2%)	28.837 DA
Majoration (10%)	2.884 DA
TAP due	31.720 DA
TVA	245.111 DA
Majoration (25%)	61.278 DA
TVA due	306.389 DA
BIC dissimulé	208.585 DA
IRG	41.717 DA
Majoration (10%)	4.171 DA
IRG dû	45.888 DA

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

❖ *Mode de calcul*

$$CA \text{ dissimulé} = \text{Achats dissimulés} + (\text{Achats dissimulés} * \text{Marge brute})$$

$$\text{Marge brute} = 20\%(\text{varie en fonction de l'activité})$$

$$TAP \text{ due} = (CA \text{ dissimulé} * 2\%) + \text{Majoration}$$

$$TVA \text{ due} = (CA \text{ dissimulé} * 17\%) + \text{Majoration}$$

$$BIC \text{ dissimulé} = CA \text{ dissimulé} - \text{Achats dissimulés} - TAP$$

$$IRG \text{ dû} = (BIC \text{ dissimulé} * 20\%) + \text{Majoration}$$

Tableau N°18 : Récapitulation des droits rappelés en matière de TAP, TVA et de l'IRG/BIC pour chaque année

Désignations	2009	2010	2011
TAP	0DA	108.785DA	49.570DA
TVA	0DA	1.018.988DA	464.744DA
IRG/BIC	28.261DA	118.499DA	382.970DA
Total	28.261DA	1.246.272DA	897.284DA
Total(2009,2010, 2011)	2.171.817 DA		

Source : Réalisé par nos-soins suite aux tableaux des droits éludés calculés auparavant.

➤ Cas pratique N°2 :

III-2-1-Identification du projet et du contribuable

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

Et pour des raisons de confidentialité, celui-ci sera dénommé Monsieur « Y.J ».

III-2-1-1-Présentation du contribuable

Ce contribuable dénommé monsieur «Y.J » est spécialisé dans la vente en gros des produits alimentaires, sis à 12 rue de Ahmed boumeda, de ce fait celui-ci relève de la circonscription de « Bejaia-Naceria » suivi à l'inspection sous le numéro 06012202551.

III-2-1-2-La portée du contrôle sur pièce

Ce contribuable est suivi au régime réel d'imposition en raison de l'importance de son chiffre d'affaire et de la nature de son activité à savoir le commerce en gros. A cet effet, le requérant est régulièrement imposable aux impôts et taxes ci-après :

- La TAP ;
- La TVA ;
- L'IRG/BIC.

III-2-2-L'analyse des déclarations

La liasse fiscale (l'ensemble des déclarations fiscales mensuelles et annuelles souscrites) du requérant pendant la période 2009 et 2010 fait apparaître la situation suivante :

III-2-2-1-Le Chiffre d'affaire exonéré en matière de TVA

Le chiffre d'affaire exonéré en matière de TVA est celui qui est disposé totalement ou partiellement d'une charge ou d'une taxe.

❖ Remarque

Les exonérations en matière de TVA sont :

- Les activités de la pêche maritime ;
- Les activités du commerce extérieur ;
- Les transports internationaux ;
- Les œuvres sans but lucratif à caractère social ou philanthropique ;
- Les activités médicales et paramédicales ;
- Les activités d'enseignement scolaire et universitaire ;
- Les locations d'immeubles nus ;
- Les locations de logements meublés ;

- Les livraisons de déchets neufs d'industrie et matières de récupération.

❖ *Commentaire*

Après la vérification de son dossier fiscal, nous avons constaté que le montant de la TVA exonérée déclaré au GN°50 durant l'année 2009 est très élevé, de ce fait, une demande de renseignement « CN°2 » lui sera envoyée afin qu'il puisse se justifier.

Suite aux attestations d'exonérations de TVA envoyées par le contribuable nous avons constaté, que le montant des exonérations justifiées est nettement inférieur à celui déclaré au GN°50, par conséquent, une notification de redressement « CN°4 » lui sera envoyée afin que le fisc puisse récupérer une partie de son argent dissimulé :

Tableau N°19: Montant à rappeler pour le CA non justifié

Désignations	Montants
CA exonéré en matière de TVA déclaré au GN°50	8.086.781 DA
CA exonéré en matière de TVA justifié	6.256.800 DA
CA exonéré en matière de TVA non justifié	1.829.981 DA
TVA à rappeler	311.096 DA
Majoration (25%)	77.774 DA
Montant à payer	388.870 DA

Source : Réalisé par nous-mêmes suite aux informations recueillies par dans document.

❖ *Mode de calcul*

*CA exonéré en matière de TVA non justifié = (CA exonéré en matière de TVA déclaré au GN°50 - CA exonéré en matière de TVA justifié) *17%*

Montant à payer = CA exonéré en matière de TVA non justifié + Majoration (25%)

❖ *Remarque*

Les franchises en matière de TVA présentés par ce contribuable lui permettront d'être dispensé du paiement d'une certaine somme de TVA, à condition que son chiffre d'affaire soit en dessous d'un certain seuil.

III-2-2-2-Les charges d'exploitations

Ensembles des achats et des frais, engagés par l'entreprise pour produire des biens et services destinés à la vente.

❖ *Commentaire*

Suite à l'analyse effectuée au niveau du compte résultat d'un bilan fiscal, nous avons remarqué que le montant de certaines charges d'exploitations déclarées au TCR est très élevé de ce fait, une demande de renseignement « CN°2 » lui sera envoyée afin de se justifier.

A- Demande de justification

Veiller justifié le montant des charges ci-dessous réalisé au cour de l'exercice 2009.

Charge locative : 952.100 DA ;

Charge d'entretien et réparation des bien meuble et immeuble : 21.300 DA ;

Charge de rémunération diverse : 145.562 DA.

Suite aux différentes factures envoyées par le contribuable, nous avons constaté que le montant des charges justifiées est nettement inférieur à celui déclaré au compte résultat, par conséquent, une notification de redressement « CN°4 » lui sera envoyer afin que le fisc puisse récupérer une partie de son argent.

B- Calcul du montant des charges non justifié

Tableau N°20 : Les charges d'exploitation

Nature des charges	Montant déclare	Montant justifié	A réintégrer
Locative	952.100DA	900.000DA	52.100DA
Entretien et réparation du bien meuble	21.300DA	Néant	21.300DA
Rémunération diverse	145.562DA	Néant	145.562DA
Total			218.962DA

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

C- Réintégration des charges non justifié

Tableau N°21: Montant rappeler pour charges non justifié

Désignations	Montant
Bic déclaré	6.437.984 DA
Bic reconstitué	6.656.946 DA
IRG/ BIC	76.637 DA
Majoration (15%)	11.495 DA
IRG/BIC dû	88.132 DA

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

❖ *Mode de calcul*

Total des charges = Loyer et charge locatif + Entretien et réparation des biens meubles et immeuble + Rémunération diverse (cote part non justifiée)

BIC reconstitué = BIC déclaré + Charge non déductible

IRG/BIC du = IRG/BIC 2009 + Majoration (15%)

❖ **Remarque**

Lors de l'analyse du dossier, nous avons constaté que ce contribuable été soumis à un régime réel, de ce fait, le mode de calcul de l'IRG/BIC sera en fonction du barème progressif.

D- Calcul de l'IRG/BIC selon le barème progressif

Tableau N°22: Calcul des droit IRG résultant du bénéfice déclaré

Revenu imposable	Taux	Droit cumulé
Inferieur 120.000DA	0%	0DA
120.000DA360.000DA	20%	240.000 * 20% = 48.000DA
360.000DA1.440.000DA	30%	1.080.000 * 30%= 324.000DA
6.437.984DA 1.440.000DA	35%	4.997984 * 35% = 1.749.294DA
Total droit IRG résultant du bénéfice déclaré (6.437.984)	//	2.121.294 DA

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

Tableau N°23 : Calcul des droits IRG résultant du bénéfice reconstitué

Revenu imposable	Taux	Droit cumulé
Inferieur 120.000DA	0%	0DA
120.000DA360.000DA	20%	240.000 * 20%= 48.000 DA
360.000DA1.440.000DA	30%	1.080.000* 30%= 324.000DA
6.656.946DA 1.440.000DA	35%	5.216.946*35% = 1.825.931DA
Droit IRG résultant du bénéfice reconstitué(6.656.946)		2.197.931 DA

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

❖ **Mode de calcul**

Calcul de l'IRG/BIC à rappeler=Droit IRG sur base reconstituée - Droit IRG sur base déclarée soit : 2.197.931 - 2.121.294 = 76.637DA

III-2-2-3-Les amortissements

Suite à la l'analyse du bilan fiscal du contribuable, nous avons constaté ce qui suit:

A- Le bilan fiscal de l'exercice 2009

- **BIC déclaré** **6.437.984 DA**

Au Tableau des comptes résultats (TCR)

- **Dotation aux amortissements** **1.716.455DA**

Au Tableau des amortissements :

- ** **équipements de production** **104.605DA**

- ****matériel de transport** **1.611.455 DA**

Après vérification des documents justificatifs, il ressort que la dotation 1.611.455DA concernentle matériel de transport d'une valeur global de 8.059.251DA et qui est composé de :

- **Véhicule de tourisme** **1.235.000 DA**
- **2 camions** **6.824.251 DA**

B- Analyse critique des déclarations

L'analyse critique des déclarations, nous a permis de constaté que le véhicule de tourisme ne constitue pas l'outil principal de l'activité, de ce fait, la base de calcul des annuités est plafonnée à 800.000 DA et cela d'après l'article 141/3 du CID concernant les dotations aux amortissements des véhicules de tourisme.

Ainsi, une notification de redressement « CN°4 » lui sera envoyé afin de régularisé sa situation fiscale présenté comme suit :

C- Réintégration de la dotation aux amortissements pour l'année 2009

Tableau N°24 : Droits dus pour amortissement réintégré

Désignations	Montants
Dotation déductible	160.000 DA (800.000*20%)
Dotation d'après le tableau des amortissements	247.000 DA (1.235.000*20%)
Dotation à réintégré	87.000 DA
BIC déclaré	6.437.984 DA
BIC reconstitué	6.524.984DA
IRG/BIC à rappeler	30.450DA
Majoration (10%)	3.045 DA
Total à payer	33.495DA

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

❖ *Mode de calcul*

*Dotation déductible = Base de calcul de l'annuité*20%*

*Dotation d'après le tableau des amortissements = Montant du Véhicule de tourisme*20%*

Dotation a réintégré = Dotation d'après le tableau des amortissements- Dotation d'après le tableau des amortissements.

BIC reconstitué = BIC déclaré+ Dotation a réintégré.

Tableau N°25 : Calcul de l'IRG/BIC sur le bénéfice reconstitué selon le barème progressif pour l'année 2009

Revenu imposable	Taux	Droit cumulé
Inferieur 120.000DA	0%	0DA
120.000DA360.000DA	20%	240.000 * 20%= 8.000 DA
360.000DA1.440.000DA	30%	1.080.000* 30%= 324.000DA
6.524.984DA 1.440.000DA	35%	5.084.984*35% = 1.779744DA
Total IRG 2009 (6.524.984)	//	2.151.744 DA

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

Tableau N°26 : Calcul de l'IRG/BIC sur le bénéfice déclaré selon le barème progressif pour l'année 2009

Revenu imposable	Taux	Droit cumulé
Inferieur 120.000DA	0%	0
120.000DA360.000DA	20%	240.000 * 20%= 48.000 DA
360.000DA1.440.000DA	30%	1.080.000* 30%= 324.000DA
6.437.984DA 1.440.000DA	35%	4.997.984*35% =1.749.294DA
Total IRG 2009 (6.437.984)	//	2.121.294DA

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

L'IRG/BIC a rappelé $2.151.744 - 2.121.294 = 30.450$ DA.

❖ **Mode de calcul**

Calcul de l'IRG/BIC à rappeler=Droit de l'IRG sur base reconstituée-Droit de l'IRG sur base déclarée

III-2-2-4-L'état des taxes déductibles

D'apes l'article 29 du code TVA qui stipule que la déduction de la TVA sur achat doit être appuyée d'un état comportant :

- Nis ;
- Nom prénom ;
- Adresse ;

- N°DU RC ;
- Date et référence de la facture ;
- Montant des achats ;
- Montant de TVA acquittée.

❖ **Commentaire**

La vérification de son dossier fiscal a fait ressortir l'absence et/ou insuffisances dans l'état des taxes déductibles déclarées mensuellement au GN°50, dans ce cas, une demande de renseignement « CN°2 » lui sera envoyée afin de justifier ces insuffisances.

Suite au défaut de réponse à la demande de renseignement « CN°2 » qui lui a été adressée, sa situation fiscale sera régularisée par la réintégration de la TVA déductible de la manière suivante :

A- Réintégration de la TVA non justifié pour l'exercice 2010

Tableau N°27 : Montant dû pour TVA non justifié

Désignations	Montants
TVA déductible sur GN°50	3.192.11DA
TVA déductible sur GN°50 justifiée suivant l'état	1.230.000DA
TVA à réintégrer	1.962.113 DA
Majoration (25%)	490.528 DA
Montant dû	2.245.641 DA

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

❖ **Mode de calcul**

TVA à réintégrer = TVA déductible sur GN°50 - TVA déductible sur GN°50 justifiée suivant l'état

Montant dû = TVA à réintégrer + Majoration (25%)

❖ **Remarque**

Le taux de la majoration est de 25% car le montant des droits éludés dépassent largement les 200.000 DA.

III-2-2-5-L'état 104

D'après les dispositions de l'article 224 du CID qui prévoient que la production de l'état détaillé des clients état 104 doit comporter les indications suivantes :

- Nom et prénom ou raison sociale ;
- NIS ;
- N° d'article d'imposition ;
- Adresse du client ;
- N° du registre de commerce ;
- Montant annuel des achats HT ;
- TVA facturée.

❖ **Commentaire**

La vérification de son état104 souscrit au titre de l'exercice 2010 a fait ressortir des insuffisances, par conséquent, une demande de renseignement « CN°2 » lui sera envoyée afin de justifier ces insuffisances.

Suite au défaut de réponse à la demande de renseignement « CN°2 »qui lui a été adressée sa situation sera régularisée conformément aux dispositions des articles 227 et 228 du CID comme suit :

A- Chiffre d'affaire dont la réfaction est rejetée pour insuffisance trouvé sur l'état 104 pour l'exercice 2010**Tableau N°28** : Montant dû suite aux insuffisances trouvé sur l'état 104

Désignations	Montants
Nombre d'insuffisance	7
Amende fiscale	7.000DA
CA dont la réfaction de 30% est rejeté	1.392.887 DA
CA imposable(réfaction 30% dont il a bénéficié a tort)	417.866 DA
TAP rappelée	8.357DA
Majoration (10%)	835 DA
Montant dû	9.192 DA

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

❖ Mode de calcul

$$\text{Amende fiscale} = \text{Nombre d'insuffisance} * 1000 \text{ DA}$$

$$\text{CA imposable} = \text{CA rejeté} * 30\%$$

$$\text{TAP rappelée} = \text{CA rejeté} * 30\% * 2\%$$

$$\text{Montant dû} = \text{TAP rappelé} + \text{La majoration (10\%)}$$

❖ Remarque

- Chaque insuffisance vaut une amende qui varie de 1000 DA à 10.000 DA ;
- 30% de réfaction dont bénéficie le contribuable suite à l'élaboration d'un état 104 dont il est privé suite à une insuffisance de l'une des indications qu'il contient.

Tableau N°29 : Récapitulation des droits rappelés en matière de TAP, TVA, IRG/BIC pour les trois années

Désignations	2009	2010	2011
TAP	0DA	9.192DA	0DA
TVA	388.870DA	2.245.641DA	0DA
IRG/BIC	33.495DA	0DA	0DA
Total	422.365DA	2.254.833DA	0DA
Total des droits éludés	2.677.198 DA		

Source : Réalisé par nos-soins suite aux droits éludés calculés auparavant.

En conclusion

Au terme de notre travail, nous avons constaté d'après l'analyse des déclarations des deux contribuables, qu'il soit soumis à un régime simplifié ou bien à un régime réel, que les droits éludés sont de 2.171.817 DA et 2.677.198 DA respectivement, d'où l'importance du CSP.

Afin, que l'administration fiscale puisse récupérer les droits qu'ils lui sont dus auprès des contribuables, celle-ci procède à la vérification des déclarations et ce par :

- Le rapprochement entre les chiffres d'affaires déclarés mensuellement sur les GN°50 et avec celui porté sur le bilan ;
- La vérification du paiement du solde de liquidation ainsi que le paiement des acomptes provisionnels ;
- Le rapprochement entre les achats et les bulletins de recoupements ;
- Le rapprochement entre la TVA déductible inscrite sur le GN°50 et l'états des taxes présentés par le contribuable ;
- La vérification des charges inscrites au TCR sont réellement liées à l'activité ;
- La vérification de la base prise lors des calculs des annuités d'amortissement est conforme ;
- La vérification des états des taxes déductibles ainsi que l'état 104.

Les anomalies relevées sont traduites sur un document de type « CN°4 » par lequel l'administration fait connaître à ses contribuables les motifs et la nature des redressements qu'elle se propose d'apporter à ses bases d'imposition toute en lui accordant un délai de trente jours(30) pour sa réponse.

La notification est adressée à l'intéressé obligatoirement par lettre recommandée avec accusé de réception, quelle que soit la procédure suivie.

A cet effet, après expiration du délai accordé au contribuable, l'administration fiscale procède à l'envoi d'un avertissement à l'encontre de celui-ci, et cela après l'établissement *du* rôle individuel. Une fois le rôle est devenu exécutoire le contribuable perd ces garanties, celui-ci ne peut solliciter la révision d'un rôle sauf dans le cas d'une requête contentieuse.

Conclusion générale

Conclusion générale

Au terme de ce travail, il apparaît évident que le contrôle fiscal est le corollaire d'un système déclaratif qui constitue un moyen de contrôle permettant à l'Etat de collecter les ressources pour financer ses innombrables services publics et pour promouvoir son développement économique et social.

Afin que l'Etat puisse se doter de moyens de financements sûrs et durables, l'administration fiscale réalise un nombre important de contrôles fiscaux, et ceux suite à la croissance d'un phénomène qui consiste à se soustraire ou tenter de se soustraire, au paiement total ou partiel de l'impôt.

Pour lutter contre ces manœuvres frauduleuses, l'administration fiscale est autorisée à effectuer un contrôle régulier par le biais des différents moyens d'investigations institués par la législation fiscale. Parmi ces moyens de contrôle, le contrôle sur pièce qui permet de vérifier l'exactitude et la cohérence des déclarations souscrites par les contribuables afin de réparer les omissions, les insuffisances et les erreurs d'imposition, ce type de contrôle permet de traduire le principe d'égalité de tous devant l'impôt par le biais de redressements et de sanctions fiscales à l'égard des personnes qui ne s'acquittent peu ou pas de leurs obligations fiscales.

Malheureusement, et compte tenu des pouvoirs et des informations dont dispose l'administration fiscale quelles soient internes ou externes dans le domaine du contrôle, ils restent toujours insuffisamment adaptés pour traquer les contribuables défaillants. Les moyens dont dispose l'administration fiscale sont limités devant le nombre et la complexité, de plus en plus, intense des dossiers ce qui rend la mission du contrôle si difficile. Et ceux malgré les garanties offertes aux contribuables par la législation. L'administration doit toujours apporter aux contribuables toutes les informations utiles sur le rôle de l'impôt et l'importance de leurs contributions et surtout les convaincre qu'elle n'agit que dans les limites de ses pouvoirs.

Afin de faire face à ces insuffisances, il nous a semblé nécessaire de proposer certaines mesures qui permettront, à la fois, d'améliorer le contrôle sur pièce et de compléter la mission de l'administration par d'autres moyens préventifs, dissuasifs et persuasifs. Dans ce cas, nous avons suggéré quelques mesures qui pourraient se résumer dans les points suivants :

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

En fin on peut dire qu'à l'occasion de contrôle sur pièce l'administration reconstitue le résultat déclaré de façon arithmétique afin de vérifier leur détermination.

Bibliographie

Bibliographie

1) OUVRAGES

- ❖ DUHEM Jacques et Michel James, « Audit et Gestion Fiscale de L'entreprise », Editions EFE, Paris, 1996 ;
- ❖ Francis LEFEBVRE, « La pratique de la vérification de comptabilité », Edition Francis LEFEBVRE, Paris, 1997;
- ❖ Jean Paul TRAN THIET et autres, « Quand le fisc vous contrôle ! », Edition d'organisation, Paris, 1996 ;
- ❖ Jean Pierre CASIMIR, « Contrôle fiscal : Droits, Garanties et Procédures », Groupe Revue Fiduciaire, 8ème Edition, Paris, 2003 ;
- ❖ Philippe COLIN, « La vérification fiscale », Edition Economica, Paris, 1979 ;
- ❖ Thierry LAMBERT, « Contrôle fiscale, droits et pratiques », Edition PUF, Paris, 1991.

2) DIVERS

- ❖ LAROUSSE, « Dictionnaire universel », 4ème édition, Jaune, Paris, 1996, Page.271 ;
- ❖ Proposition pour une réforme du contrôle fiscal, institut de l'entreprise, Nancy, Mai 2006.

3) TEXTES REGLEMENTAIRES ET LEGISLATIF

- ❖ Code des procédures fiscales 2007 ;
- ❖ Code des procédures fiscales 2009 ;
- ❖ Code des procédures fiscales 2010 ;
- ❖ Code des impôts directs et taxes assimilées (CID) 2010 ;
- ❖ Le code de la taxe sur le chiffre d'affaire ;
- ❖ Code du commerce ;
- ❖ Loi de finance 1998 ;
- ❖ Loi de finance 2001 ;
- ❖ Loi de finance 2008 ;
- ❖ Note N°289 MF/DGI/DRV du 07/07/2004 relative aux modalités de mise en œuvre du droit de visite ;
- ❖ l'arrêté interministériel du 13 juillet 1999 ;
- ❖ l'arrête interministériel 29/03/2009 ;
- ❖ Circulaire d'application N°52 ME/DGI relative à l'intensification du contrôle fiscal au niveau des directions des impôts de wilaya du 22/02/1994 ;
- ❖ Instruction N°686/DIWB/SDOF/B3, du 24/09/2005, portant détermination des modalités de transfert de compétences à la DGE.

4) COURS

- ❖ Cours de contrôle fiscal, Mr LASSAOUG ,2012.

5) DOCUMENTS ADMINISTRATIFS

- ❖ Charte du contribuable vérifié, Ministère des Finances, Alger, 2010 ;
- ❖ Guide du contrôle sur pièces, MF/DGI/DRV, édition 2003.

6) MEMOIRES

- ❖ M.OURAZKI, « Le contrôle fiscal comme moyens de lutte contre la fraude fiscale ».IEDF, 2007.

Annexes

Annexes

Annexe N° 1 : Tableau des renseignements relatifs à la détermination du résultat pour 2009.

Annexe N° 2 : Tableau des renseignements relatifs à la détermination du résultat pour 2010.

Annexe N° 3 : Tableau des renseignements relatifs à la détermination du résultat 2011.

Annexe N°4 : Tableau des consommations.

Annexe N°5 : Tableau des comptes résultat pour 2009.

Annexe N° 6 : Tableau des comptes résultat 2010.

Annexe N° 7 : Les amortissements pour 2009.

Annexe N°8 : Déclaration d'existence.

Annexe N°9 : Impôts et taxe perçus au comptant ou par voie de retenue à la source.

Annexe N°10 : Impôts sur le revenu global (Régime simplifié).

Annexe N° 11: Impôts sur le revenu global (Régime du bénéfice réel).

Annexe N°12 : Comptes résultat.

Annexe N°13 : Recoupement.

Annexe N°14 : Etat détaille des clients.

Annexe N°15: Demande de renseignement.

Annexe N°16 : Notification de redressement.

Annexe N°17 : Avis à payer le rôle individuel.

Annexe N°18 : L'organigramme général de la direction des impôts la wilaya de Bejaia

Tableau des renseignements relatifs à la détermination du Résultat

Période du 02-02-2009 au 31-12-2009

Rubriques	Montant(En dinars)
Chiffre d'affaire sur vente ou prestation de services	7.121.689
-Autres produits (recette)	
Total des recettes (a)	7.121.689
Marchandises, Matière et fournitures consommées	5.860.861
-Charges déductibles	635.564
Frais généraux	
Autres charges	
Total des dépenses (b)	635.564
Résultat comptable de l'exercice (a-b) = c	625.264
A déduire :	//
Report déficitaire	
Autre déductions	
Total à déduire(d)	//
A réintégrer	//
Amortissement non déductibles	
Provisions non déductibles	
Autre charges non déductibles	
Autres	
Total à réintégrer(e)	
Résultat fiscal de l'exercice (c+e-d)	625.264

Tableau des renseignements relatifs à la détermination du Résultat

Période du 01-01-2010 au 31-12-2010

Rubriques	Montant(En dinars)
-Chiffre d'affaire sur vente ou prestation de services -Autres produits (recette)	7.840.270
Total des recettes (a)	7.840.270
-Marchandises, Matières et fournitures consommées -Charges déductibles	6.155.605,12
• Frais généraux	184.664
• Autres charges	
Total des dépenses (b)	6.340.269,12
Résultat comptable de l'exercice (a-b) = c	1.500.000,88
A déduire :	//
• Report déficitaire	
• Autre déductions	
Total à déduire(d)	//
A réintégrer	//
• Amortissement non déductibles	
• Provisions non déductibles	
• Autre charges non déductibles	
• Autres	
Total à réintégrer(e)	
Résultat fiscal de l'exercice (c+e-d)	1.500.000,88

Tableau des renseignements relatifs à la détermination du Résultat

Période du 01-01-2011 au 31-12-2011

Rubriques	Montant(En dinars)
-Chiffre d'affaire sur vente ou prestation de services -Autres produits (recette)	5.350.000
Total des recettes (a)	5.350.000
-Marchandises, Matières et fournitures consommées -Charges déductibles	4.666.666,67
• Frais généraux	407.000
• Autres charges	
Total des dépenses (b)	5.073.666,67
Résultat comptable de l'exercice (a-b) = c	276.333,33
A déduire :	//
• Report déficitaire	
• Autre déductions	
Total à déduire(d)	//
A réintégrer	//
• Amortissement non déductibles	
• Provisions non déductibles	
• Autre charges non déductibles	
• Autres	
Total à réintégrer(e)	
Résultat fiscal de l'exercice (c+e-d)	276.333,33

ANNEXE N°04

Tableau des consommations

Période du 02-02-2009 au 31-12-2009

Nature des produits	Stock au premier janvier 2009 (1)	Achats de l'exercice (2)	Stock au 31/12/2009 (3)	Consommation de l'exercice (1+2-3)
Marchandises Matières premières Matières consommables	//	5.860.861	//	5.860.861
Total		5.860.861	//	5.860.861
Total général	5.860.861			

Période du 01-01-2010 au 31-12-2010

Nature des produits	Stock au premier janvier 2009 (1)	Achats de l'exercice (2)	Stock au 31/12/2009 (3)	Consommation de l'exercice (1+2-3)
Marchandises Matières premières Matières consommables	//	6.257.963,12	102.358	
Total			102.358	
Total général	0.00			

Période du 01-01-2011 au 31-12-2011

Nature des produits	Stock au premier janvier 2009 (1)	Achats de l'exercice (2)	Stock au 31/12/2009 (3)	Consommation de l'exercice (1+2-3)
Marchandises Matières premières Matières consommables	4.666.666,66	4.707.996,95	143.688,28	4.666.666,66
Total	4.666.666,66		143.688,28	
Total général	143.688,28			

Tableau des comptes résultat pour 2009

Rubriques	Débit	Crédit
Activité de revente en L'Etat		175.757.389
-Ventes de marchandises	158.533.090	
-Marchandises vendues		17.224.299
Marge brute		
Activité de production et de prestations de services		
-production vendue		
-prestation fournies		
-production de l'entreprise pour elle-même		
-transfert de charge de production		
-fluctuation de la production stockée	436.282	
-Matières et fournitures consommées		
-sous-traitances		
-commissions –courtage –rémunération diverses	21.300	
-Fret de transport	631.000	
-loyer et charges locatives	952.000	
-entretiens et réparation de bien meuble	145.562	
-Frais de PTT, gaz, électricité	240.443	
-Frais de réception		
-publicité	79.620	
-Frais de déplacement		
-Autres services	2.506.308	
Valeur ajoutée		
-Produit divers		225.925
-transfert de charges		589.133
-frais de personnes	1.524.474	
-TAP	2.460.600	
-versement forfaitaires		
-autres imports et taxe	193.003	
-frais financiers	2.809.556	
-frais divers	763.521	
-dotation aux amortissements	754.776	
-dotation aux provisions		
Résultat d'exploitation		7.027.118
-produit hors exploitation		
-charges hors exploitation	589.133	
Résultat hors exploitation	589.133	
Résultat comptable de l'exercice à d'édouire :		6.437.984
-Report déficitaire		
-Autres déductions		
A réintégrer :		
-amortissement non déductible		
Autres charges non déductible		
-Avoir fiscal		
Résultat fiscal de l'exercice		6.437.984

Tableau des comptes résultat

Période du 01/01/2010 au 31/12/2010

Rubriques	N		N-1	
	Débit	Crédit	Débit	Crédit
-vente de marchandise -production vendue -produits annexes -rabais, remise, retourné accorder				175.757.389
Chiffre d'affaire net des rabais, remises, ristourne		269.531.068		175.757.389
-production stocké -production immobilisée -subvention d'exploitation				
Production de l'exercice		269.531.068		175.757.389
-achats de l'exercice -matière première -autre approvisionnement -variation des stocks -achats d'étude et prestation de service -autre consommation -rabais, remise, ristourne obtenus sur achats -services extérieur -autre service -rabais, remises, ristournes obtenus sur service extérieurs	247.276.210 773.661 1.672.968 2.878.368		158.533.090 359.548 76.737 1.492.683	
Consommation de l'exercice	252.601.209		161.576.994	
Valeur ajoutée d'exploitation		16.929.859		14.180.395
-charges de personnel -imports et taxes et versements assimilés	2.234.739 4.021.771		1.524.474 2.653.603	
Excédent brut d'exploitation		10.673.348		10.002.318
-autres produits opérationnel -autres charges opérationnels -dotations aux amortissements -provisions -pertes de valeurs -reprise sur perte de valeurs	23.564 608.502	25.000	589.133 754.776	589.133

-produits financiers				
-charges financières	4.080.326		2.809.556	
Résultat financiers	4.080.326		2.809.556	
Résultat ordinaire		5.985.955		6.437.984

Les amortissements

Période du 02-02-2009 au 31-12-2009

Rubriques	Montant des amortissements au début de l'exercice	Dotation de l'exercice	Amortissements pratiqués sur les investissements cédés	Montant des amortissements à la fin de l'exercice
-Frais préliminaires				
-Bâtiments				
-installations complexes				
-Matériel de transport	658.434			658.434
-Emballage récupérable	5.991.901	650.170		6.642.975
-Autres équipements de production ou d'exploitation	1.545.369	104.605		
-Equipements sociaux				
Total	8.195.705	754.779		8.950.482

ANNEXE N°13

<p style="text-align: center;">وزارة المالية</p> <p style="text-align: center;">الأصل</p> <p style="text-align: center;">ولاية</p> <p>..... ل</p> <p style="text-align: center;">بلدية</p> <p>..... ل</p> <p style="text-align: center;">مفتشية</p> <p>..... ل</p> <p>N° d'Enregistrement de l'Inspection ou Direction de Wilaya EMETTRICE</p>	<p>الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية</p> <p style="font-size: 1.2em;">ادارة الضرائب</p> <p>BULLETIN DE RECOUPEMENTS</p> <p>CONCERNANT</p> <p>M. _____</p> <p>Activité : _____</p> <p>Adresse : _____</p> <p>RENSEIGNEMENTS RECUEILLIS</p> <p>_____</p> <p>_____</p> <p>Matricule Fiscal </p>	<p style="text-align: right;">Série O n° 1 (2001)</p> <p style="text-align: right;">اتجاه</p> <p style="text-align: right;">ولاية</p> <p>..... ل</p> <p style="text-align: right;">بلدية</p> <p>..... ل</p> <p style="text-align: right;">مفتشية</p> <p>..... ل</p> <p>N° d'Enregistrement de l'Inspection ou Direction de Wilaya D'EXPLOITATION</p>														
<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th style="width: 50%;">RENSEIGNEMENTS RECUEILLIS</th> <th style="width: 50%;">SUITE DONNEE OU OBSERVATIONS</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td style="height: 20px;">A _____, le _____</td> <td></td> </tr> <tr> <td style="height: 20px;">Registre du Commerce : _____</td> <td></td> </tr> <tr> <td style="height: 20px;">Effectués en _____</td> <td></td> </tr> <tr> <td style="height: 20px;">Perçues : _____</td> <td></td> </tr> <tr> <td style="height: 20px;">Renseignements : _____</td> <td></td> </tr> <tr> <td style="height: 20px;"> </td> <td></td> </tr> </tbody> </table>			RENSEIGNEMENTS RECUEILLIS	SUITE DONNEE OU OBSERVATIONS	A _____, le _____		Registre du Commerce : _____		Effectués en _____		Perçues : _____		Renseignements : _____			
RENSEIGNEMENTS RECUEILLIS	SUITE DONNEE OU OBSERVATIONS															
A _____, le _____																
Registre du Commerce : _____																
Effectués en _____																
Perçues : _____																
Renseignements : _____																
<p>ENAG - LLC - Algiers</p>																

MINISTÈRE DES FINANCES

**DIRECTION GÉNÉRALE
DES IMPÔTS**

Cachet du Service

Numéro d'Identification Fiscale : _____

Article d'Imposition : _____

Numéro du Registre de Commerce : _____

Code Activité : _____

DÉCLARATION DES BÉNÉFICES INDUSTRIELS ET COMMERCIAUX

IMPÔT SUR LE REVENU GLOBAL

(Régime du Bénéfice Réel)

TAXE SUR L'ACTIVITÉ PROFESSIONNELLE

Structure
auprès de laquelle
la déclaration a été déposée
(Numéro et Date)

Année d'Imposition.....
Résultat de l'Année.....
Déclaration relative à l'exercice clos-le.....
Période du..... au.....

A IDENTIFICATION DE L'ENTREPRISE :

- 1) Désignation de l'entreprise (Nom et **ANNEXE N° 8**)
- 2) Date et Lieu de Naissance :
- 3) Nature des activités exercées (Souligner l'activité principale) :
- 4) Adresse du siège de l'entreprise ou du principal établissement :
- au 1^{er} janvier 20.....
-Téléphone : Fax : E-mail :
- au 1^{er} janvier 20..... (en cas de changement d'adresse en cours d'année) (*).....
-Téléphone : Fax : E-mail :

Adresse du domicile du déclarant ou des associés pour les sociétés de personnes et numéro d'identification fiscal de chacun d'eux :

Nom et Prénom	Part de bénéfice	Adresse	N.I.F.
.....
.....
.....

NOM ET ADRESSE DU COMPTABLE DONT L'ENTREPRISE A UTILISÉ LES SERVICES

(préciser si ce ou ces techniciens font ou non partie du personnel salarié de l'entreprise)

.....

Numéro d'Identification Fiscale : _____
(cabinet comptable indépendant)

(*) En cas de changement d'adresse en cours d'année, mentionner également l'ancienne adresse.

IMPRIME DESTINE AU CONTRIBUABLE

N. I. F

Désignation de l'entreprise :

Activité :

Adresse :

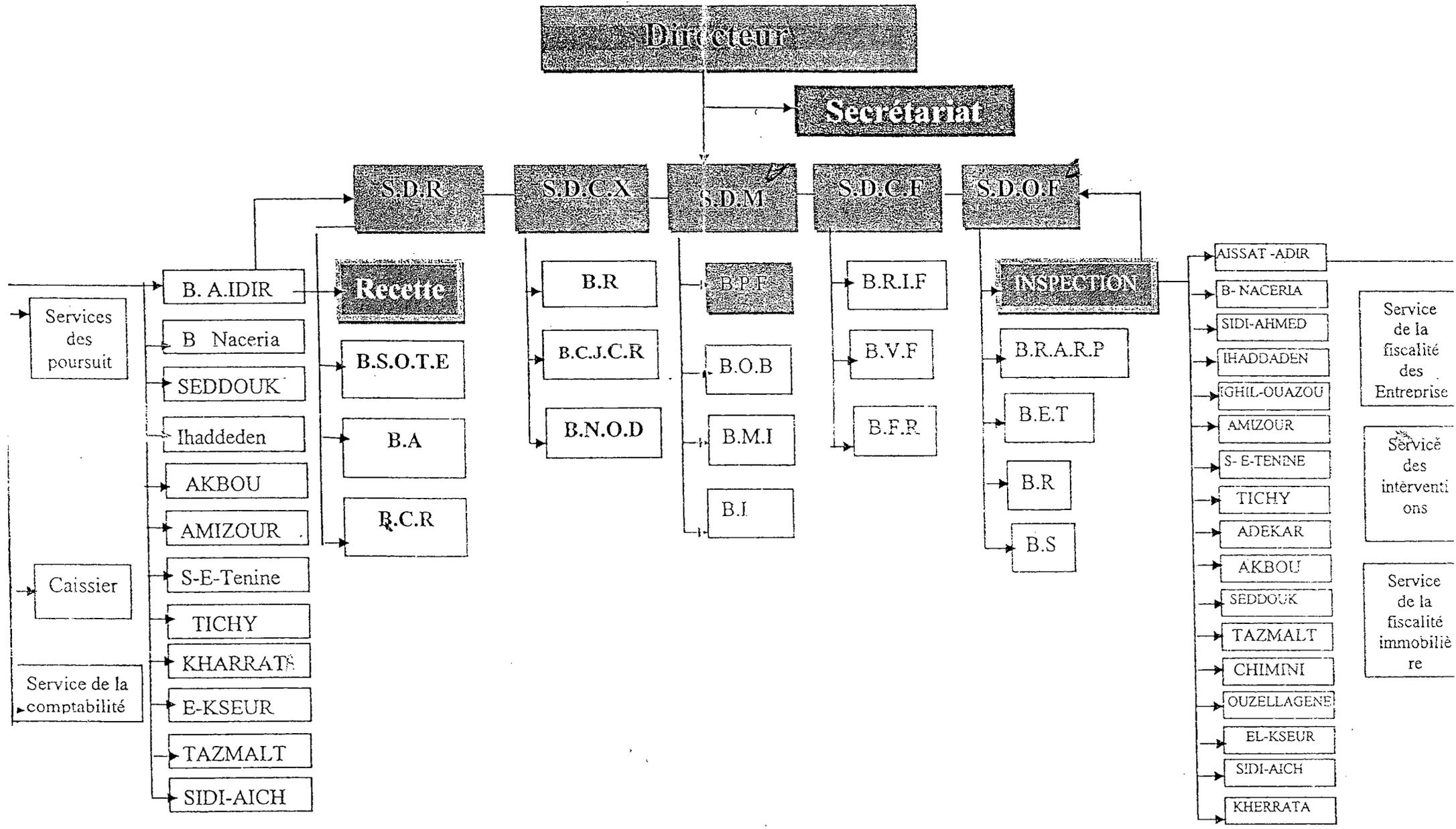
Exercice du

au

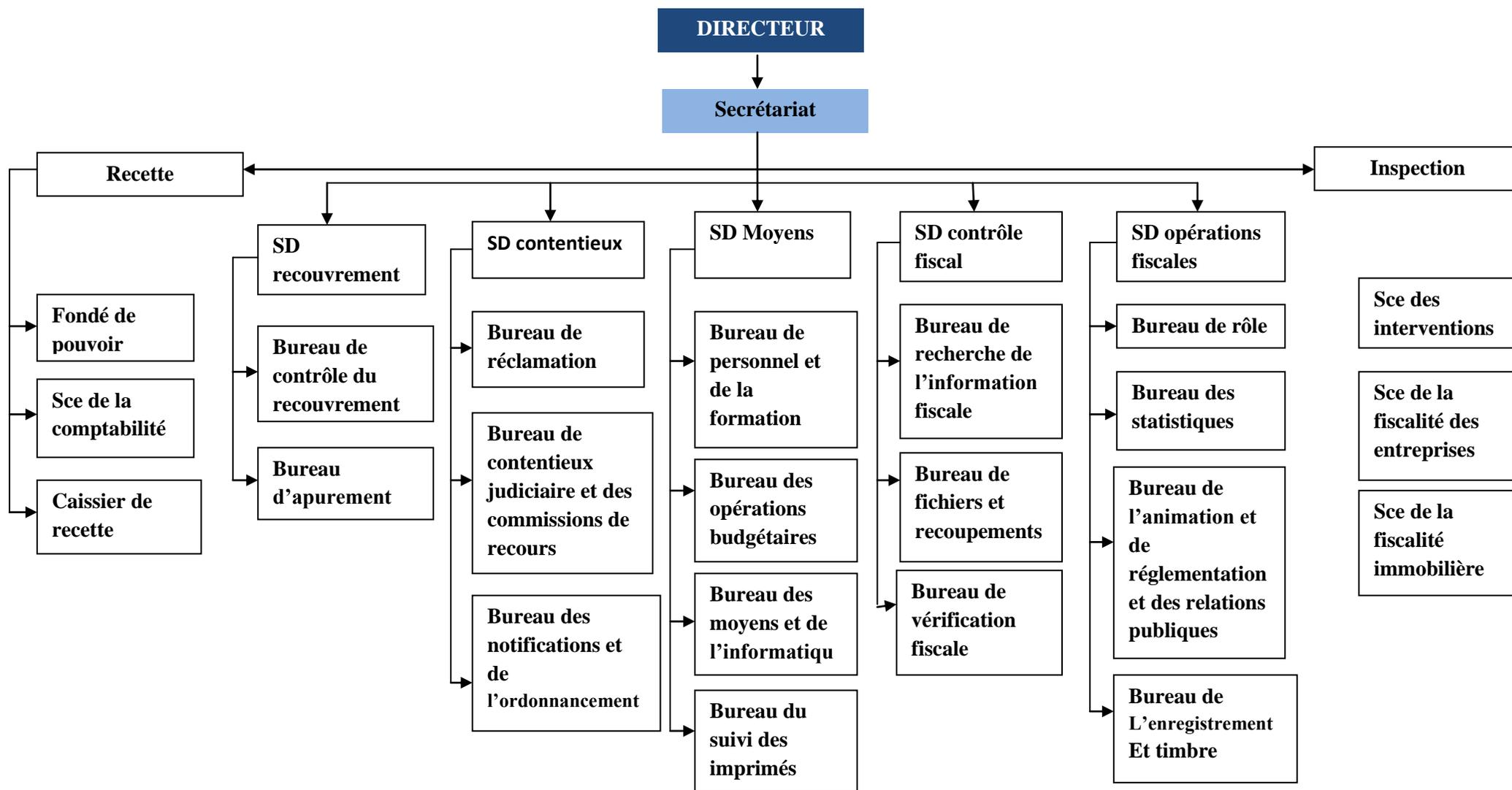
COMPTE DE RESULTAT

Rubriques	N		N - 1	
	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
Ventes de marchandises				
Production vendue	Produits fabriqués			
	Prestations de services			
	Vente de travaux			
Produits annexes				
Rabais, remises, ristournes accordés				
Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes				
Production stockée ou déstockée				
Production immobilisée				
Subventions d'exploitation				
I- Production de l'exercice				
Achats de marchandises vendues				
Matières premières				
Autres approvisionnements				
Variations des stocks				
Achats d'études et de prestations de services				
Autres consommations				
Rabais, remises, ristournes obtenus sur achats				
Services extérieurs	Sous-traitance générale			
	Locations			
	Entretien, réparations et maintenance			
	Primes d'assurances			
	Personnel extérieur à l'entreprise			
	Rémunération d'intermédiaires et honoraires			
	Publicité			
	Déplacements, missions et réceptions			
Autres services				
Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs				
II- Consommations de l'exercice				
III- Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)				
Charges de personnel				
	Impôts et taxes et versements assimilés			
IV- Excédent brut d'exploitation				

Organigramme général de l'Administration des Impôts



Annexe N°16 : Organigramme de la direction des impôts de la wilaya de Bejaia Annexes N 16



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

Remerciements

Dédicaces

Liste des abréviations

Liste des tableaux et schémas

Introduction générale-----1

Chapitre I : Le cadre organisationnel et juridique du contrôle fiscal -----5

Section 1 : Notion du contrôle fiscal-----5

I-1-1-Définition et finalités du contrôle fiscal-----6

I-1-1-1- Définition du contrôle fiscal -----6

I-1-1-1-2-Finalités du contrôle fiscal-----6

A-La finalité dissuasive-----6

B- La finalité budgétaire -----6

C-La finalité répressive -----6

I-1-2-Les rôles du contrôle fiscal -----7

I-1-2-1-Le contrôle fiscal assure la cohérence et la pérennité du système déclaratif-----7

I-1-2-2-Le contrôle fiscal vise à assurer l'égalité des citoyens devant l'impôt et le respect d'une saine concurrence entre les entreprises -----7

I-1-2-3-Le contrôle procure des recettes-----7

I-1-2-4-Le contrôle fiscal comme moyen de lutte contre la fraude fiscale -----7

I-1-3-Les différentes formes du contrôle fiscal -----8

I-1-3-1-Le contrôle sommaire-----8

A- Le contrôle formel -----8

B- Le contrôle sur pièce-----8

I-1-3-2-Le contrôle sur place (approfondi -----9

A- La vérification ponctuelle de comptabilité -----9

B- La vérification de comptabilité-----10

C- La vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble (VASFE -----10

Section 2: Les structures chargées du contrôle fiscal -----11

I-2-1-La Direction des Recherches et de vérification (DRV) -----	11
I-2-1-1-La sous-direction de l'enquête et de la recherche de l'information fiscale -----	12
I-2-1-2-La sous-direction de la programmation -----	12
I-2-1-3-La sous-direction des contrôles fiscaux -----	12
I-2-1-4-La sous-direction des normes et des procédures -----	12
I-2-2-la direction des grandes entreprises (DGE)-----	13
I-2-2-1-La sous-direction de la fiscalité des hydrocarbures-----	14
I-2-2-2-La sous-direction de la gestion.....	14
I-2-2-3-La sous-direction du contrôle des fichiers.....	14
I-2-2-4-La sous-direction du contentieux.....	14
I-2-2-5-La sous-direction des moyens.....	15
I-2-3-La direction des impôts de la wilaya(DIW).....	15
I-2-3-1-La sous-direction des opérations fiscales.....	15
I-2-3-2-La sous-direction du recouvrement.....	15
I-2-3-3-La sous-direction du contentieux.....	16
I-2-3-4-La sous-direction du contrôle fiscale.....	16
I-2-3-5-La sous-direction des moyens.....	16
A- Le bureau de la recherche de l'information fiscale.....	16
B- Le bureau des fichiers et de recouplements	17
C- Le bureau des vérifications fiscales et contrôle des prix.....	17

Section 3 : Le cadre juridique du contrôle fiscal -----18

I-3-1-Les instruments d'intervention de l'administration fiscale-----	18
I-3-1-1-Le droit d'enquête -----	18
A- Conditions d'exercice du droit d'enquête-----	19
B- Procédures de mise en œuvre du droit d'enquête-----	19
C- Documents de procédure-----	20

1- Avis d'enquête -----	20
2- Un procès-verbal-----	20
I-3-1-2-Le droit de visite et de saisie -----	21
A- Définition du droit de visite-----	21
B- Conditions d'exercice du droit de visite-----	21
C- Déroulement de la procédure -----	22
1- Les horaires et lieux d'intervention -----	22
2- La présence sur les lieux-----	23
D- Les documents de la procédure -----	23
1- L'ordonnance -----	23
2- Le procès-verbal -----	23
I-3-1-3-Le droit de reprise -----	24
A- Le délai général reprise-----	24
B- Le délai spécial de reprise-----	25
I-3-2-Les obligations et garanties des contribuables vérifiés -----	25
I-3-2-1-Les obligations du contribuable -----	25
A- Les obligations fiscales-----	25
1- La déclaration d'existence -----	26
2- La déclaration mensuelle ou trimestrielle du chiffre d'affaire -----	26
3- La déclaration annuelle-----	26
B- Les obligations comptables -----	26
I-3-2-2-Les différentes garanties des contribuables -----	27
A- Les garanties liées à l'exercice de la vérification -----	27
1- Assistance d'un conseil -----	28
2- L'Information préalable et délai de préparation-----	28
3- Limitation de la durée de vérification-----	29
4- Interdiction de renouveler une vérification -----	29
B- Droits et garanties liés au pouvoir de redressement -----	29
1- Notification de redressement-----	30
2- Le droit de réponse 30	
C- autres garanties -----	30
1- La cascade -----	30
2- Le droit aux recours -----	31
3- Communication du rapport de vérification -----	31

Chapitre II : Le contrôle sur pièce -----33

Section1 : Notion du contrôle sur pièce -----33

II-1-1-Définition et objectif du contrôle sur pièce-----	33
II-1-2-Porté du contrôle sur pièce -----	34
II-1-3-Les critères de sélections -----	35
II-1-4-Diversités des prérogatives de l’administration fiscale -----	35
1-4-1-Le droit de contrôle-----	35
A- Demandes d’éclaircissements -----	35
B- Les demandes de renseignements -----	36
C- Les demandes de justifications -----	36
1-4-2-Le droit de communication et son domaine d’application-----	36
A- Documents dont la production est obligatoire -----	36
B- Personnes et organismes visés-----	37

Section 2-Impôts soumis au contrôle sur pièce -----37

II-2-1- Impôts sur le revenu global(IRG -----	37
II-2-1-1-Définition -----	37
II-2-1-2-Champ d’application -----	37
A- Les personnes imposables-----	38
B- Les revenus soumis à IRG -----	38
C- Les personnes exonérées -----	38
D- Taux applicable-----	38
II-2-2-Impôt sur les bénéfices des sociétés (IBS)-----	39
II-2-2-1-Champ d’application -----	39
A -Personne imposable -----	39
1- Société relevant obligatoirement de l’IBS-----	39
2- Société pouvant opter pour l’IBS -----	39
B-Personnes et revenus exonérés -----	40
1- Exemptions permanentes-----	40
2- Exemptions temporaires -----	40

C- La base imposable-----	40
D- Taux de l'IBS -----	40
II-2-3-taxe sur l'activité professionnelle (TAP) -----	40
II-2-3-1-Définition -----	40
II-2-3-2-Champ d'application -----	40
A- Le lieu d'imposition -----	41
B- Les exonérations-----	41
C- Les réfections -----	42
1- Opérations bénéficiant de la réfaction de 30%. -----	42
2- Affaires bénéficiant d'une réfaction de 50% -----	42
3- Affaires bénéficiant d'une réfaction de 75% -----	42
D- Taux de la TAP -----	42
II-2-4-La taxe sur la valeur ajoutée (TVA) -----	42
II-2-4-1Définition de la TVA -----	42
II-2-4-2-Champ d'application -----	42
A- Les personnes assujettis à la TVA -----	42
B- Les opérations imposables -----	43
C- Les exonérations en matière de TVA -----	43
D- Taux de la TVA -----	43
Section 3 : Déroulement du contrôle sur pièce -----	44
II-3-1-Analyse Préalable-----	45
II-3-1-1-Examen du dossier fiscal -----	45
II-3-1-2-Analyse des déclarations -----	46
II-3-1-3-Contrôle de concordance sommaire -----	47
II-3-2- Examen approfondi-----	48
II-3-2-1-Rapprochements des bulletins de recoupement -----	48
A- Achats-----	49
B- Encaissements -----	49
II-3-2-2-Vérification des déclarations des droits au comptant-----	49
A- Contrôle arithmétique-----	49

B- Contrôle inter-rubrique -----	50
1- Rapprochement des bases imposable TVA/TAP-----	50
C- Contrôle de l'exactitude et de la sincérité des déclarations -----	50
1- Au titre de la TVA-----	50
2- Au titre de la TAP -----	51
3- Au titre des acomptes provisionnel l'IBS -----	51
4- Au titre des retenue à la source IRG ou IBS -----	51
D- Régularisation des insuffisances constatées -----	52
II-3-2-3-Examen des postes du bilan (liasse fiscale)-----	52
A- Actif du bilan-----	52
1- Investissement-----	52
2- Les stocks -----	53
3- Créances-----	53
B- Passif du bilan-----	53
C- Tableau des comptes de résultat (TCR) -----	54
1- Contrôle des chiffres d'affaires-----	55
2- Les charges -----	57
3- Le résultat fiscal -----	61
4- Rapport déficitaire -----	61
II-3-3-Achèvement des opérations de contrôle sur pièce -----	62
II-3-3-1-Demandes d'éclaircissements et de justifications-----	62
II-3-3-2-Propositions de redressements -----	63
II-3-3-3-Etablissement des avertissements et rôles -----	63

Chapitre III : Application d'un contrôle sur pièce au niveau de l'administration fiscale --- 68

Section1 : Présentation de l'organisme d'accueil -----68

III-1-1-Présentation de l'inspection et ses différentes attributions-----	68
III-1-1-1-Définition de l'inspection -----	68
III-1-1-2-Compétence territoriale-----	69
III-1-1-3-Le personnel et les postes de l'inspection-----	69
III-1-1-4-L'activité de l'inspection -----	69

III-1-1-5-Les services composant l'inspection-----	69
A- Le Service de la fiscalité des entreprises et des professions libérales -----	69
B- Le service de la fiscalité immobilière -----	70
C- Le service des interventions -----	70
III-1-2-L'organisation administrative de la recette des impôts -----	70
III-1-2-1-Le service de la caisse -----	70
III-1-2-2- Le service de la comptabilité-----	71
III-1-2-3-Le service des poursuites -----	71
Section 2 : Illustration fonctionnel d'un contrôle sur pièce -----	72
Cas pratique N°1-----	72
III-2-1-Identification du projet et du contribuable -----	72
III-2-1-1-Présentation du contribuable-----	72
III-2-1-2-Les documents à fournir pour l'ouverture d'un dossier fiscal -----	73
III-2-1-3-Motifs de sélections du dossier fiscal -----	73
III-2-1-4-La portée du contrôle sur pièce-----	73
III-2-2-Analyse des déclarations -----	74
III-2-2-1-Rapprochement entre les bilans et les G N°50 -----	74
A- Régularisation en matière de TAP -----	75
B- Régularisation en matière de TVA-----	76
III-2-2-2-La vérification du paiement des acomptes provisionnels-----	77
III-2-2-2-1-Le calcul des acomptes provisionnels pour l'année 2009-----	77
A- Calcul de l'IRG/BIC pour l'année 2008 selon le barème progressif -----	77
B- Le calcul des deux acomptes provisionnels pour l'année 2009 -----	78
C- Calcul de l'IRG/BIC pour l'année 2009 -----	78
III-2-2-2-2-Le calcul des acomptes provisionnels pour l'année 2010-----	80
A- Calcul de l'IRG/BIC pour l'année 2010-----	81
III-2-2-2-3-Le calcul des acomptes provisionnels pour l'année 2011-----	81

A-Calcul de l'IRG/BIC pour l'année 2011-----	82
III-2-2-3-Rapprochements des bulletins de Recoupements -----	83
A- Rapprochements des bulletins de recoupements pour l'année 2010 -----	84
III-2-2-4-Rapprochement entre les achats déclarés au bilan et les achats déclarés sur l'état des taxes déductible -----	85
A- Rapprochements entre les achats déclarés au bilan et les achats déclarés sur l'état des taxes pour l'année 2011 -----	86
Cas pratique N°2 -----	88
III-2-1-Identification du projet et du contribuable -----	88
III-2-1-1-Présentation du contribuable -----	88
III-2-1-2-La portée du contrôle sur pièce-----	89
III-2-2-L'analyse des déclarations -----	89
I II-2-2-1-Chiffre d'affaire exonérée en matière de TVA-----	89
III-2-2-2-Les charges d'exploitations -----	90
A- Demande de justification -----	91
B- Calcul du montant des charges non justifié pour l'année 2009 -----	92
C- Réintégration des charges non justifié-----	92
D- Calcul de l'IRG/BIC selon le barème progressif -----	93
III-2-2-3-Les amortissements -----	93
A- Le bilan fiscal de l'exercice 2009-----	93
B- Analyse critique des déclarations -----	94
C- Réintégration de la dotation aux amortissements pour l'année 2009-----	95
III-2-2-4-L'état des taxes déductibles -----	97
A- Réintégration de la TVA non justifié pour l'année 2010-----	97
III-2-2-5-L'état 104-----	98
A- Chiffre d'affaire dont la réfaction est rejetée pour insuffisance trouvé sur l'état 104 pour l'année 2010 -----	99
Conclusion générale-----	102
Bibliographie-----	104

Annexes

Table des matières

Résumé

Comme dans beaucoup de pays, le système fiscal algérien est un système déclaratif, ce qui laisse entendre que l'administration fiscale connaît en principe tous les contribuables déclarants.

Afin d'assurer la surveillance de ce système déclaratif, et à fin que l'administration puissent remplir sa mission de contrôle, la législation fiscale la doté de prérogatives et des moyens de contraintes.

Dans ce travail, nous nous sommes consacré à l'une des formes de contrôle fiscal à savoir le contrôle sur pièce (CSP), ce contrôle consiste à procéder à l'examen critique des déclarations à l'aide des documents et renseignements figurant au dossier fiscal de l'intéressé. Non informé de cette procédure, celui-ci ne peut se rendre compte qu'il fait l'objet d'un contrôle. En revanche, si des anomalies ou des incohérences sont détectées, l'administration pourra envisager des rectifications et donc en informer le contribuable, par l'envoi d'une notification de redressement «CN°4»

Mots clés

Le système fiscal, le système déclaratif, le contrôle fiscal, le contrôle sur pièce, notification de redressement

Abstract

As in many countries, the Algerian tax system is a declarative system, suggesting that the tax authorities in principle know all reporting taxpayers.

To ensure the monitoring of the reporting system, and at the end of the administration to fulfill its supervisory duties, the tax legislation with the prerogatives, means of constraints.

In our work, we are dedicated to a form of tax that is part of the control (SPC) control, this control is for the tax official, to make a critical examination of the statements with the documents and information in the tax records of the individual control. Not informed of this procedure, it can't realize that the subject of control. However, if anomalies or inconsistencies are detected, the Directors may consider adjustments and thus inform the taxpayer, as well as its implementation, forms of control «CN°4»

Keywords

Tax system, declarative system, fiscal control, control on-site, control over parts, reassessment notice.