

UNIVERSITE ABDERRAHMANE MIRA DE BEJAIA



FACULTE DES SCIENCES ECONOMIQUES, COMMERCIALES ET DES SCIENCES DE GESTION

Département des Sciences Financières et Comptabilité

Mémoire de fin de cycle

**Pour l'obtention du Diplôme de Master en Sciences Financière et
Comptabilité**

Option : Comptabilité et Audit

Thème :

**Le contrôle fiscal : La vérification de la comptabilité d'un
contribuable au sein du Centre des Impôts de Sidi Ali Lebhar de
Bejaia**

Réalisé par :

AMZIANE Samira.

AROUF Ferial.

Encadré par :

Mrs Abdelhafid AMALOU

Membre de jury :

Présidente : Mme AISSAT Yamina.

Examinatrice : Mme MEKHMOUKH Sakina

Rapporteur : Mrs AMALOU Abdelhafid

Année universitaire : 2022/2023

Remerciements

Avant tout, nous remercions d'abord le bon Dieu le tout puissant de nous avoir accordé la santé, le courage, la patience, la force et la volonté pour bien mener ce modeste travail.

A nos enseignants qui ont été les piliers de notre formation et de notre niveau actuel, et surtout à notre encadreur Monsieur AMALOU Abdelhafid, enseignant à l'université, pour avoir accepté de diriger ce modeste travail, pour son aide, ses conseils et ses orientations qui sont très bénéfiques.

Nos gracieux remerciements vont à notre encadreur au sein de l'organisme d'accueil, Mr KAABACHE Abdelghani ainsi que Mr IFOURAR qui nous ont fait bénéficier de leur précieuses connaissances et de mettre à notre disposition les différents données nécessaires pour assurer la direction de ce mémoire.

Nos remerciements s'adressent aussi à la direction du Centre des Impôts de Bejaia, et en particulier monsieur, TAKABAÏT DJAMAL.

Enfin nous tenons à remercier toute personne ayant contribué de près ou de loin à l'élaboration de ce travail.

Merci à tous

Liste des abréviations

AC : Administration centrale.

BIC : Bénéfice industriel commercial.

BNC : Bénéfice non commercial.

CA : Chiffre d'affaire.

CC : Code de commerce.

CDI : Centre des impôts.

CII : Code des impôts indirects.

CIDTA : Code des impôts directs et des taxes assimilées.

CPF : Code des procédures fiscales.

CPI : Centre des proximités des impôts.

CSP : Contrôle sur pièces.

CTCA : Code des taxes sur le chiffre d'affaire.

DGE : Directeur des grandes entreprises.

DGI : Direction général des impôts.

DIW : Directeur des impôts de wilaya.

EPIC : Etablissement publics à caractère industriel et commercial.

EURL : Entreprise unipersonnelle à responsabilité limitée.

IBS : Impôts sur le bénéfice des sociétés.

IFU : Impôt forfaitaire unique.

IRG : Impôt sur le revenu global.

JAOD : Journal auxiliaire des opérations divers.

LF : Loi de finance.

SARL : Société à responsabilité limitée.

SNC : Société en nom collectif.

SPTCX : Service principal du contentieux.

SPG : Service principal de gestion.

SRP : Service recours préalable.

SPA : Société par action.

TAP : Taxe sur activité professionnelle.

TIC : Taxe intérieur de consommation.

TVA : Taxe sur la valeur ajoutée.

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

VC : Vérification de comptabilité.

VPC : Vérification ponctuelle de comptabilité.

Liste des figures

Figure 1 : Les formes du contrôle fiscal.....	32
Figure 2 : Les procédures de la vérification de la comptabilité	46
Figure 3 : Le cadre organisationnel de l'administration fiscale.....	54
Figure 4 : Schéma organisationnel du CDI.....	60

Liste des tableaux

Tableau 1 :Comptabilisation des factures/situation de travaux sans pièces	63
Tableau 2 : Comptabilisation des charges qui ne sont pas liées a l'exercice.....	64
Tableau 3 :Comptabilisation des factures au nom de tierces personnes.....	65
Tableau 4 :Comptabilisation des charges d'entretien et de réparation du véhicule personnel	65
Tableau 5 :L'exploitation du relevé bancaire	66
Tableau 6 : Déduction des charges sans justification	66
Tableau 7 :La taxe de formation continue et d'apprentissage	67
Tableau 8 : Le chiffre d'affaire à comptabiliser pour le projet 1	68
Tableau 9 : Le chiffre d'affaire à comptabiliser pour le projet 2.....	68
Tableau 10 : Le chiffre d'affaire à comptabiliser pour le projet 3.....	68
Tableau 11 : Le chiffre d'affaire à comptabiliser pour le projet 4.....	69
Tableau 12 : Tableau récapitulatif des chiffres d'affaires à déclarés.....	69
Tableau 13 :Taxe sur la valeur ajoutée (TVA)	70
Tableau 14 : Taxe sur l'activité professionnelle (TAP).....	70
Tableau 15 : Les bénéfices rectifiés.....	71
Tableau 16 :Impôt sur les bénéfices des sociétés.....	71
Tableau 17 : Impôt sur le revenu des capitaux mobiliers	72
Tableau 18 :Taxe de formation professionnelle continue et d'apprentissage	72
Tableau 19 : Tableau récapitulatif du total à payer.....	73
Tableau 20 :Comptabilisation des factures/situation de travaux sans pièces.....	74
Tableau 21 : Comptabilisation des charges qui ne sont pas liées a l'exercice.....	75
Tableau 22 : Comptabilisation des factures au nom de tierces personnes	76
Tableau 23 : Comptabilisation des charges entretien et réparation du véhicule personnel	77
Tableau 24 :L'exploitation du relevé bancaire	77
Tableau 25 :Déduction des charges sans justification	78
Tableau 26 :La taxe de formation continue et d'apprentissage	78
Tableau 27 : CA à comptabiliser pour le projet 1	79
Tableau 28 : CA à comptabiliser pour le projet 2.....	80
Tableau 29 : CA à comptabiliser pour le projet 3.....	80
Tableau 30 : CA à comptabiliser pour le projet 4.....	80

Tableau 31 : Tableau récapitulatif des chiffres d'affaires à déclarés.....	80
Tableau 32 : Taxe sur la valeur ajoutée (TVA)	81
Tableau 33 : Taxe sur l'activité professionnelle (TAP).....	81
Tableau 34 : Les bénéfices rectifiés.....	82
Tableau 35 : Impôt sur les bénéfices des sociétés.....	82
Tableau 36 : Impôt sur le revenu des capitaux mobiliers	83
Tableau 37 : Taxe de formation professionnelle continue et d'apprentissage.....	83
Tableau 38 : Total à payer.	83

Sommaire

Introduction générale.

Chapitre 1 : Concepts relatifs à l'impôts et présentation du système fiscal algérien

Section 1 : Généralités sur l'impôt.

Section 2 : Le système fiscal Algérien.

Chapitre 2 : Le contrôle fiscal.

Section 1 : Le cadre juridique du contrôle fiscal.

Section 2 : Formes du contrôle fiscal.

Section 3 : Procédures de vérification comptable et fiscale.

Chapitre 3: Etude de cas d'un dossier fiscal d'une SARL au sein du Centre des Impôts de Bejaia.

Section 1 : Le cadre organisationnel de l'administration fiscale Algérienne.

Section 2 : Présentation de l'organisme d'accueil.

Section 3 : Cas pratique d'une vérification de la comptabilité d'un dossier fiscal

Conclusion générale.

Introduction générale

Introduction générale

La fiscalité exerce une influence importante sur les comportements des opérateurs économiques en intervenant par le biais de pratiques telles que la perception des impôts et autres prélèvements obligatoires. Cette intervention permet à l'Etat de maximiser ses recettes afin de financer ses besoins, tout en assurant l'équilibre et le développement économique du pays.

Le système fiscal Algérien est un système essentiellement déclaratif sous réserve de droit de contrôle et de vérification. Les déclarations du contribuable sont présumées être exactes et correctes. Ceci n'empêche pas l'administration fiscale d'exercer son contrôle pour la vérification de la conformité et la sincérité des déclarations faites. Ce pouvoir est attribué aux administrations fiscales par la législation fiscale.

Le contrôle fiscal est le complémentaire du système déclaratif pour préserver et protéger les intérêts de l'Etat et ceux des collectivités locales. Il englobe les différentes procédures qui permettent à l'administration fiscale de contrôler l'exactitude et la cohérence des mentions portées sur les déclarations souscrites, de réparer les éventuelles omissions, insuffisances ou erreurs qui peuvent figurer dans les déclarations des contribuables.

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

La vérification de la comptabilité est une phase cruciale du contrôle fiscal sur place, elle suppose une approche globale aux plans financiers, professionnels et comptables de l'activité. Celle-ci est mise en œuvre lorsque les bases d'imposition sont établies à partir des documents comptables détenus par le contribuable en tenant lieu d'une entreprise en les confrontant à certaines données matérielles ou de fait afin de s'assurer de l'exactitude des déclarations souscrites.

De ce fait, la vérification de la comptabilité se traduit par un contrôle de la régularité et de la sincérité de la comptabilité et également par un examen des écritures comptables et des pièces justificatives pour vérifier le contenu de la comptabilité qui paraît régulier dans sa forme.

La question centrale à laquelle nous tenterons d'apporter des éléments de réponse est celle de savoir « **comment l'administration fiscale exerce-t-elle une vérification de la comptabilité du contrôle fiscal** »

De cette question centrale découlent des questions secondaires suivantes :

- Qu'est ce qu'un contrôle fiscal et quels sont ses différentes formes ?
- En quoi consiste la vérification de la comptabilité dans le cadre du contrôle fiscal ?

Pour tenter de répondre à toutes ces interrogations, nous avons formulé les hypothèses suivantes :

H1 : le contrôle fiscal constitue un ensemble de procédures et techniques prévues par le législateur permettant à l'administration de s'assurer que les contribuables se sont acquittés de leurs obligations et éventuellement de réparer les préjudices causés au trésor public par les infractions à la réglementation fiscale.

H2 : la vérification de la comptabilité est l'une des procédures nécessaires suivie par l'administration fiscale dans le but de contrôler les déclarations comptables réelles des entreprises.

Afin de réaliser ce travail, nous avons opté pour une démarche méthodologique comportant deux niveaux d'analyse : une recherche bibliographique et documentaire qui consiste en la consultation d'un certain nombre d'ouvrages, mémoires, sites internet et textes réglementaires.

Parallèlement à cette recherche bibliographique, nous avons effectué un stage pratique au sein du Centre des Impôts de BEJAIA dont l'objet porte sur l'analyse d'un dossier fiscal d'un contribuable afin de mettre en pratique nos connaissances théoriques.

Pour réaliser cette étude, nous avons structuré notre travail autour de trois (03) chapitres :

Dans le premier chapitre, nous allons présenter un certain nombre de notions portant sur l'impôt et le système fiscal algérien.

Le second chapitre est dédié au contrôle fiscal et à la vérification comptable et fiscale.

Le troisième chapitre est consacré à l'étude d'un cas pratique dont l'objet porte sur la vérification comptable et fiscale d'une entreprise (une SARL).

Enfin nous achèverons notre recherche par une conclusion générale dans laquelle nous allons présenter les principaux résultats auxquels nous sommes parvenus.

Chapitre 1 : Concepts relatifs à l'impôt et présentation du système fiscal algérien

Chapitre 1 : Concepts relatifs à l'impôt et présentation du système fiscal Algérien

La fiscalité représente l'ensemble des lois et mesures utilisées par un pays pour la récolte des différentes impositions et prélèvements obligatoires.

Ce chapitre est développé en trois sections. Dans un premier temps, nous allons présenter des notions générales sur l'impôt, puis nous allons passer en revue le système fiscal Algérien.

Section 1 : Généralités sur l'impôt

La fiscalité doit être comprise comme un fait politique et social intimement lié à l'évolution des sociétés. Dans un Etat moderne, le citoyen considère l'impôt comme une institution naturelle, aussi désagréable qu'il soit. Ainsi, l'histoire des Etats se relève indissociable de celle de l'impôt. Celui-ci était depuis toujours au centre de tous les débats économiques, politiques et sociaux. Il est considéré également comme un outil indispensable à la création de richesses et à la redistribution du revenu national.

Dans cette section, nous allons présenter les notions de fiscalité et de l'impôt.

1.1. Définition de la fiscalité

La fiscalité est une discipline qui a pour objet d'étudier les principes, les règles et les techniques de la mise en œuvre des impôts. Elle désigne « *l'ensemble des règles, lois et mesures qui régissent le domaine fiscal d'un pays. Elle se résume aux pratiques utilisées par un Etat ou une collectivité pour percevoir des impôts et des autres prélèvements obligatoires.¹* ». Elle est aussi considérée comme « *un ensemble de règles juridiques et administratives, qui organisent la perception des différents types d'impôts et taxes, au profil de l'Etat et des collectivités locales²* ».

1.2. L'impôt

L'impôt peut être défini comme « *une contribution pécuniaire mise à la charge des personnes par voie d'autorité à titre définitif et sans contrepartie en vue de la couverture des*

¹BELLILI Z. et BLAIDE C., « Etude de l'efficacité de la politique fiscale anti-tabac en Algérie », mémoire Master, université de Bejaia, promotion 2016, P.21.

²KHARROUBI K., « le contrôle fiscal comme un outil de lutte contre la fraude fiscale », mémoire Master, université d'Oran ES-Sina, promotion 2011, P.02.

charges publiques³. Il est considéré aussi comme « *une ressource budgétaire la plus importante, c'est un prélèvement pécuniaire autoritaire dont la création doit être prévu par la loi. C'est un moyen pour l'Etat et les collectivités publiques de se procurer les ressources qu'exige le budget en vue de couvrir les charges publiques⁴*».

1.2.1. Les sources de l'impôt

L'institution de l'impôt provient de trois (03) sources essentielles : loi fiscale, la jurisprudence et la doctrine.

A. La loi fiscale

La loi fiscale est une règle juridique, elle est régie par la constitution, les traités internationaux, les codes, la législation et la réglementation.

a. La constitution

La constitution est le texte fondamental qui régit les grandes orientations politiques, économiques et culturelles d'un pays. Le texte de la constitution est généralement adopté par un référendum sur décision du président de la république.

b. Les traités internationaux

La mondialisation et l'intégration de l'Algérie dans les différents accords d'association oblige le pays à se conformer aux règles internationales du commerce et des marchés internationaux.

c. Code des impôts (CI)

Il s'agit des codes suivants :

- Code des impôts directs et taxes assimilés (CIDTA) ;
- Code des taxes sur le chiffre d'affaires (CTCA) ;
- Code d'enregistrement (CE) ;
- Code du timbre (CT) ;
- Code des impôts indirects(CII) ;
- Code de procédures fiscales (CPF).

³HAMADOU B. et TESSA A., « Fiscalité d'entreprise », éditions pages bleues, Alger, 2015, P.11.

⁴GARRAM I., « Terminologie juridique dans la législation algérienne », éditions Entreprise Nationale des Arts Graphiques (ENAG), Alger, P.152.

d. Législation complémentaire (code des investissements, codes des douanes...)

Elle régit le fonctionnement des secteurs clefs de la société et de l'économie nationale.

e. Règlements (décret exécutif, arrêté, circulaire ...)

Le règlement vient expliciter les grandes orientations de l'économie afin de faciliter l'application des textes sur le plan pratique.

B. La jurisprudence

La jurisprudence permet dans les cas de vide juridique de s'inspirer des pratiques antérieures afin de solutionner les conflits et les situations litigieuses qui se présentent aux différents services administratifs.

C. La doctrine (notes et instructions de l'administration fiscale)

La doctrine vient expliquer avec précision l'application des textes de la loi de finance et les instructions ministérielles aux administrations subordonnées.⁵

1.2.2. Classification de l'impôt

L'impôt est classifié selon plusieurs aspects, parmi lesquels : la classification fondée sur la nature de l'impôt, la classification fondée sur l'étendue du champ d'application, la classification fondée sur les conditions d'établissement de l'impôt et la classification économique de l'impôt.

A. Classification fondée sur la nature de l'impôt

La classification de l'impôt se fait selon la raison ayant occasionné son paiement.

a. Distinction entre impôt direct et indirect

- Impôt direct : c'est un impôt qui touche directement la propriété, la profession et le revenu, comme l'impôt sur le bénéfice des sociétés (IBS) et l'impôt sur le revenu global (IRG) ;
- Impôt indirect : c'est un impôt de consommation, comme la taxe sur la valeur ajoutée (TVA).

⁵HAMADOU B. et TESSA A., op.cit., P.15-16.

b. Distinction entre impôt, taxe et taxe parafiscale

- L'impôt est un prélèvement obligatoire non affecté à la couverture d'une dépense publique particulière. L'impôt n'a pas de contre partie directe, comme l'IBS ;
- La taxe est un prélèvement effectué pour un service rendu, comme la taxe de ramassage d'ordure ménagère ;
- La taxe parafiscale est une cotisation destinée à assurer le fonctionnement d'organismes publics qui fournissent des prestations en contre partie, comme la taxe parafiscale (TPF) au profit de la chambre de commerce.

B. Classification fondée sur l'étendue du champ d'application

Cette classification est faite selon la détermination des périmètres de l'assujettissement à un impôt.

a. Distinction entre impôt réel et impôt personnel

- Impôt réel (objectif) : c'est un impôt établi exclusivement sur la valeur ou la quantité de matière imposable, comme la TVA, la taxe sur l'activité professionnelle (TAP) et la taxe foncière ;
- Impôt personnel (subjectif) : l'impôt personnel tient compte de la situation personnelle du contribuable, comme l'IRG.

b. Distinction entre impôt général et impôt spécial

- L'impôt général : l'impôt général frappe l'ensemble des revenus du contribuable, comme l'IRG;
- L'impôt spécial : l'impôt spécial frappe une seule catégorie de revenu, comme la taxe intérieure de consommation (TIC).

C. Classification fondée sur les conditions d'établissement de l'impôt

Cette classification est faite selon les conditions dans lesquelles l'impôt est établi.

a. Distinction entre impôt de répartition et impôt de quotité

- Impôt de répartition : c'est un impôt par lequel le législateur fixe le montant global de l'impôt à recouvrer, ce montant sera reparti suivant des bases déterminées ; le partage s'effectue entre les contribuables au prorata de leur faculté, comme l'IRG;
- Impôt de quotité : le taux d'impôt est fixé à l'avance par la loi, le montant global et la quote-part des contribuables ne sont pas connus à l'avance sauf en matière d'acompte provisionnel, comme l'IRG.

b. Distinction entre impôt proportionnel et impôt progressif

- L'impôt proportionnel : c'est l'impôt dont le taux de prélèvement demeure le même quel que soit le montant de la base imposable, comme : l'IBS et la TAP ;
- Impôt progressif : c'est l'impôt dont le taux augmente au fur et à mesure qu'augmente la base imposable, comme l'IRG.

D. Classification économique de l'impôt

Cette classification prend en compte certaines mesures économiques qui sont le revenu, le capital et la dépense.

a. L'impôt sur le revenu

Le revenu est tiré d'une activité exercée à titre habituel par le contribuable. L'impôt sur le revenu est déterminé annuellement à la fin de l'exercice après déduction des charges d'exploitation, comme l'IRG.

b. L'impôt sur le capital

Le capital peut être défini comme l'ensemble des biens possédés par le contribuable, acquis à la suite d'un effort d'épargne, de succession ou de donation, comme : la plus value de cession immobilière, impôt sur les mutations.

c. L'impôt sur la dépense

« L'impôt est supporté par le consommateur final, le commerçant quant à lui ne fait que collecter l'impôt pour le compte du trésor, comme la TVA ».⁶

A travers cette section, nous avons vu les principes généraux de la fiscalité et son importance dans la société. Il convient maintenant d'étudier le système fiscal algérien.

Section 2 : Le système fiscal Algérien

Dans cette section nous présenterons dans un premier temps l'historique du système fiscal algérien, puis le fonctionnement et les principes fondamentaux de tous les impôts et taxes institués par celui-ci.

⁶HAMADOU B. et TESSA A., op.cit., P.17-20.

2.1. Historique du système fiscal Algérien

2.1.1. Avant l'indépendance

Au long de la période de colonisation, le système fiscal algérien était basé généralement sur les impôts islamiques comme « El kharaj » et « El zakat ». A partir du 21/06/1918 les autorités coloniales françaises ont décidé de supprimer tous les impôts islamiques pour introduire leur propre système fiscal.⁷

Le système fiscal algérien a été substitué par le système français qui revêt le caractère d'impôts directs issus de la réforme « Joseph Caillaux ». En 1957 une autre décision a été prise, visant à créer des codes fiscaux sahariens.⁸

2.1.2. Après l'indépendance

A partir du 01/01/1963 des changements ont été effectués sur ces codes par les autorités algériennes, ces changements ont marqué une rupture avec la législation fiscale française qui avait été en vigueur en Algérie avant l'indépendance.⁹

Cependant, il convient de noter que la dépendance de la législation fiscale française a perduré jusqu'en 1975, date à laquelle l'Algérie a adopté une nouvelle constitution qui a confirmé son indépendance juridique et législative.¹⁰

Depuis lors, l'Algérie a continué à développer sa propre législation fiscale pour répondre aux besoins de son économie et de sa société. Cette législation fiscale est régulièrement révisée et modifiée pour s'adopter aux évolutions économiques et sociales du pays.

Au-delà de cette date, la législation fiscale algérienne a été codifiée par l'ordonnance 75-87 du 30 décembre 1975 qui entame l'adoption des codes fiscaux suivant :

- Ordonnance 76.101 du 09/12/1976 portant code des impôts directs et taxes assimilées ;
- Ordonnance 76.102 du 09/12/1976 portant code des taxes sur le chiffre d'affaires ;
- Ordonnance 76.103 du 09/12/1976 portant code du timbre ;
- Ordonnance 76.104 du 09/12/1976 portant code des impôts directs ;
- Ordonnance 76.105 du 09/12/1976 portant code de l'enregistrement ;
- Loi 76.07 du 21/07/1970 portant code des douanes.

⁷ BENSEHAMDI L.O., LAMRI A., « La fiscalité des groupes de sociétés en Algérie. Etude de cas : société générale maritime – Géma- », mémoire Master, école supérieure de commerce – KOLEA, promotion 2017/2018, P21-22.

⁸idem.

⁹idem.

¹⁰idem.

Ces codes sont constitué par les réglementations fiscales, parafiscales, douanières et domaniales, ils ne sont pas fixes ; ils peuvent se modifier ou se compléter parfois annuellement par la loi de finance et éventuellement par les lois de finance complémentaires afin de les rendre à jour.

2.2. Les différents impôts et taxes du système fiscal algérien

2.2.1. Impôts sur le Revenu Global (IRG)

A. Définition de l'IRG

L'impôt sur le revenu global (IRG) est un impôt annuel et unique qui s'applique sur le revenu net global des personnes physiques.

B. Les caractéristiques de l'IRG

- Il s'applique au revenu des personnes physiques : toute personne physique réalisant un revenu doit payer cet impôt.
- Il est direct : le contribuable paye l'impôt directement à l'administration fiscale, il n'y a pas d'intermédiaire.
- C'est un impôt annuel : le revenu global est imposé chaque fin d'année.
- Il est global : l'IRG regroupe 6 catégories de revenus (de base imposable), si le contribuable réalise tous les revenus catégoriels il est imposé sur le total ou l'ensemble des revenus.
- Il est progressif : l'IRG est mis au barème d'imposition, le taux augmente au fur et à mesure de l'augmentation du revenu réalisé.

C. Catégories d'IRG

La loi de finance 2022 a scindé les catégories des bénéfices professionnelles en deux catégories, tout en prévoyant un régime fiscal propre aux activités non commerciales :

- Catégorie des bénéfices industriels et commerciaux (BIC).
- Catégorie des bénéfices des professions non commerciales (BNC).¹¹
- Les professions libérales sont soumises dorénavant au régime des bénéfices des professions non commerciales (BNC – régime simplifié) et sont donc exclus du champ d'application de l'IFU.¹²

¹¹Article 2 de la loi de finances 2022 qui modifie l'article 2 du Code des impôts directs et des taxes assimilées.

¹²Articles 12 et 74 de la loi de finances 2022.

- Les professions libérales soumis au nouveau régime simplifié des non commerciaux doivent déposer une déclaration spéciale avant le 30 avril de chaque année contenant les recettes encaissées, les dépenses décaissées et le résultat réalisé durant l'exercice.¹³
- Le revenu des professions libérales est constitué de la différence entre les recettes professionnelles encaissées et les dépenses dûment justifiées. Toutefois, en cas d'impossibilité de justification de l'ensemble des charges nécessaires à l'exercice de l'activité, une déduction d'un montant forfaitaire de 10% des recettes déclarées est accordée.¹⁴
- Les contribuables soumis au régime simplifié des professions non commerciales doivent tenir un livre journal (dépenses et recettes), coté et paraphé par le service gestionnaire, qui reprend le détail des recettes et dépenses professionnelles.¹⁵

D. Lieu d'imposition de l'IRG

L'imposition doit se faire au lieu de l'activité, ce qui constitue un crédit d'impôt où ce dernier sera imputé lors de l'imposition définitive.¹⁶

E. L'exonération ou abattement de l'IRG

- Les opérations d'exportation de biens et de services sont exonérées de l'IRG. Le revenu exonéré est déterminé sur la base des chiffres d'affaires réalisés en devises.¹⁷
- Les revenus ayant servi au cours de l'année de leur réalisation, à la prise de participation dans le capital des sociétés de production de biens, de travaux ou de services sont exonérées de l'IRG.¹⁸
- Les professions libérales éligibles aux différents dispositifs d'aide à l'emploi (ANADE, CNAC, ANGEM) sont exonérées de l'impôt sur le revenu global IRG pendant une période de trois (03) ans, elle est portée à six (06) ans si l'activité et dans une zone à

¹³Article 12 de la loi de finances 2022 qui introduit l'article 31 bis du Code des impôts directs et des taxes assimilées.

¹⁴Article 9 de la loi de finances 2022 qui introduit l'article 22 du Code des impôts directs et des taxes assimilées.

¹⁵Article 12 de la loi de finances 2022 qui introduit l'article 31 ter dans le Code des impôts directs et des taxes assimilées.

¹⁶Article 31 de la loi de finances 2022 qui modifie l'article 104 du Code des impôts directs et des taxes assimilées.

¹⁷Article 5 de la loi de finances 2022 qui modifie l'article 13 du Code des impôts directs et des taxes assimilées.

¹⁸idem.

promouvoir et dix (10) ans dans les zones du sud bénéficiant de l'aide du fonds de gestion des opérations d'investissement.¹⁹

- Les revenus des exploitations agricoles dont la superficie est inférieure ou égale à 02 Hectares (pour les exploitations situées au Sud ou dans les hauts plateaux) et à 05 Hectares (pour les exploitations situées dans les autres régions) sont exonérés de l'IRG.²⁰
- Les revenus qui n'excèdent pas 30.000 dinars bénéficient d'une exonération totale de l'IRG.²¹
- Les profits et dépôts en compte d'investissements effectués dans le cadre de la finance islamique sont exonérés de l'IRG.²²
- Les plus-values de cession d'un bien immobilier dépendant d'une succession, pour les besoins de la liquidation d'une indivision successorale existante et d'un bien immobilier, dans le cadre des contrats de financement de «Mourabaha et d'Ijara Mountahia Bitamlik» sont exonérées de l'IRG.²³
- Abattement de 25% sur les revenus fonciers issus de la location à usage d'habitation à retenir dans l'assiette de l'IRG.²⁴
- Les traitements, salaires, pensions et rentes viagères bénéficient d'un abattement proportionnel sur l'impôt global égal à 40%. Cet abattement ne peut être inférieur à 12.000DA /an ou supérieur à 18.000DA/ an (soit entre 1000 et 1.500DA /mois).²⁵
- Les revenus supérieurs à 30.000 et inférieurs à 35.000 dinars bénéficient d'un deuxième abattement supplémentaire, calculé selon la formule suivante :
$$\text{IRG} = \text{IRG (selon le premier abattement)} * (137/51) - (27\ 925/8)$$
²⁶
- Les revenus supérieurs à 30.000 et inférieurs à 42.500 dinars des travailleurs handicapés moteurs, mentaux, non-voyants ou sourds muets, ainsi que les travailleurs retraités du

¹⁹Article 6 loi de finances 2022 qui introduit l'article 13 bis dans le Code des impôts directs et des taxes assimilées.

²⁰Article 14 de la loi de finances 2022 qui modifie l'article 36 du Code des impôts directs et des taxes assimilées.

²¹idem.

²²Article 19 du Code des impôts directs et des taxes assimilées qui introduit l'article 56 bis au sein du Code des impôts directs et des taxes assimilées.

²³Article 26 qui introduit l'article 80 ter dans le Code des impôts directs et des taxes assimilées.

²⁴Article 28 de la loi de finances 2022 qui modifie l'article 85 du Code des impôts directs et des taxes assimilées.

²⁵Article 31 de la loi de finances 2022 qui modifie l'article 104-3 du Code des impôts directs et des taxes assimilées.

²⁶Article 31 de la loi de finances 2022 qui modifie l'article 104-3 du Code des impôts directs et des taxes assimilées.

régime général, bénéficient d'un abattement supplémentaire sur le montant de l'IRG, non cumulable avec le deuxième abattement suscité, calculé selon la formule suivante :

$$\text{IRG} = \text{IRG (selon le premier abattement)} * (93/61) - (81\ 213/41)^{27}$$

- Les cessions de logements collectifs constituant l'unique propriété et l'habitation principale bénéficient d'une réduction d'impôt sur l'IRG de 50%.²⁸

F. Barème progressif de l'IRG

L'impôt dû sur le revenu est soumis au barème progressif de l'impôt sur le revenu global IRG.²⁹ Révision du barème progressif de l'IRG, il se présente comme suit :³⁰

- N'excédant pas 240.000 DA : 0%
- De 240.001 DA à 480.000 DA : 23%
- De 480.001 DA à 960.000 DA : 27%
- De 960.000 DA à 1.920.000 DA : 30%
- De 1.920.000 DA à 3.840.000 DA : 33%
- Supérieure à 3.840.000 DA : 35%

G. L'assiette d'imposition de l'IRG

- Maintien des taux proportionnels d'imposition à l'IRG (7% et 15%) pour les revenus fonciers dont les montants annuels sont inférieurs à 600.000 DA.³¹
- Déduction, de l'assiette servant de base au calcul de l'IRG, le montant de la marge bénéficiaire convenue d'avance dans le cadre d'un contrat « *Mourabaha* », contracté pour l'acquisition d'un logement.³²
- L'avantage en nature lié à la nourriture entrant dans le cadre de la détermination de l'assiette l'IRG des salaires passe de 50 DA à 400 DA par repas à défaut de justification.³³

²⁷idem.

²⁸Article 31 de la loi de finances 2022 qui modifie l'article 104-4 du Code des impôts directs et des taxes assimilées.

²⁹idem.

³⁰Article 31 de la loi de finances 2022 qui modifie l'article 104-1 du Code des impôts directs et des taxes assimilées.

³¹idem.

³²idem.

³³Article 21 de la loi de finances 2022 qui modifie l'article 71 du Code des impôts directs et des taxes assimilées.

H. Champs d'application de l'IRG

- Les revenus issus de l'aquaculture, l'héliciculture, l'élevage camelin, la production forestière (le liège, l'écorce et l'extraction de résine), de l'exploitation des pépinières (qui exercent exclusivement l'activité de production de plantes arboricoles et viticoles), de l'exploitation alfatière et activités avicoles et cuniculicole sont considérés comme étant des revenus agricoles (soumis à l'IRG / revenus agricoles).³⁴
- Paiement d'un seul (01) acompte de l'IRG au lieu de deux (02), du 20 septembre au 20 octobre de chaque année, au lieu de situation de l'exploitant.³⁵
- Les loyers bruts annuels (revenus fonciers de location appartement, villa,...) supérieurs à 600.000 DA sont soumis à l'IRG selon le nouveau barème progressif.³⁶

2.2.2. Impôt sur les Bénéfices des Sociétés (IBS)

A. Définition de l'IBS

L'IBS est un impôt sur les bénéfices appliqué sur l'ensemble des bénéfices ou revenus réalisés par les sociétés de capitaux et autres personnes morales annuellement³⁷.

B. Caractéristiques de l'IBS

- L'IBS est un impôt direct : il touche directement les bénéfices réalisés par les sociétés ;
- L'IBS est un impôt annuel : il est payé chaque fin d'année ;
- L'IBS est un impôt déclaratif : il est calculé sur la base des déclarations faites par le contribuable ;
- L'IBS est un impôt proportionnel : le taux de prélèvement demeure le même quel que soit le montant de la base imposable ;
- L'IBS est déclaré au siège social de la société ;
- L'IBS alimente en totalité le budget de l'Etat.

³⁴Article 14 de loi de finances 2022 qui modifie l'article 35 du Code des impôts directs et des taxes assimilées.

³⁵Article 76 de la loi de finances 2022 qui modifie l'article 355 du Code des impôts directs et des taxes assimilées.

³⁶Article 31 de la loi de finances 2022 qui modifie l'article 104-2 du Code des impôts directs et des taxes assimilées.

³⁷ Article 135 du Code des impôts directs et des taxes assimilées.

C. Champs d'application de l'IBS

a. Sociétés et organismes soumis de plein droit à l'IBS

Les sociétés soumises obligatoirement à l'IBS sont ³⁸:

- Société Par Action (SPA) ;
- Société à Responsabilité Limitée(SARL) ;
- Société en Commandité Par Action (SCPA) ;
- Entreprise Unipersonnelle à Responsabilité Limitée(EURL) ;
- Entreprises Publiques Economiques (EPE);
- Entreprises établissement offices et régies à caractère Industriel, Commercial, agricole ou bancaire (EPIC) ;
- Les Offices de Placement Collectifs de Valeurs Mobilières(OPCVM) ;
- Les sociétés civiles constituées sous forme de SPA.

b. Sociétés soumises à L'IBS par option

Les sociétés soumises par option à l'IBS sont ³⁹:

- Sociétés au non collectif ;
- Sociétés en commandité simple ;
- Sociétés civiles non constituées sous forme de SPA ;
- Associations en participation.

D. Taux d'imposition de l'IBS

- Introduction d'un nouveau taux réduit d'impôt sur les bénéfices des sociétés IBS de 10% pour les sociétés de production (au lieu de 19%). Ce taux réduit (10%) est applicable sur les bénéfices (à la limite du montant déclaré) réinvestis (acquisition d'équipements de production en relation avec l'activité exercée et/ou à l'acquisition d'au moins 90% du capital social d'une autre société (le capital doit être souscrit et appelé en totalité).⁴⁰

³⁸<http://www.mfdgi.gov.dz>.

³⁹Article 136 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées.

⁴⁰Article 44 qui introduit l'article 142 dans le Code des impôts directs et des taxes assimilées et l'article 46 de la loi de finances 2022 qui modifie l'article 150 du Code des impôts directs et des taxes assimilées.

- Les dividendes reçus des filiales sont dorénavant imposés à l'IBS au taux de 5% (Ils étaient exonérés les années précédentes).⁴¹

2.2.3. La Taxe sur l'Activité Professionnelle (TAP)

A. Définition de la TAP

La Taxe sur l'Activité Professionnelle (TAP) est « un impôt direct qui touche les recettes réalisées par les titulaires des professions libérales, les opérateurs économiques industrielles ou commerciaux. ».⁴²

B. Champs d'application de la TAP

La taxe sur l'activité professionnelle (TAP) est due à raison du chiffre d'affaires 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 bénéficiaires professionnels ou de l'impôt sur les bénéfices des sociétés.

Toutefois, sont exclus du champ d'application de la taxe, les revenus des personnes physiques provenant de l'exploitation de personnes morales ou sociétés, elles-mêmes soumises à la taxe.⁴³

Les activités non commerciales (professions libérales...) sont exclues du champ d'application de la TAP.⁴⁴

C. Base imposable de la TAP

La taxe est établie sur le total du montant des recettes professionnelles globales ou du chiffre d'affaires hors TVA, lorsqu'il s'agit de redevables soumis à cette taxe, réalisés pendant l'année.⁴⁵

D. L'exonération et réduction de la TAP

- Les entreprises de production sont exonérées de la taxe sur l'activité professionnelle TAP.⁴⁶

⁴¹Article 44 qui introduit l'article 142 dans le Code des impôts directs et des taxes assimilées et l'article 46 de la loi de finances 2022 qui modifie l'article 150 du Code des impôts directs et des taxes assimilées.

⁴²HAMADOU B. et TESSA A., op.cit., P.53.

⁴³Article 217 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées.

⁴⁴Article 57 de la loi de finances 2022 qui modifie l'article 217 du Code des impôts directs et des taxes assimilées.

⁴⁵Article 219 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées.

- Les jeunes promoteurs d'investissement ainsi que les artisans sont exonérés de la TAP.⁴⁷
- Les opérations de vente au détail portant sur les biens stratégiques conformément à la législation et la réglementation en vigueur, lorsque la marge de détail n'excède pas 10% sont exonérées de la TAP.⁴⁸
- Réduction du taux de la TAP à 1,5% (au lieu de 2%) pour les autres activités à savoir : les activités de services, d'achats et de ventes.⁴⁹
- Réduction du taux de la TAP à 1,5% (au lieu de 2%) avec une réfaction de 25% pour les activités du bâtiment et des travaux publics et hydrauliques.⁵⁰
- Réduction du taux de la TAP à 1,5% avec une réfaction de 50% sur le montant des opérations de ventes au détail portant sur le médicament à la double condition: d'être classé bien stratégique conformément à la législation et la réglementation en vigueur et que la marge de vente au détail soit située entre 10 et 30 %.⁵¹

2.2.4. Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA)

A. Définition de la TVA

« La taxe sur la valeur ajoutée est un impôt indirect sur la consommation payé par les consommateurs, mais collecté par les entreprises. ».⁵²

B. Caractéristiques de la TVA

Les caractéristiques de la taxe sur la valeur ajoutée sont les suivantes - La TVA est un impôt indirect (impôt sur la dépense).

- La TVA est calculée sur le chiffre d'affaires hors taxes.
- La TVA est un impôt proportionnel.
- La TVA est un impôt ad valorem, elle se calcule sur la valeur.
- La TVA est un impôt mensuel ou trimestriel.
- La TVA est payée au niveau du siège social ou le lieu d'activité.

⁴⁶Article 59 de la loi de finances 2022 qui modifie les articles 219, 220 et 222 du Code des impôts directs et des taxes assimilées.

⁴⁷Article 58 de la loi de finances 2022 qui modifie l'article 218 du Code des impôts directs et des taxes assimilées.

⁴⁸idem.

⁴⁹idem

⁵⁰idem

⁵¹Idem.

⁵²PARRAT F., « Fiscalité pratique », éditions Vuibert. Paris 2004, P.277.

- Le produit de la TVA revient en grande partie au budget de l'Etat (80%) ; le reste alimente le budget des collectivités locales (20%).
- Le principe de la TVA réside dans la taxation uniquement du montant de la marge ou valeur ajoutée ; cette taxe intervient à chaque stade des opérations industrielles ou commerciales.

C. Champs d'application de la TVA

La taxe sur la valeur ajoutée s'applique selon les opérations suivantes :

a. Opérations Obligatoirement Imposables:

Sont obligatoirement soumis à la taxe sur la valeur ajoutée ⁵³:

- Opérations relevant d'une activité industrielle, commerciale ou artisanale effectuées par un assujetti ;
- Opérations de banque et d'assurance ;
- Opérations réalisées dans l'exercice d'une profession libérale ;
- Opérations de vente portant sur les alcools spiritueux, les vins et autres boissons assimilées ;
- Les opérations relatives aux travaux immobiliers ;
- Les opérations de ventes faites dans les conditions de gros ;
- Les opérations de ventes faites par les grandes surfaces ainsi que les activités de commerce multiple, ainsi que le commerce de détail, à l'exclusion des opérations réalisées par des contribuables relevant du régime de l'IFU. Par commerce multiple il y a lieu d'entendre les commerces d'achat-revente réalisés dans les conditions de détail et qui réunissent les conditions suivantes :
 - Les articles mis en vente relevant d'au moins quatre catégories de commerces différents quel que soit le nombre d'articles mis en vente,
 - Libre accès au service.
- Les opérations de location, les prestations de services, les travaux d'études et de recherches ;
- Les spectacles, jeux et divertissements de toutes natures organisés par toute personne.
- Les opérations de vente réalisées par voie électronique.

b. Opérations imposables par option

Peuvent sur leur déclaration, opter pour la qualité de redevable de la taxe sur la valeur ajoutée, les personnes physiques ou morales dont l'activité se situe hors du champ d'application de la taxe, dans la mesure où elles livrent ⁵⁴:

- A l'exportation ;

⁵³Article 02 du Code de la Taxe sur le Chiffre d'Affaires.

⁵⁴Article 03 du Code de la Taxe sur le Chiffre d'Affaires.

- Aux sociétés pétrolières ;
- A d'autres redevables de la taxe ;
- A des entreprises bénéficiant du régime des achats en franchise prévu par l'article 42 du CTCA. Les intéressés doivent être obligatoirement soumis au régime du réel.

D. Exonérations de la TVA :

Les activités qui sont exonérées de la taxe sur le chiffre d'affaires sont :

- Les affaires de vente portant sur article 08 du code des taxes sur chiffre d'affaires :
 - Les produits passibles de la taxe sanitaire sur les viandes à l'exception des viandes rouges congelées ;
 - Les dépouilles provenant des animaux soumis à la taxe sanitaire sur les viandes, mais seulement en ce qui concerne la première vente après l'abattage ;
 - Les ouvrages d'or, d'argent et de platine soumis au droit de garantie, à l'exclusion des bijoux de luxe tels que définis à l'article 359 du code des impôts indirects.
 - Les affaires faites par les personnes dont le chiffre d'affaires global est inférieur ou égal à 30.000.000 de DA.
 - Les opérations réalisées entre les sociétés membres relevant d'un même groupe tel que défini par l'article 138 bis du code des impôts directs et taxes assimilées.

E. Taux d'imposition de la TVA

Les taux de la taxe sur la valeur ajoutée sont :

- La taxe sur la valeur ajoutée est perçue au taux normal de 19 % ;⁵⁵
- Le taux réduit de la taxe sur la valeur ajoutée est fixé à 9 %.⁵⁶

F. Base imposable de la TVA

L'assiette est égale à la valeur de facturation. La TVA se calcule sur les prix de vente hors taxes auxquels s'ajoutent les frais accessoires à la vente (commissions, emballages, transport). Lorsque la TVA n'est pas indiquée, le prix est réputé hors taxe.

G. Exigibilité de la TVA

La date d'exigibilité de la TVA varie selon la nature des opérations réalisées :

- Pour les ventes, c'est la livraison juridique ou matérielle de la marchandise.

⁵⁵Article 21 du Code de la Taxe sur le Chiffre d'Affaires.

⁵⁶Article 23 du Code de la Taxe sur le Chiffre d'Affaires.

- Pour les prestations de services et les travaux immobiliers, c'est l'encaissement total ou partiel du prix.

La date d'exigibilité de la TVA pour les travaux immobiliers réalisés par les promoteurs entrepreneurs est constituée par la livraison juridique ou matérielle.

Pour les ventes réalisées dans le cadre de marchés publics, le fait générateur est constitué par l'encaissement total ou partiel du prix. A défaut d'encaissement, la TVA devient exigible au-delà du délai d'un (01) an à compter de la date de la livraison juridique ou matérielle.

H. Récupération de la TVA

La TVA repose sur le principe selon lequel la TVA ayant grevé les éléments prix de revient d'une opération imposable est déductible de celle applicable à cette opération.

La déduction est opérée au titre du mois ou du trimestre au courant duquel elle a été exigible. Elle ne peut être effectuée que lorsque le montant de la facture n'excède pas cent mille dinars (100.000 DA) par opération taxable libellée en espèces.

La taxe dont la déduction a été omise, pourra être portée sur les déclarations ultérieures jusqu'au 31 décembre de l'année qui suit celle de l'omission. Elle devra être inscrite distinctement des taxes déductibles relatives à la période courante objet de déclaration.

2.2.5. Taxe de Formation Professionnelle Continue et d'Apprentissage

A. Définition de la Taxe de Formation Professionnelle Continue et d'Apprentissage

La Taxe de Formation Professionnelle Continue et d'Apprentissage en Algérie est une taxe qui concerne l'ensemble des employeurs y compris les artisans (quelque soit la forme juridique et le secteur d'activité de l'entreprise, personne morale et physique) à l'exception des institutions et administrations publiques.

B. L'exonération de la taxe de Formation Professionnelle Continue et d'Apprentissage

- Les employeurs ayant moins de 20 employés sont exonérés de la taxe de formation professionnelle.⁵⁷

⁵⁷Article 56 de la loi de finances 2022 qui introduit l'article 196 ter dans le Code des impôts directs et des taxes assimilées.

- Les employeurs sont tenus de consacrer un montant minimum égal à 1% de la masse salariale annuelle, aux actions de formation professionnelle continue de leur personnel et un montant minimum égal à 1 % de la masse salariale annuelle aux actions de formation en apprentissage.⁵⁸
- La masse salariale représente les rémunérations brutes versées aux employés avant déduction des cotisations sociales et de retraites ainsi que de l'IRG/salaires.⁵⁹
- Les employeurs sont tenus de souscrire une déclaration spéciale, et de s'acquitter du montant des taxes exigibles, au titre de l'exercice clos, auprès de la recette des impôts de rattachement, au plus tard le 20 février de l'année suivante celle au titre de laquelle les taxes sont dues.⁶⁰
- La déclaration prévue doit également être souscrite par les employeurs même en l'absence de taxes exigibles.⁶¹
- La taxe de formation professionnelle et à la taxe d'apprentissage ne sont pas des charges déductibles pour la détermination du résultat net fiscal.⁶²

Pour conclure, nous avons constaté que le système fiscal algérien contient plusieurs impôts qui ne se ressemblent pas. En effet, chaque impôt à ses propres principes et règles.

Conclusion du chapitre

Dans ce chapitre, nous avons traité la fiscalité et le système fiscal Algérien, en évoquant les notions générales sur la fiscalité et le système fiscal en Algérie, ainsi que le cadre organisationnel de l'administration fiscale.

Nous concluons que la fiscalité repose sur plusieurs sources d'impôts et taxes, dont les principales sont la TVA, IRG, IBS et TAP. Le système fiscal algérien a connu des évolutions représentatives depuis l'indépendance du pays en 1962, passant d'un système hérité de la colonisation française à un système nationalisé, puis à un système libéralisé et moderne.

Les contribuables algériens et les entreprises doivent déclarer leurs revenus chaque année et payer leurs impôts chaque mois, trimestre ou années ; car l'administration fiscale

⁵⁸Article 56 de la loi de finances 2022 qui modifie l'article 196 quater dans le Code des impôts directs et des taxes assimilées.

⁵⁹idem.

⁶⁰Article 56 de la loi de finances 2022 qui modifie l'article 196 sexies dans le Code des impôts directs et des taxes assimilées

⁶¹idem.

⁶²idem.

dispose de pouvoirs étendus pour contrôler, inspecter et vérifier les informations fiscales afin de garantir leur conformité avec les lois fiscales en vigueur. Les vérifications fiscales peuvent être effectuées de manière aléatoire ou ciblée et les contribuables non conformes risquent des sanctions, telles que des amendes ou des pénalités, voire des poursuites pénales.

Le contrôle fiscal est un élément important de l'administration fiscale en Algérie pour garantir la justice fiscale et assurer que tous les contribuables paient leur juste part d'impôts et de taxes.

Chapitre 2 : Le contrôle fiscal

Chapitre 2 : Le contrôle fiscal

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

Ce chapitre est développé en trois (03) sections. Dans la première section, nous allons aborder le cadre juridique du contrôle fiscal, puis, les formes du contrôle fiscal et enfin par l'analyse des procédures de vérification de la comptabilité.

Section 1 : Le cadre juridique du contrôle fiscal

Pour accomplir la mission de contrôle, l'administration fiscale dispose d'un pouvoir lui permettant de soumettre les contribuables à certaines obligations, dans la présente section nous allons développer les obligations comptables auxquelles sont soumis les contribuables, ainsi que le pouvoir de l'administration fiscale.

1.1. Les obligations comptables

Les contribuables relevant du régime du réel sont astreints au respect des principes généraux régissant la tenue d'une comptabilité. Celle-ci doit être régulière, complète arithmétiquement, exacte, probante et établie selon les normes du système comptable et financier. Cette comptabilité doit également comporter l'ensemble des livres et documents obligatoires prévus dans les articles 9 et 10 du code de commerce.

Ces livres et documents comptables sont ⁶³:

- Un livre journal conformément à l'article 09 du code de commerce sur lequel sont enregistrées jour par jour les opérations faites par l'entreprise à condition de conserver les documents permettant de vérifier ces opérations ;
- Un livre d'inventaire conformément à l'article 10 du code de commerce sur lequel sont mentionnés les éléments d'actif et du passif de l'entreprise et arrêtés tous ses comptes en vue d'établir le bilan et le compte de résultats de l'entreprise. Ce bilan et le compte du résultat doivent être copiés sur le livre d'inventaire.

⁶³Article 11 du Code de commerce 2022.

- Ces livres doivent être tenus par ordre chronologique sans blancs, ni ratures, ni lacunes et sans inscriptions en marge, et doivent être cotés et paraphés par un juge du tribunal dans la forme ordinaire.

Par ailleurs, les contribuables sont tenus également de conserver les correspondances reçues et les copies des lettres envoyées. Les livres et documents, visés aux articles 9 et 10 ci-dessus, doivent être conservés pendant dix ans. Les correspondances reçues et les copies des lettres envoyées doivent être classées et conservées pendant le même délai.⁶⁴

Les documents qui servent de pièces justificatives peuvent être les originaux des factures d'achats et des frais engagés par l'entreprise, ainsi que les doubles des factures de vente ou de prestation de services ... etc.

Les procès-verbaux des délibérations des assemblées générales, des associés des entreprises et les rapports du conseil d'administration peuvent être consultés, mêmes s'ils ne constituent pas des documents comptables. Les rapports annuels des commissaires aux comptes peuvent aussi être examinés.

1.2. Les pouvoirs de l'administration fiscale

L'administration fiscale exerce un certain nombre de pouvoirs qui se présentent comme suit : le droit de visite, le droit d'enquête, le droit de reprise, le droit de contrôle, le droit de communication et le droit de demande d'éclaircissement et de justification.

1.2.1. Le droit de visite⁶⁵

Pour exercer son droit de contrôle, et lorsqu'il existe des présomptions frauduleuses comme l'exercice d'une activité non déclarée, l'administration fiscale délègue des agents ayant au moins le grade d'inspecteur pour effectuer des visites vers les lieux ciblés en vue de rechercher et recueillir tous les éléments, documents, supports susceptibles d'être justificatifs de leurs soupçons. Le droit de visite ne peut être autorisé que par une ordonnance du président du tribunal ou d'un juge délégué par lui. L'opération de visite se déroule entre six(06) heures du matin et vingt(20) heures du soir.

A l'issue de cette intervention, une copie procès-verbal relatant le déroulement des opérations de la visite est remise au président du tribunal et une autre copie est remise au contribuable objet du contrôle. Les documents et objets saisis par les agents des impôts

⁶⁴Article 12 du Code de commerce 2022.

⁶⁵Article 38 du Code des procédures fiscales.

doivent être restitués dans un délai de six (06) mois à compter de la date de remise du procès-verbal.

1.2.2. Le droit d'enquête

Le droit d'enquête est codifié par l'article 33 du CPF. Il renforce les pouvoirs de l'administration fiscale.

- Le droit d'enquête est une procédure d'investigation administrative qui permet aux agents de l'administration d'intervenir dans les entreprises assujetties à la TVA. Ce droit autorise les enquêteurs à se faire communiquer un certain nombre de documents.

- Le droit d'enquête est exercé de huit (08) heures à vingt (20) heures dans les locaux professionnels (à l'exclusion des parties des locaux affectées au domicile privé). L'enquête débute par la remise d'un avis d'enquête et se termine par un procès-verbal. Les enquêteurs y consignent les manquements constatés à l'inventaire de documents remis par le contribuable.⁶⁶

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

1.2.3. Le droit de reprise

Le droit de reprise est généralement défini comme étant « *le droit exercé par l'administration dans le cadre des procédures du contrôle fiscal de redresser les erreurs ou les fraudes commises par les contribuables* ». ⁶⁷

L'administration fiscale a la faculté de réparer toutes omissions, erreurs ou insuffisances d'imposition découvertes suite à un contrôle fiscal sans préjudice. Ces éventuelles erreurs doivent être réparées avant l'expiration de la première année qui suit celle de la notification de la proposition de rehaussement pour l'exercice venant à prescription.⁶⁸

Le délai de prescription est de (quatre) 04 ans, en ce qui concerne les impôts directs et taxes assimilées. Ce délai est prorogé de (deux) 02 ans en cas de manœuvre frauduleuse du contribuable.

⁶⁶L'article 33 du Code des procédures fiscales.

⁶⁷LAMBERT T., « Contrôle fiscal, droit et pratique », éditions PUF Paris, 1991, P.69.

⁶⁸L'article 40 du Code des procédures fiscales.

1.2.4. Le droit de contrôle

Le contrôle est le pouvoir conféré à l'administration fiscale d'examiner et de s'assurer de l'exactitude du contenu des déclarations fournies par les personnes physiques ou morales ayant une relation fiscale, et de corriger toute erreur détectée. Ce contrôle repose à la fois sur l'examen des éléments déclarés et sur la détection de conflits avec des éléments externes. A cet effet, différentes formes de contrôle sont mises en œuvre soit de manière abstraite (sur pièces) soit de manière approfondie (sur place).

L'administration fiscale contrôle les déclarations. Ainsi que les actes utilisés pour l'établissement de tout impôt, droit, taxe et redevance. Elle peut également exercer le droit de contrôle à l'égard des institutions et organismes n'ayant pas la qualité de commerçants qui payent des salaires, des honoraires ou des rémunérations de toute nature.⁶⁹

Elle contrôle également les documents déposés en vue d'obtenir des déductions, restitutions ou remboursements. Elle peut demander aux contribuables tous renseignements, justifications ou éclaircissements, relatifs aux déclarations souscrites ou aux actes déposés.

Le droit de contrôle permet à l'administration fiscale de contrôler, par plusieurs techniques et procédures, si les contribuables sont fidèles à leurs obligations, et atténuer l'ampleur du préjudice causé au trésor public par les attitudes illégales de certains contribuables.⁷⁰

1.2.5. Le droit de communication

Le droit de communication est un droit qui autorise à l'administration fiscale à collecter ou à recueillir des renseignements et des connaissances concernant les contribuables vérifiés. Ces renseignements recueillis peuvent être utilisés pour le contrôle de tous les impôts et taxes. Les différentes administrations (administration de l'Etat, de wilaya, les entreprises privées...) ne peuvent opposer le secret professionnel aux agents de l'administration des finances qui leur demandent la communication des documents de service qu'ils détiennent.⁷¹

Toute personne qui détruit (avant l'expiration des délais fixés pour leur conservation) ou refuse de communiquer la documentation demandée est punie par une amende de 5 000 de DA à 50 000 de DA.⁷²

⁶⁹Article 18-1 du Code des procédures fiscales.

⁷⁰LAMBERT T., op.cit, P. 96.

⁷¹Article 46 du Code des procédures fiscales.

⁷²Article 62 du Code des procédures fiscales.

1.2.6. Le droit de demande d'éclaircissements et de justifications⁷³

L'administration fiscale peut demander toutes informations, explications ou motifs concernant la situation fiscale du contribuable dans le cadre du contrôle ou de la vérification des déclarations, actes, écrits, cessions, factures et documents utilisés ou attestant la détermination de l'impôt.

Pour exercer ce contrôle au niveau de l'entreprise concernée lors de l'ouverture au public et lors d'événements, une demande d'explication et de justification est faite par écrit. Les inspecteurs peuvent également demander à examiner les documents comptables relatifs aux instructions, opérations et données contrôlées. En outre, le contenu de ces demandes écrites doit indiquer clairement les points que l'inspecteur juge nécessaires pour obtenir des éclaircissements ou des justifications et confier au contribuable d'apporter sa réponse, pendant une période d'au moins trente (30) jours.

Dans le cadre de ses fonctions, l'inspecteur est habilité à procéder à des rectifications des déclarations fiscales du contribuable. Cependant, avant de procéder à toute rectification, il est tenu de respecter une procédure précise, sous peine de nullité de la procédure d'imposition. Ainsi, il doit adresser au contribuable concerné les rectifications envisagées, en lui expliquant clairement l'objet de chaque redressement, les motifs et les modalités de la loi fiscale correspondante, ainsi que les bases d'imposition et le calcul des impositions en découlant.

Dans le même temps, l'inspecteur doit inviter le contribuable à faire part de son acceptation ou de ses observations dans un délai de trente (30) jours. Il est important de noter que le défaut de réponse dans ce délai est considéré comme une acceptation tacite des rectifications proposées par l'inspecteur. Cette procédure garantit ainsi le respect des droits et des obligations de chacune des parties, dans le cadre de la réglementation fiscale en vigueur.

En conclusion, les obligations des contribuables, ainsi que le pouvoir de l'administration fiscale assure le bon déroulement et le bon fonctionnement de la mission du contrôle fiscal.

⁷³DJABALLI Z., IHADDADEN Y., « Le contrôle fiscal : vérification de la comptabilité illustration par un cas pratique au sein du centre des impôts de la wilaya de Bejaia. », mémoire Master, université de Bejaia, promotion 2022, P.15.

Section 2 : Les formes du contrôle fiscal

Le contrôle fiscal peut revêtir plusieurs formes, permettant à l'administration fiscale la protection des intérêts du trésor public et les droits des contribuables. Il existe, dès lors, quatre (04) formes principales du contrôle fiscal : le contrôle sur pièce, la vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble, la vérification ponctuelle et la vérification de la comptabilité.

2.1. Le contrôle sur pièce (CSP)

Le contrôle sur pièce est constitué par l'ensemble des travaux de cabinet au cours desquels l'administration procède à l'examen critique des déclarations à l'aide des renseignements et documents figurant dans les différents dossiers qu'elle détient, et le cas échéant, établit les redressements ou dégrèvements justifiés.⁷⁴

L'inspecteur vérifie les déclarations. Les demandes d'explication et de justification sont faites par écrit. L'inspecteur peut également demander à examiner les documents comptables afférents aux indications, opérations et données, objet du contrôle.

Le rôle du CSP est de découvrir des erreurs, des insuffisances, des omissions ou des dissimulations et la recherche des incohérences en vue d'asseoir des impositions. Il permet aussi à l'administration de trier les dossiers ou des anomalies constatées suspectant la présence de la fraude et, de débusquer les fraudeurs pour des contrôles approfondis.

Ce contrôle est mis en œuvre de façon sélective et périodique pour soumettre la totalité des dossiers fiscaux à un contrôle.

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

Elle se définit comme « *L'ensemble des opérations de contrôle comportant la recherche d'une cohérence entre, d'une part, les revenus déclarés du contribuable (personne physique) et d'autre part, sa situation patrimoniales, celle de sa trésorerie et les éléments de son train de vie. Elle concerne l'Impôt sur le Revenu Global (IRG).* »⁷⁵

La VASFE peut être effectuée en prolongement d'une vérification de comptabilité. Elle peut être également à l'origine d'une vérification de comptabilité lorsqu'il s'avère notamment qu'un contribuable perçoit des revenus d'une entreprise d'une façon irrégulière.

⁷⁴cabinet-haddad.com/spip.php?article20.

⁷⁵Article 21-1 du Code des Procédures Fiscales.

2.3.La vérification ponctuelle (VP)

La vérification ponctuelle de la comptabilité est une procédure de contrôle ciblé, moins exhaustive, plus rapide et de moindre amplitude que la vérification de la 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 (01) exercice comptable. Ainsi, la vérification ponctuelle est un procédé qui permet de porter un diagnostic rapide et donc d'éviter, le cas échéant, l'opportunité de prolonger les investigations.⁷⁶

La vérification ponctuelle se distingue des autres modes de contrôle (vérification de comptabilité et contrôle sur pièces) par le lieu d'exécution des travaux, les rubriques d'impôts concernées, la période à vérifier ainsi que les documents à examiner. Il est important de rappeler que la vérification de la comptabilité nécessite la présentation de tous les documents comptables, pour justifier les chiffres d'affaires et les résultats déclarés (comptes de résultat, bilans, grand livre, livre journal, journaux auxiliaires, livre d'inventaire, factures d'achats, de ventes et de charges, courrier administratif, pièces de recettes et de dépenses, livre de paye, contrats, statuts, procès-verbaux d'assemblées...etc).

Par contre, au titre de la vérification ponctuelle, il ne peut être réclamé au contribuable que les documents qui intéressent la ou les rubriques d'impôts ainsi que la période ciblée par ce contrôle.

A travers ce contrôle, il est recherché la mise en avant d'un nouvel outil de contrôle qui permet des contrôles ciblés à savoir ⁷⁷:

- le contrôle de la régularité des déductions opérées en matière de TVA, de l'origine des précomptes, des contingents accordés, des taux pratiqués et des remboursements sollicités ;
- le contrôle des postes comptables clairement individualisés sur une déclaration de résultat (charges d'amortissements, de provisions) ;
- le contrôle des déficits répétés, des avantages fiscaux accordés et des bénéfices réinvestis ;
- le contrôle des remboursements des crédits d'impôts.

⁷⁶Article 20 bis du Code des Procédures Fiscales, créé par l'article 22 de la loi de finance 2008 et modifié par les articles 24 de la loi de finance 2010, 32 de la LF 2012, 26 de la LF 2014, 43 de la LF 2017 et 51 de la LF 2021.

⁷⁷idem.

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

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

Par ailleurs, la vérification ponctuelle ne doit en aucune manière donner lieu à examen approfondi et critique- en le fonds et en la forme - de toute la comptabilité. Les documents comptables et pièces justificatives exigés (factures, contrats, bons de commande ou de livraisons....) doivent se rapporter uniquement à la rubrique d'impôt et à la période concerné par ce contrôle.

La vérification ponctuelle doit en principe aboutir à la régularisation des omissions, erreurs et inexactitudes relevées. En sus, le défaut de présentation des documents et pièces comptables, la découverte de manquements graves aux règles comptables et fiscales ainsi que l'opposition au contrôle doit inévitablement donner lieu à l'établissement d'un procès verbal après mise en demeure écrite.

2.4.La vérification de comptabilité (VC)

La vérification de comptabilité est un ensemble d'opérations ayant pour objet le contrôle des déclarations fiscales inhérentes à des exercices clos.⁷⁸

La vérification ce fait sur place sauf demande contraire du contribuable formulée par écrit et acceptée par le service ou cas de force majeure dument constaté par le service.⁷⁹

Les vérificateurs examinent la comptabilité d'une entreprise en la confrontant aux éléments d'exploitation et aux éléments extérieurs en vue de contrôler les déclarations souscrite, et de s'assurer de la sincérité de l'assiette des différents impôts et taxes pour une durée de quatre (04) ans.

L'exécution de la vérification doit se dérouler dans des délais fixés par des dispositions légales. Autrement dit, elle ne doit pas dépasser une durée déterminée. Cette durée est successivement suivant le cas⁸⁰:

⁷⁸L'article 20-1 du Code des Procédures Fiscales.

⁷⁹idem.

⁸⁰L'article 20-5 du Code des Procédures Fiscales.

- Inférieur à quatre (04) mois pour les entreprises prestataires de services dont le chiffre d'affaires n'excède pas 1.000.000 de DA et 2.000.000 de DA pour les autres entreprises ;
- Inférieur à six (06) mois lorsque le chiffre d'affaires n'excède pas 5.000.000 de DA pour les prestataires de services et 10.000.000 de DA pour les autres;
- Une neuf (09) mois pour les autres cas.

Cette durée commence à rentrer en vigueur à partir de la première intervention sur place mentionnée normalement sur l'avis de vérification. Il est à préciser, à cet égard, que les montants précités s'entendent chiffres d'affaires annuels avant vérification. Dès qu'un seul exercice dépasse le seuil précité, la durée correspondant à cet exercice sera retenue pour l'ensemble de la période vérifiée. Par ailleurs, Il convient de signaler que ces délais ne sont pas opposables à l'administration fiscale ⁸¹:

- pour l'instruction des observations ou des requêtes du contribuable formulées après l'expiration du délai de vérification sur place ;
- en cas de manœuvres frauduleuses dûment établies ou dans le cas où le contribuable aurait fourni des renseignements incomplets ou inexacts durant la vérification ou n'a pas répondu dans les délais requis aux demandes d'éclaircissements et de justifications faites par les vérificateurs.

Les dispositions fiscales en vigueur ne prévoient toutefois pas la possibilité d'étendre cette durée en cas d'envoi de demande d'éclaircissements, de justifications ou de relevés de comptes bancaires.

Lorsque le contribuable refuse de répondre aux demandes d'éclaircissements et de justifications, le délai d'une année ne se trouve plus à s'appliquer.

Il est à préciser toutefois, que le dépassement de ce délai ne fait pas courir le risque de nullité de la procédure. Il risque plutôt de déboucher sur la prescription de ou des exercices concernés.

Un certain nombre de garanties doivent être respectées par les vérificateurs lors de l'exécution d'une vérification de comptabilité. Toutefois, le bénéfice de ces garanties est subordonné au respect des obligations légales par le contribuable. Ce respect conditionne donc le recours à la procédure contradictoire. Les codes fiscaux prévoient des garanties aux contribuables vérifiés, respectueux de leurs obligations fiscales, lesquelles doivent être respectées scrupuleusement sous peine de la nullité de la procédure de vérification. Le contribuable a la faculté de demander l'assistance d'un conseil de son choix durant la

⁸¹Les articles 187 et 190 du Code des Impôts Directs.

procédure de vérification. Cette dernière doit être portée expressément sur la proposition de redressement sous peine de nullité de l'ensemble des régularisations opérées. Le délai de préparation des documents comptables est au minimum de dix (10) jours. Ce délai constitue également une garantie qui peut entraîner la nullité des redressements en cas de son inobservation. Ce délai de dix (10) jours à compter de la date de réception de l'avis de vérification (envoi postal) ou de la date de l'accusé de réception (remise en mains propres).⁸²

Il est important de souligner qu'il est impossible de renouveler une vérification des mêmes écritures et pour les mêmes impôts.

Lorsque la vérification devient définitive (envoi d'un avis d'absence de redressements, acceptation tacite ou expresse ou réponse définitive,...etc), les bases retenues et notifiées ne peuvent pas faire l'objet de remise en cause par l'administration fiscale, sauf dans le cas où le contribuable objet de la vérification a fourni des renseignements incomplets ou inexacts durant la vérification ou a usé de manœuvres frauduleuses.

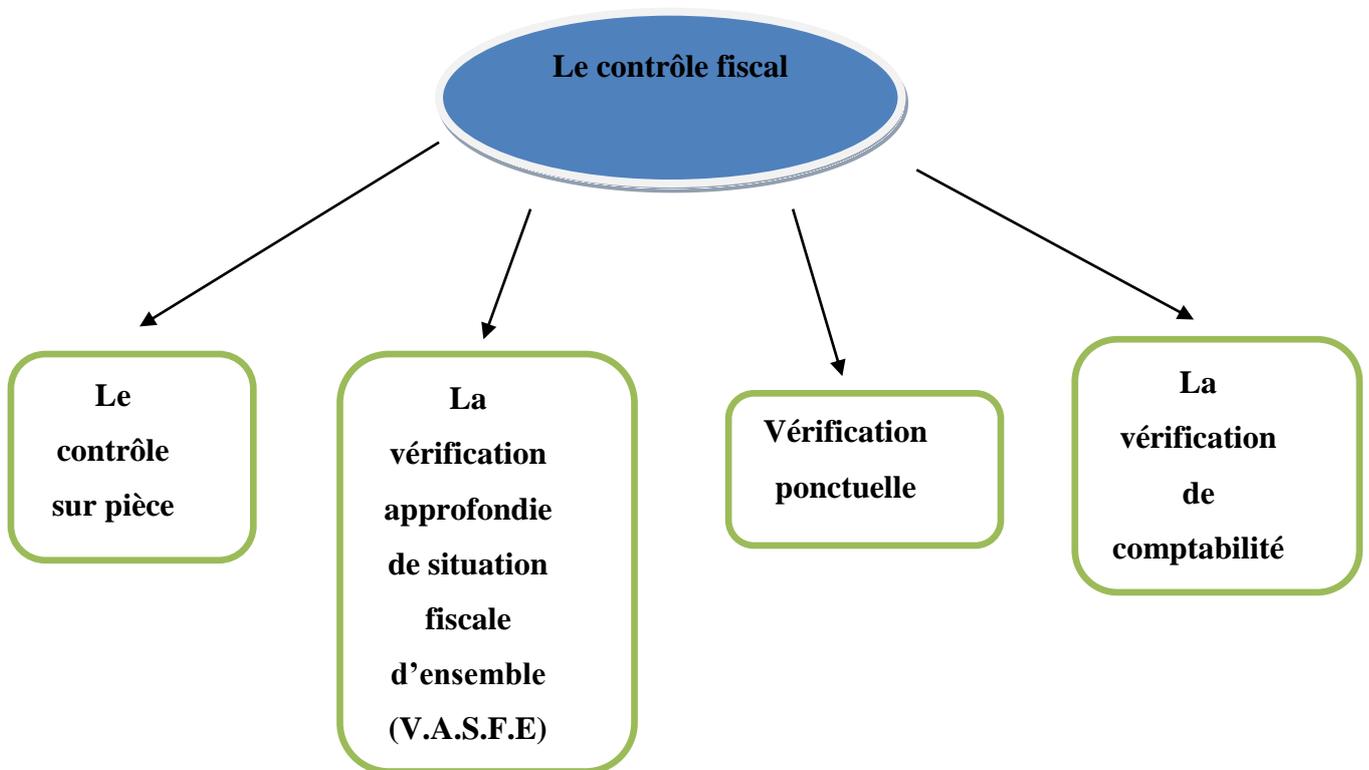
Toutefois en cas de contentieux, l'administration est habilitée à opérer des compensations entre les dégrèvements et les erreurs ou anomalies décelées lors de l'instruction de l'affaire.

Une contre-vérification peut également être opérée à la demande du contribuable. Celle-ci ne peut être réalisée qu'en cas de présomptions sérieuses, d'erreurs graves et d'exagérations manifestes commises par les vérificateurs. Cette contre-vérification, quoi qu'exécutée par des agents vérificateurs relevant généralement d'autres structures, sera appréciée suivant les règles propres aux procédures contentieuses.

Nous concluons que, chaque forme du contrôle fiscal a ses avantages et ses limites, et l'administration fiscale choisit la forme la plus appropriée en fonction des circonstances de chaque cas.

⁸²Les articles 187 et 190 du Code des Impôts Directs.

Figure 1 : Les formes du contrôle fiscal



Source : Réalisé par nous-mêmes à partir des documents du CDI

Section 3 : Procédures de vérification comptable et fiscale

La vérification de comptabilité est la comparaison des déclarations celle souscrites par les comptables.

Toutefois, le vérificateur ne se limite pas seulement à s'assurer de l'exactitude des déclarations et leur conformité à la comptabilité, mais aussi à évaluer la sincérité de cette comptabilité en elle-même. Ce qui suppose que le vérificateur est amené à un examen critique des écritures comptables. Cet examen dévoile fréquemment l'existence d'anomalies qui ont une incidence plus ou moins importante sur le résultat fiscal.

Cette troisième section est consacrée à la procédure de vérification de comptabilité. Nous présenterons en premier lieu les travaux préparatoires à la vérification de comptabilité. Il sera traité dans le deuxième point les travaux de contrôle et de notification. Enfin dans le

troisième point, nous aborderons la phase de clôture des travaux de vérification de la comptabilité.

3.1.Phase préparatoire (préparation et intervention)

La procédure de vérification revêt une grande importance. Sous peine de nullité, le vérificateur doit respecter la procédure qui se rapporte à la vérification de la comptabilité. Avant d'entreprendre la vérification de la comptabilité, le vérificateur met en œuvre certains travaux préliminaires. A cet effet, pour pouvoir exercer une vérification, le contribuable doit faire l'objet d'une programmation au préalable.

Le but de la vérification est de :

- déceler les irrégularités, plus particulièrement celles présentant une incidence certaine sur plan fiscal ;
- rechercher des erreurs ou des dissimulations qui enlèvent à la comptabilité le caractère probant, et de substituer alors aux bases d'impositions déclarées une évaluation extra comptable des chiffres d'affaires et bénéfices réalisés. Pour que la vérification fiscale soit en mesure d'être un moyen efficace servant à détecter les anomalies et les manœuvres frauduleuses utilisées par les contribuables, elle doit être précédée par une planification rigoureuse et rationnelle, et une programmation objective établie selon des critères très significatifs loin de l'arbitraire et de la subjectivité dans la sélection des dossiers à vérifier.

Avant d'entamer la vérification de comptabilité, les vérificateurs procèdent dans un premier temps à des travaux préparatoires nécessaires à l'accomplissement de leur vérification.

Cette phase se résume comme suit :retrait et étude de dossier fiscal, étude de la documentation technique

3.1.1. Retrait et l'étude de dossier fiscal

Le vérificateur retire le dossier fiscal auprès de l'inspection ou du Centre des Impôts dont dépend le contribuable contre signature d'une décharge.

Ce dossier comprend l'ensemble des déclarations annuelles relatives aux impôts directs à la TVA, les documents relatifs aux droits d'enregistrements et ceux relatifs à la vie de la société (procès verbal d'assemblée générale), les déclarations de taxe professionnelle et les autres impôts locaux. Peuvent également y figurer les rapports des précédentes vérifications, les décisions contentieuses sur les réclamations faites par l'entreprise. Le

vérificateur a également à sa disposition un dossier d'analyse dans lequel figurent les caractéristiques financières et économiques de l'entreprise.

Le vérificateur peut par ailleurs recueillir des informations, auprès des tiers, grâce à son droit de communication.

3.1.2. Etude de la documentation technique

La documentation technique professionnelle que le vérificateur peut consulter avant d'engager les travaux de vérification est essentiellement constituée par les monographies professionnelles existantes dans les branches concernées par la vérification.⁸³

En effet, même si celles-ci sont anciennes, elles sont susceptibles d'apporter des éléments d'informations précieux notamment sur les formules de fabrication, les machines utilisées, la technologie employée, les relations entre les différentes matières mises en œuvre, les taux de pertes admissibles, les taux de bénéfices normaux,.....etc.⁸⁴

Ces travaux préliminaires permettent d'établir certains documents utiles aux autres phases de contrôle, à savoir :

- Etat comparatif du bilan ;
- Relevé de comptabilité.

A. Un état comparatif des bilans⁸⁵

Ce document retrace les postes des bilans (actif et passif) des quatre (04) années non prescrites. L'établissement de cet état permet aux vérificateurs de suivre les variations des comptes au cours des années considérées et très particulièrement le mouvement des immobilisations, leurs amortissements, les provisions constituées ainsi que les plus-values réalisées.

B. Un relevé de comptabilité⁸⁶

Le relevé de comptabilité est un état retraçant le tableau des comptes de résultat TCR par lequel le vérificateur procède à l'examen des comptes des résultats. Il s'agit d'un imprimé établi pour la même durée que l'état comparatif des bilans qui permet de suivre l'évolution du chiffre d'affaire CA comparativement aux consommations, aux charges...etc.

⁸³ZIDANE S., « le contrôle fiscal et la vérification de comptabilité », mémoire Master, université de Bejaia, promotion 2014, P18.

⁸⁴idem.

⁸⁵Voir annexe n°01.

⁸⁶Voir annexe n°02.

3.2.Phase de contrôle (Travaux de contrôle et Notification)

Après l'achèvement de la phase préparatoire de la vérification qui consiste en l'étude des dossiers fiscaux et la collecte des informations nécessaires, le vérificateur entame la phase de la vérification proprement dite. La réalisation de cette phase a pour but de s'assurer de la sincérité et de la régularité dans la forme et dans le fond de l'ensemble des documents comptables, détenus par le contribuable et les résultats dégagés. La vérification sur place doit commencer par une prise de contact avec les responsables de l'entreprise, la visite des lieux et la collecte de certains renseignements.

Le déroulement de cette phase reflète les étapes suivantes : l'envoi d'un avis de vérification, la première intervention sur place, examen de la comptabilité et les procédures de redressement.

3.2.1. L'envoi d'un avis de vérification⁸⁷

Avant d'entreprendre les travaux de vérification, le vérificateur doit informer le contribuable concerné en lui adressant un avis de vérification par lettre recommandée avec accusé de réception et ce de dix (10) jours au minimum avant la date d'intervention sur place.

L'avis de vérification doit être remis au contribuable lui-même s'il s'agit d'une personne physique ou au gérant ou le représentant dûment désigné s'il s'agit d'une société.

L'avis de vérification, doit sous peine de nullité, faire apparaître :

- La désignation de l'activité et l'adresse du contribuable vérifié ;
- les noms, prénoms, grades des vérificateurs et chef de brigade ;
- la date et l'heure de la première intervention ;
- la période à vérifier ;
- les différents types d'impôts et taxes à vérifier.

3.2.2. La première intervention sur place

Le vérificateur doit intervenir sur place dès l'expiration du délai de dix (10) jours indiquée sur l'avis de vérification. Cette deuxième prise de contact est d'une extrême importance pour la suite du déroulement de la procédure de vérification. Elle aboutit à l'instauration d'un climat de confiance avec le contribuable de manière à obtenir son concours indispensable.

⁸⁷Voir annexe n°03.

Le vérificateur doit mener la conversation de telle façon que le contribuable sera amené à faire part de ses problèmes et des difficultés qu'il rencontre, par exemple, au plan d'approvisionnement.

Lorsque le vérificateur constate l'impossibilité d'effectuer la vérification sur les lieux, il peut, à la demande écrite du contribuable et contre décharge, se faire remettre les documents pour les vérifier au niveau des bureaux de l'administration. Les visites des lieux sont toujours indispensables, le vérificateur n'hésite pas à poser les questions sur tout ce qui a trait à l'activité commerciale et industrielle. Donc, quelque soit l'interlocuteur, le vérificateur doit s'abstenir lors de ce deuxième jour de faire part de toute allusion à d'éventuels redressements même ceux découlant de l'étude du dossier fiscal.

Après l'expiration du délai de dix (10) jours accordés au contribuable vérifié, le vérificateur procède à l'examen de la comptabilité.

3.2.3. Examen de la comptabilité

La vérification de comptabilité consiste à engager une procédure de contrôle fiscal sur les comptes d'une entreprise afin de vérifier leur sincérité.

Cette étape se déroule comme suit : examen de comptabilité dans la forme, Examen de la comptabilité dans le fond.

A. Examen de la comptabilité dans la forme

Le vérificateur doit avoir la certitude que les livres comptables sont tenus d'une façon régulière comme le code de commerce l'indique.

La comptabilité n'est régulière dans la forme que si elle remplit les trois conditions suivantes :

- Elle doit être complète et régulière ;
- Elle doit être arithmétiquement exacte ;
- Elle doit être probante.

B. Examen de la comptabilité dans le fond

Ce travail consiste en la vérification des principaux comptes du bilan et des comptes de gestion.

a. L'examen des postes du bilan

Avant d'entamer la vérification des comptes du bilan, le vérificateur doit s'assurer de la conformité du bilan présenté avec la balance d'inventaire retracée par le livre d'inventaire et soldes des comptes du bilan figurant au niveau du grand livre.

b. L'actif du bilan

Un actif est une ressource contrôlée par l'entreprise du fait d'événements passés et dont des avantages économiques futurs sont attendus par l'entreprise.⁸⁸

✓ Les investissements

Les investissements sont l'ensemble des biens meubles et immeubles acquis ou créés par l'entreprise et utilisés comme moyen d'exploitation.

Le vérificateur tout d'abord contrôle les pièces justificatives d'acquisition ou de création de ces immobilisations, même si cette opération a eu lieu durant une période prescrite.

Le vérificateur vérifie l'existence physique des biens et que les immobilisations n'ont pas été enregistrées soit pour une somme minorée comme c'est le cas pour les constructions réalisées par l'entreprise elle-même, soit pour une somme majorée qui permet de dégager des marges d'amortissement très importantes sur les mouvements des différents comptes d'immobilisation notamment celui des emballages consignés sur l'affectation des immobilisations pour s'assurer que les avances qui découlent d'une éventuelle location par exemple, soit comptabilisée et déclarée, l'examen de ce compte vise, entre autres, à déceler d'éventuelles cessions d'immobilisations ayant engendré des plus-values n'apparaissant pas au niveau des résultats.

De même que la cession des biens ayant donné lieu à la récupération de la TVA sur achat dans un délai inférieur à cinq (05) ans, donne lieu au reversement de la taxe correspondante.

Pour que le contrôle des investigations soit parfait, le vérificateur en parallèle doit vérifier la régularité des amortissements pour s'assurer que :

- les investissements en cours de réalisation, les terrains et les valeurs incorporelles ne sont pas amortis.
- Les taux d'amortissements utilisés ne sont pas agrandis.
- Les biens ouvrant droit à la déduction de la TVA sont amortis.

⁸⁸Maillet-Baudrier C., Le Manh A., « Normes comptables internationales IAS/IFRS », BERTI éditions, 2007, P.29.

✓ Les stocks

« Les stocks correspondent à des actifs détenus par l'entité et destinés à être vendus dans le cadre de l'exploitation courante, ou en cours de production en vue de tel vente, correspondant à des matières premières ou fournitures devant être consommées au cours du processus de fabrications de prestation de service »⁸⁹.

Au niveau de ce compte, le vérificateur examine les quantités et les valeurs que contient le livre d'inventaire en les comparant avec l'inventaire réel lors de la vérification sur place. Le vérificateur doit s'assurer que les factures d'achat ont bel et bien été comptabilisées pour détecter les irrégularités. Le vérificateur doit :

- étudier le mouvement des stocks ;
- s'assurer du montant des provisions pour dépréciation de stocks ;
- s'assurer de l'évaluation des stocks qui doit être au prix de revient.

La vérification est généralement imbriquée avec le contrôle des consommations. Néanmoins, un inventaire physique des éléments de stock doit être effectué. Celui-ci permettra de rejeter les transactions dans la mesure où il est constaté que le stock final réel ne correspond pas à celui inscrit en comptabilité.

✓ Les créances

Les créances sont l'ensemble des droits acquis par l'entreprise par suite de ses relations avec des tiers. Elles figurent dans le compte des tiers.

Le vérificateur doit faire un rapprochement entre le journal auxiliaire des ventes et les comptes de disponibilités (caisse, banque, CCP) pour s'assurer de la conformité des soldes d'une part, et procéder à des recoupements auprès des clients pour vérifier la véracité de la créance d'autre part, pour les créances irrécouvrables, le vérificateur doit s'assurer de l'insolvabilité des clients et qu'elle n'a pas fait l'objet d'un encaissement personnel par l'exploitant, le dirigeant ou l'associé.

✓ Vérification de compte caisse

La vérification de ce compte doit être orientée vers l'assurance que :

- Toutes les recettes en espèces ont été comptabilisées ;
- Les recettes comptabilisées l'ont été pour leur valeur réelle ;
- Les dépenses sont comptabilisées conformément à la réglementation en vigueur.

⁸⁹SAHRAOUI A., « Comptabilité financière », Copyright BERTI éditions, Alger, 2011, P.96.

A cet effet, le vérificateur utilise tous les moyens de contrôle dont il dispose (demandes de recoupement) et procède à une analyse critique des ventes notamment les ventes au comptant.

✓ **Vérification de compte banque**

Le vérificateur procède à un rapprochement des écritures comptables affectant le compte banque avec les relevés bancaires produits par la banque.

c. L'examen du passif du bilan

La vérification des postes du passif doit prêter une attention particulière. Le vérificateur procède à l'examen de trois postes les plus sensibles.

✓ **Les fonds propres**

Selon le SCF, cette classe comprend les moyens de financement apportés ou laissés à la disposition de l'entreprise de façon durable par le ou les propriétaires. Ce compte est soumis à deux mouvements qui sont l'augmentation ou la réduction du capital. De ce fait, le vérificateur devra vérifier que les augmentations de capital ont bien supporté des droits d'enregistrement et les réductions du capital ne s'analysant pas par une distribution de revenus tout en examinant les pièces justificatives.

Pour les entreprises individuelles, le vérificateur doit chercher si le contribuable a effectué les prélèvements lui permettant d'assurer son train de vie.

✓ **Les réserves**

Selon le SCF, les réserves représentent les bénéfices de l'entreprise non distribués aux associés et non incorporés au fond social. L'examen de ces comptes permet au vérificateur de suivre les variations subies par ces comptes, au cours des exercices précédents et de faire la différence entre les réserves légales qui sont obligatoires et les réserves facultatives.

Le vérificateur doit s'assurer que les réserves n'englobent pas des provisions sans objet ou des profits exceptionnels qui n'apparaissent pas au compte des résultats.

C. L'examen des comptes de gestion

Le poste de gestion se divise en deux (02) parties : les charges et les produits.

a. Les charges

Elles représentent l'ensemble des frais qui naissent de l'activité de l'entreprise durant la période. Ces charges doivent répondre à certaines conditions dictées par la réglementation en vue de leur déduction pour la détermination du bénéfice net.

Le bénéfice net est déterminé sous déduction de toutes charges. Pour être admises effectivement en déduction, ces charges doivent satisfaire aux conditions générales présentées

ci-dessous et ne pas être visées par une disposition express limitant leur déduction. Pour être admises en déduction, les charges doivent obéir aux conditions suivantes :

- Etre engagées dans l'intérêt direct de l'entreprise et être rattachées à sa gestion normale. Ainsi, il y a lieu d'exclure les dépenses personnelles ;
- Se traduire par une diminution de l'actif net ;
- Elle doit être appuyée de pièces justificatives suffisantes permettant de contrôler à la fois leur réalité et leur montant ;
- Être constatées en comptabilité au cours de l'exercice de leur engagement et affectées au résultat au cours duquel elles ont été engagées. Ce poste comporte :

✓ **Les consommations**

Les vérificateurs procèdent au pointage des factures d'achats avec les écritures comptables au journal, ensuite ils relèvent par exercice et par fournisseur, le montant des achats afin de les confronter avec ceux communiqués par lesdits fournisseurs dans les recoupements.

Lorsqu'il s'agit d'un redevable de la TVA, les vérificateurs s'assurant que lesdits achats sont comptabilisés en hors taxe et si la TVA déduite a été régulièrement opérée.

✓ **Les services et frais généraux**

Lors de l'examen des factures et autres pièces de dépenses relatives aux services et frais divers, il est nécessaire de relever ceux qui n'ont pas été exposés dans l'intérêt de l'entreprise, n'ayant pas de lien avec son objet ou à des frais personnels.

Quant aux charges dont la déductibilité est soumise à des conditions particulières ou dont le montant est plafonné, il faudra vérifier le respect de ces conditions.

✓ **Les frais de personnels**

Le vérificateur doit vérifier que les salaires et commissions ne sont pas versés à des bénéficiaires n'exerçant aucune activité dans l'entreprise ou travaillant pour le compte de l'exploitant ou dirigeant.

En outre, pour vérifier ce poste, les agents procèdent à la confrontation du livre de paie avec les déclarations d'employeurs, tout en contrôlant la base d'imposition du versement forfaitaire.

✓ **Les frais financiers**

Les frais financiers comprennent généralement les intérêts bancaires et les intérêts des comptes courants. Les charges financières (intérêts, 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

✓ **Les impôts et taxes**

Sont notamment admis en déduction :

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

Il convient toutefois de préciser que l'IRG/salariés, l'IBS, l'IRG, la TVA ne sont pas déductibles.

✓ **Amendes et pénalités**

Les amendes et pénalités mises 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.

✓ **Report déficitaire**

Le déficit subit 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 quatrième année qui suit l'exercice déficitaire.

Dans le cas où les résultats de plusieurs exercices sont déficitaires, le report est effectué déficit par déficit en reportant en premier lieu les déficits les plus anciens.

b. Les produits

L'essentiel de cette classe est présenté par le chiffre d'affaire (CA) réalisé par l'entreprise du fait de la vente des biens et services, les vérificateurs reconstituant le CA à travers l'examen.

✓ **Ventes de bien et service**

Les vérificateurs confrontent les factures de vente avec les relevés de banque et de caisse, puis regroupent sur un état, toutes les ventes par nature de produits vendus et par quantités, cet état permettra d'apprécier la sincérité des CA déclarés.

En outre, il permettra de comparer les capacités de production avec les constats sur place et ceux déclarés.

✓ **Chiffre d'affaires**

Les vérificateurs procèdent à la constitution du CA à partir d'un certain nombre d'éléments composant les produits finis, soit fabriqués, soit vendus, à l'aide des fiches techniques, délivrées par le contribuable. Ces fichiers doivent être comparés avec celles de producteurs exerçant la même activité.

Une fois que la comptabilité ait été étudiée et toutes les anomalies aient été relevées, les vérificateurs seront en mesure d'émettre une appréciation d'ensemble sur la comptabilité tenue par le contribuable.

✓ **Résultat fiscal**

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

- L'impôt sur le bénéfice lui-même.
- Les amortissements non déductibles ou exagérés.
- Les provisions non déductibles devenues sans objet.
- Les intérêts non déductibles.
- Les cadeaux ou dons déductibles.
- Les frais de réception non déductibles.
- 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 (dégrèvements d'impôts, vente de déchets, cession d'un élément de l'actif, remboursement d'un sinistre.....)

3.2.4. Les procédures de redressement

Après avoir effectué tous les contrôles possibles et une fois qu'un examen minutieux de la comptabilité soit achevé, le vérificateur procédera à l'étape des débats et des notifications.

A l'issue des opérations de contrôle fiscal, l'administration fiscale procède très souvent à des redressements fiscaux, ce qui signifie des rectifications fiscales au motif que les déclarations fiscales du contribuable présenteraient des anomalies plus ou moins importantes.

Ces redressements fiscaux peuvent se faire dans le cadre de deux types de procédures :

- Procédure de redressement fiscal contradictoire ;

- Procédure de taxation d'office dans le cas où il y a une rupture du chemin de vérification.

Il s'agit de l'engagement d'un débat oral entre l'administration et le contribuable vérifié, un échange d'arguments et de justifications des positions de chacun et de clarification des points de désaccords.

Cette procédure est un droit offert au contribuable présumé de bon foie ayant présenté une comptabilité jugée régulière et probante.⁹⁰ Elle débute par :

- L'envoi de la notification primitive ;
- La notification de redressement définitive.

A. L'envoi de la notification primitive⁹¹

La notification de redressement doit être détaillée et motivée conformément à l'article 20-6 du code des procédures fiscales. Sa transmission se fait par une lettre recommandée avec accusé de réception ou remise au contribuable contre accusée de réception.

La réception est faite soit par le contribuable lui-même ou par une personne ayant la qualité de la recevoir à sa place.

Elle doit comporter plusieurs informations à savoir les noms et grades des vérificateurs et de chef de brigade. Les anomalies relevées, le droit du contribuable de se faire assister par un conseil de son choix, le droit au recours (gracieux ou contentieux), les nouvelles bases d'impositions et les modalités de leurs déterminations.⁹²

Le contribuable dispose d'un délai de quarante(40) jours pour exprimer son acceptation ou son refus, à compter du jour de la réception de la notification. L'absence de réponse sera prise pour une acception tacite.

B. La notification de redressement définitive⁹³

Une fois le délai de réponse (40 jours) est achevé et la notification définitive établit, les montant définitifs des droits et pénalités ainsi que leurs délais de réponse seront fixés par l'administration fiscale, et seront émis par voie de rôles à l'attention du contribuable vérifié.

⁹⁰Article 42 du Code des Procédures Fiscales.

⁹¹Voir annexe n°11

⁹²Article 19 du Code des Procédures Fiscales modifiée par l'article 36 de la loi de finance 2009.

⁹³Voir annexe n°13.

La notification définitive annonce l'achèvement de la vérification et la rédaction du rapport de vérification. Une copie sera communiquée à la direction régionale et une autre sera archivée dans le dossier fiscal du contribuable.

Ce dossier fiscal à son tour, avant d'être remis à l'inspection ou le centre des impôts compétent, il fera l'objet d'une annotation (porter des mentions telles que le service ayant effectué le redressement, le montant des droits et pénalités...etc.

3.3.La phase définitive (clôture des travaux)

La notification définitive des résultats retenus clôt la procédure de vérification.

Toutefois, les vérificateurs procéderont également à d'autres travaux pour leur permettre d'achever la vérification et d'archiver le dossier. La phase définitive s'effectue par :

- Annotation du dossier fiscal ;
- Emission des rôles et établissement des statistiques ;
- Rédaction d'un rapport de vérification.

3.3.1. Annotation du dossier fiscal

Préalablement à la transmission du dossier fiscal à l'inspection ou au Centre des Impôts compétent, les vérificateurs procèdent à l'annotation du dossier fiscal.

A ce titre, les bulletins d'imposition seront complétés par les références des impositions, le montant des droits et pénalités rappelés ainsi que le service ayant opéré les redressements.

3.3.2. Emission des rôles et établissement des statistiques

L'émission des rôles constitue l'aboutissement des opérations de contrôle. Elle fixe le montant définitif des droits et pénalités rappelés par nature d'impôts. Elle fixe également les détails de paiement.

Par ailleurs, l'émission des rôles définit le point de départ du délai pour les recours. En effet, les recours contentieux ne sont recevables en la forme qu'après réception des rôles au risque de voir le recours rejeté du fait qu'il est prématuré.

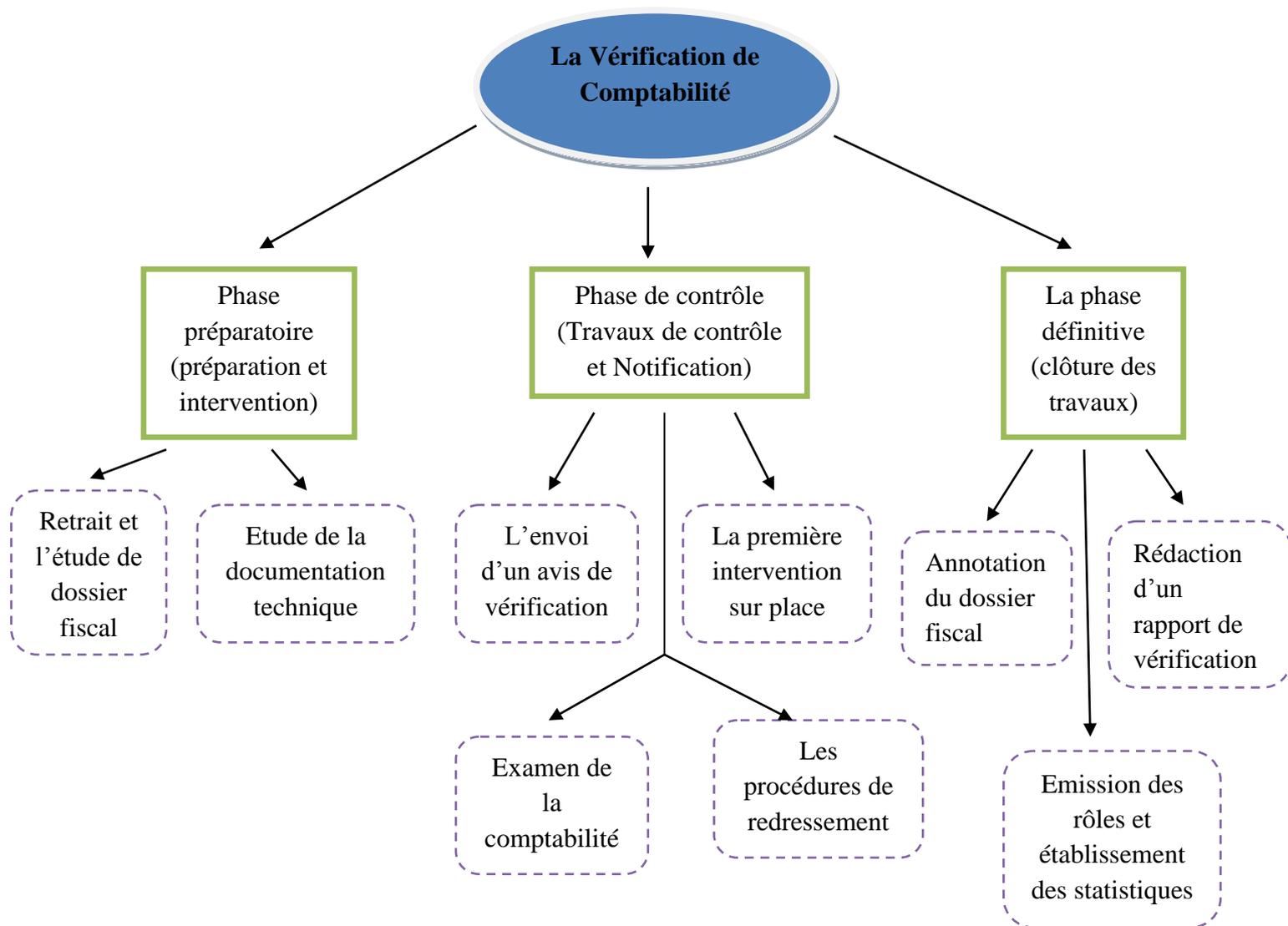
De plus, des états statistiques sont établis, transmis et centralisés au niveau de la direction générale.

3.3.3. Rédaction d'un rapport de vérification⁹⁴

Ce rapport de vérification est conçu comme étant un rapport permettant aux différentes structures d'exercer leurs attributions en matière de contrôle, il contient les éléments d'exécution de la vérification. Par souci d'uniformisation, un contrôle normalisé est utilisé par toutes les structures de contrôle.

Les rapports de vérification sont utilisés pour l'élaboration de brochures, guides et à des fins d'harmonisation. Une copie du rapport de vérification est transmise à la Direction Régionale aux fins de contrôles, tandis qu'une autre est versée dans le dossier fiscal du contribuable.

⁹⁴Voir annexe n°17.

Figure 2 : Les procédures de la vérification de la comptabilité

Source : Réalisé par nous-mêmes à partir des documents du CDI

En conclusion la vérification comptable effectuée a pour conséquence, soit d'admettre la régularité de la comptabilité dans la forme et dans le fond, soit de déboucher sur son rejet si elle a été entachée d'irrégularités graves susceptibles d'ôter toute valeur probante.

Conclusion du chapitre

Dans ce chapitre, nous avons traité le contrôle et ses différentes formes et la procédure de la vérification de la comptabilité.

Nous concluons par le contrôle fiscal est un outil indispensable pour les pouvoirs publics, puisqu'il contribue à la protection des intérêts du trésor public, et également il prend différentes formes, selon la situation du contribuable vérifié (entreprise, personne physique, la durée et l'impôt contrôlé...). Ce contrôle est généré pour différentes causes qui viennent de sources différentes. De ce fait, certaines obligations sont attribués aux contribuables afin d'assurer le respect et l'égalité entre eux.

La vérification de la comptabilité est le moyen le plus efficace pour détecter les anomalies, erreurs et les tentations de fraude. Lors de l'examen de la comptabilité de l'entreprise, le vérificateur doit trouver cette comptabilité régulière et probante. Dans le cas contraire, l'administration fiscale fait un rejet de la comptabilité tout en procédant ensuite aux redressements fiscaux pour que le contribuable rectifie les insuffisances et donne des éclaircissements.

L'administration fiscale applique des sanctions fiscales et des sanctions pénales au contribuable qui ne présente pas sa bonne foi de respecter les obligations fiscales, ceci afin d'assurer les intérêts de l'Etat.

Chapitre 3 : Etude de cas d'un dossier fiscal d'une SARL au sein du Centre des Impôts de Bejaia

Chapitre 3 : Etude de cas d'un dossier fiscal d'une SARL au sein du Centre des Impôts de Bejaia

Dans ce chapitre, nous présenterons l'apport du stage que nous avons effectué au sein du Centre des Impôts de Bejaia (CDI), pour assurer le suivi du déroulement du contrôle fiscal de près, qui s'est fait sur une entreprise de promotion immobilière de type SOCIETE à RESPONSABILITE LIMITEE (SARL).

Le Centre des Impôts de la wilaya de Bejaia a adopté une démarche classique lors de la vérification de la comptabilité des entreprises, c'est-à-dire une démarche conforme aux textes règlementaires indiqués dans le code des procédures fiscales, qui commence par l'envoi d'un avis de vérification, puis, l'examen de fond et de forme de la comptabilité et s'achève par une notification définitive.

Nous allons présenter dans un premier temps, le cadre organisationnel de l'administration fiscale algérienne, ensuite, l'organisme d'accueil (le Centre des Impôts de Bejaia), en second lieu, enfin, nous allons procéder à l'étude de la vérification de la comptabilité sur une SARL.

Section 1 : Le cadre organisationnel de l'administration fiscale algérienne

L'administration fiscale est un ensemble d'organismes et services de l'Etat, elle a pour mission l'établissement des différents calculs des impôts directs et indirects et leur encaissement.

Dans cette présente section, nous allons présenter le cadre organisationnel de l'administration fiscale. Celui-ci est composé de cinq structures suivantes : la direction des recherches et de vérification, la direction des grandes entreprises, la direction des impôts de la wilaya, le centre de proximité des impôts et le centre des impôts.

1.1.La Direction des Recherches et de Vérification (DRV)

La Direction des Recherches et de Vérification est chargée, en matière de vérification, de⁹⁵:

- De veiller au respect des instruments, méthodes, normes et procédures d'intervention des services fiscaux de la région ;
- D'établir périodiquement les bilans et synthèses des activités des services fiscaux de la région ;

⁹⁵Article 3 du décret exécutif n°91- 60 du 23 Février 1991.

- Elle reçoit les programmes de vérifications pour la validation et peut faire des rappels et des observations pour impulser les activités de la Sous-direction du contrôle fiscal de la wilaya ;
- Elle est la seule responsable du contrôle a posteriori des vérifications à travers le contrôle des rapports de vérification, qui doivent lui être transmis dans un délai légal après l'envoi de la notification de redressements définitive.

La DRV vérifiée les rapports de vérification et émet des observations et peut proposer toute mesure jugée opportune en conséquence des insuffisances ou anomalies que le dit contrôle aura relevées.

Elle reçoit périodiquement, pour contrôle, analyse et consolidation :

- L'état récapitulatif des fiches de début et fin des travaux de vérification ;
- Les productions statistiques relatives aux vérifications fiscales réalisées.

La DRV procède à l'analyse des rapports de vérification et établit pour chacun d'eux une fiche de synthèse. Ces fiches doivent être adressées mensuellement à la Direction des Opérations Fiscales, Sous-direction des vérifications fiscales. Elles doivent être établies avec le plus grand soin en renseignant obligatoirement toutes les rubriques en vue de permettre la constitution d'un fonds documentaire devant aboutir à l'uniformisation des méthodes de vérification de comptabilités par tous les services du contrôle fiscal.

En ce qui concerne les productions statistiques (état d'avancement des programmes de vérifications et statistiques des résultats obtenus). Les modalités d'élaboration et de centralisation sont arrêtées par la circulaire afférente à la mise en place du nouveau dispositif relatif aux productions statistiques.

1.2.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 :

- Entreprises exerçant dans le secteur des hydrocarbures, ainsi que des activités de prospection, de recherche, d'exploitation et de transport par canalisation des hydrocarbures;⁹⁶
- Entreprises exerçant dans le secteur minier ;⁹⁷
- Sociétés implantées en Algérie, membres des groupes étrangers ainsi que celles n'ayant pas d'installation permanente en Algérie ;⁹⁸

⁹⁶Loi n°86-14 du 19 août 1986, modifiée.

⁹⁷Loi n°01-10 du 04 juillet 2001 portant loi minière.

- 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 millions DA.

La DGE est composé de cinq (05) sous directions qui sont comme suites : la sous-direction de la fiscalité des hydrocarbures, la sous-direction de la gestion, la sous-direction du contrôle des fichiers, la sous-direction du contentieux et la sous-direction des moyens.

1.2.1. La sous-direction de la fiscalité des hydrocarbures

Cette sous-direction est chargée notamment de :

- La gestion des dossiers fiscaux des entreprises des droits algériens exerçants 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.

1.2.2. La sous-direction de la gestion

Cette sous-direction est chargée notamment :

- 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 recouvrements ;
- De la réalisation des interventions ponctuelles et des constats sur place.

1.2.3. La sous-direction du contrôle des fichiers

Cette sous-direction est chargée notamment de :

- 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.

1.2.4. La sous-direction du contentieux

Cette sous-direction est chargée notamment de :

⁹⁸Article 156-1 du Code des Impôts Directs.

- 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.

1.2.5. La sous-direction des moyens

Cette sous-direction est chargée notamment d'assurer:

- La gestion de carrière du personnel et l'initiation des actions de formations ;
- L'établissement du budget annuel, du compte administratifs et la tenue des inventaires ;
- Le mandatement des dégrèvements.

1.3.La direction des Impôts de la Wilaya (DIW)

L'arrêté ministérielle du 11 avril 1991 a dévolu cette attribution aux sous directions du contrôle fiscal relevant de la Direction des impôts de wilaya. Cette sous-direction est organisée en quatre bureaux :

- bureau du fichier;
- bureau de la recherche de la matière imposable;
- bureau des évaluations ;
- bureau des vérifications de comptabilités.

Les vérifications sont réalisées par les agents vérificateurs relevant de ce dernier bureau. Les interventions se font par équipe de deux (02) vérificateurs qui sont habilités à effectuer toute forme de vérification sans qu'il y ait de spécialisation des brigades.

Toutefois, il importe de souligner que les agents vérificateurs interviennent dans les limites du territoire de la wilaya dont il relève. Exceptionnellement, lorsque la vérification déborde du cadre de la wilaya, l'autorisation du Directeur Régional des impôts territorialement compétent est requise.

L'établissement du programme de vérification est une opération décentralisée dévolue à la Direction des impôts de wilaya qui est à même de déceler les contribuables pas ou peu respectueux de leurs obligations fiscales. Pour l'établissement de ce programme, les chefs d'inspection doivent ; chaque fin d'année, transmettre des propositions à cet effet à la sous - direction du contrôle fiscal de wilaya.

Le directeur des impôts de wilaya concerné, en concertation avec la sous - direction du contrôle fiscal notamment, arrête le programme définitif compte tenu d'une part, des critères

de sélection et des orientations des services centraux et d'autre part, des capacités de réalisation.

Le programme étant arrêté, il est transmis à la direction régionale, dès le mois de novembre, pour observations et avis lesquels doivent intervenir dans un délai de 20 jours. Il sera mis en œuvre dès le début de l'année après avoir reçu l'aval de l'administration centrale. La direction régionale veille au respect, par les DIW dont elle a la charge, des critères de sélection prescrits par les services centraux.

L'administration centrale peut demander à tout moment l'inscription d'un contribuable en priorité en vérification de comptabilité ou de situation personnelle en hors programme compte tenu de renseignements ou d'informations particulières en sa possession ou parvenus aux services.

La sélection des contribuables à vérifier n'obéit pas à des critères immuables mais relève Généralement de priorités conjoncturelles.

1.4.Le Centre de proximité des impôts (CPI)

Le centre de proximité des impôts se chargera de suivre les dossiers fiscaux des contribuables suivis suivant le régime du forfait (petits commerçants et artisans) ainsi que de la taxe foncière et d'assainissement.

1.5.Le centre des impôts (CDI)

Le Centre des Impôts a pour vocation de gérer l'ensemble des dossiers des contribuables ayant une activité professionnelle et soumis à l'impôt selon le régime du réel.

Le service chargé du contrôle et de la vérification en particulier est le service principal du contrôle, il est chargé :

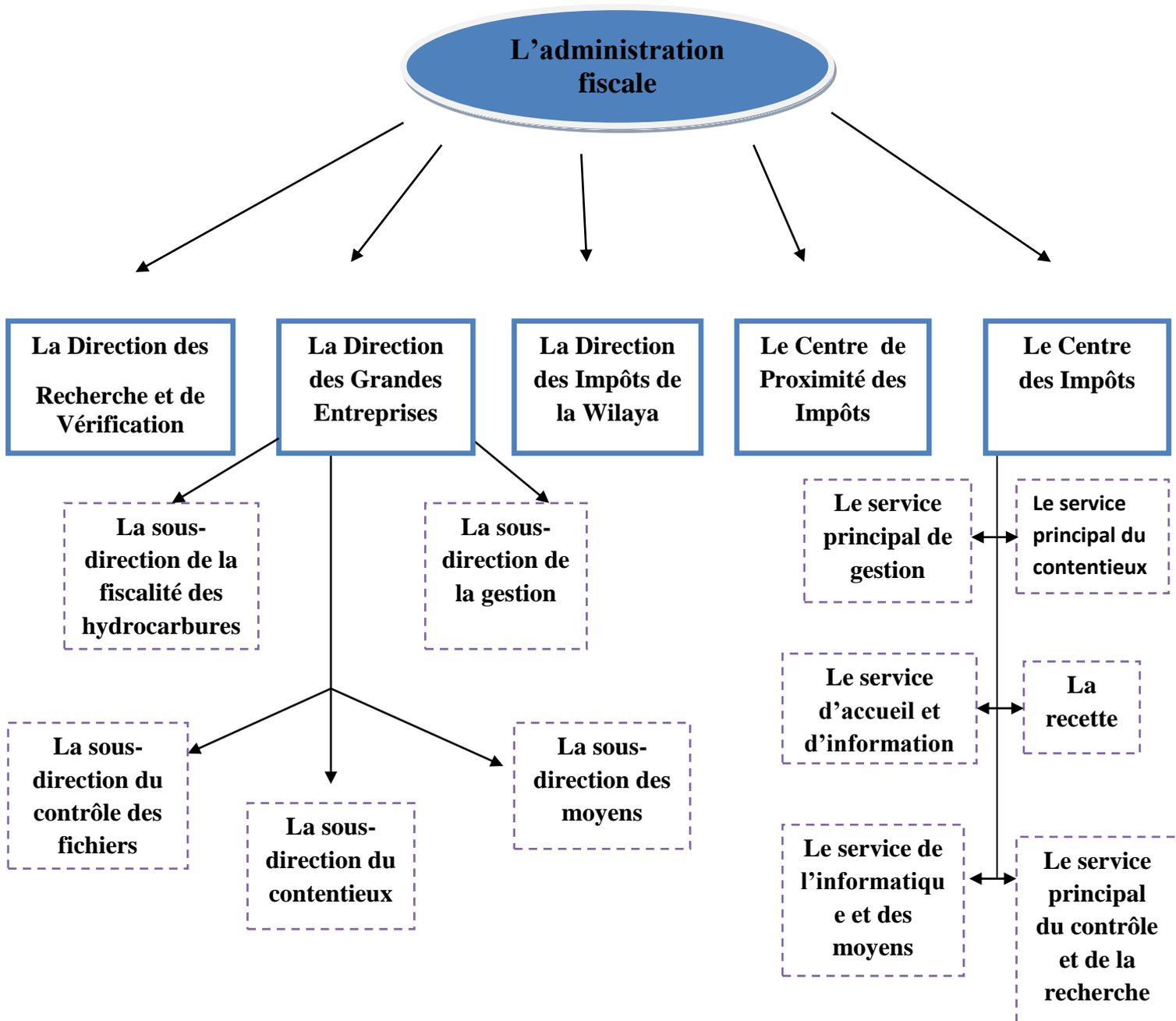
- De la recherche de la matière imposable;
- De l'exploitation de l'information à caractère fiscal que ce soit celle collectée ou celle reçue ;
- De transmettre les renseignements collectés aux autres services et structures utilisatrices ;
- De gérer le fichier et l'identification des contribuables ;
- De réaliser les interventions au niveau des contribuables aux fins de constats et d'effectuer les contrôles et vérifications nécessaires.

Ce service est également chargé de la surveillance des contribuables à travers la mise en œuvre du contrôle périodique des déclarations et la sélection de contribuables pour une vérification générale, ou ponctuelle.

A l'exclusion du contrôle sommaire relevant du service principal de gestion dont une partie sera informatisée, les autres actions de contrôle (sur pièces, ponctuel, général) sont dévolues au « service principal contrôle ».

Les critères de surveillance des contribuables, les modalités pratiques de sélection de dossiers à contrôler dans le cadre du contrôle sur pièces ainsi que les liaisons avec la vérification sur place sont définies dans la note de procédure traitant « du contrôle fiscal au niveau des CDI ».

Figure 3 : Le cadre organisationnel de l'administration fiscale



Source : Réalisé par nous même partir des documents du CDI

Section 2 : Présentation de l'organisme d'accueil (Centre des impôts) de Sidi-Ali Lebhar Bejaia

Le CDI est un centre de gestion unique regroupant, sous l'autorité du chef de centre, toutes les fonctions de gestion, de recouvrement, de contrôle et de contentieux actuellement exercées par les inspections, les recettes et les Directions des Impôts de Wilaya.

Le CDI constitue, à ce titre, l'interlocuteur fiscal unique pour les contribuables relevant de sa compétence à savoir :

- Les entreprises suivies au régime du réel ;
- Les entreprises dont le chiffre d'affaire annuel dépassent les 8.000.000 DA.

Il est chargé des missions suivantes:

- La gestion des dossiers fiscaux des entreprises suivies au régime du réel non éligibles à la direction des grandes entreprises (D.G.E) ainsi que l'ensemble des professions libérales;
- La tenue et de la gestion des dossiers fiscaux des sociétés et autres personnes morales au titre des revenus soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés (I.B.S) ;
- La tenue et de la gestion des dossiers fiscaux des contribuables soumis au régime du réel d'imposition au titre des revenus catégoriels des bénéfices industriels et commerciaux (B.I.C);
- L'émission de la constatation et de l'homologation des rôles, états de produits, certificats d'annulation ou de réduction ;
- La prise en charge des rôles et des titres de recettes et du recouvrement des impôts, taxes et redevances ;
- Les opérations matérielles de paiement et de recettes et de dégagement des espèces ;
- La recherche de la collecte et de l'exploitation des informations fiscales et du contrôle des déclarations ;
- L'élaboration et la réalisation des programmes d'intervention et de contrôle auprès des contribuables et de l'évaluation de leurs résultats ;
- L'instruction et le traitement des réclamations ;
- Le suivi du contentieux administratif et judiciaire ;
- Le remboursement des crédits de taxe ;
- Assurer une mission d'accueil et d'information des contribuables ;
- La prise en charge des formalités administratives liées à l'assiette notamment celles relatives à la création d'entreprises et à la modification de leurs statuts ;
- La diffusion des informations et des avis en direction des contribuables relevant du centre des impôts.

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

2.1.Le service principal de gestion (S.P.D.G)

Ce service est chargé d'accomplir les tâches suivantes:

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

Afin de bien remplir les tâches suscitées, le service principal de gestion est structuré de la manière suivante :

- Service de la fiscalité du secteur industriel ;
- Service de la fiscalité du secteur du bâtiment et des travaux publics ;
- Service de la fiscalité du secteur commercial ;
- Service de la fiscalité du secteur des prestations de services ;
- Service de la fiscalité du secteur des professions libérales.

2.2.Le service principal du contrôle et de la recherche (S.P.D.C.R)

Ce service est chargé de:

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

Essentiellement orienté vers la recherche de la matière imposable et au contrôle fiscal le service principal du contrôle fiscal et de la recherche est constitué des services suivants :

2.2.1. Le service des fichiers et recoupements (S.F.R)

Ce service est chargé de :

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

2.2.2. Le service de la recherche de la matière imposable fonctionnant en brigades (S.R.M.I)

Ce service est chargé de:

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

2.2.3. Le service des interventions fonctionnant en brigades (S.D.I)

Ce service, est chargé de :

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

2.2.4. Le service du contrôle fonctionnant en brigades (S.D.C)

Ce service est chargé de:

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

2.3.Le service principal du contentieux (S.P.D.C)

Ce service est chargé de:

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

Il gère:

2.3.1. Le service des réclamations (S.D.R)

Ce service est chargé de:

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

2.3.2. Le service des commissions de recours et du contentieux judiciaire (S.C.R.C.J)

Ce service est chargé de :

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

2.3.3. Le service des notifications et de l'ordonnancement (S.N.O)

Ce service est chargé notamment:

- de notifier aux contribuables et aux services concernés, les décisions prononcées au titre des différents types de recours ;
- d'ordonner les annulations et les réductions accordées et établir les certificats y relatifs ;
- d'établir et communiquer aux services concernés, pour prise en charge, les productions statistiques périodiques relatives au traitement du contentieux.

2.4.La recette

Ce service est chargée de:

- procéder à la prise en charge des règlements effectués par les contribuables au titre des versements spontanés opérés ou de rôles généraux ou individuels émis à leur rencontre, ainsi que le suivi de leur situation en matière de recouvrement ;
- mettre en œuvre les mesures prévues par la législation et la réglementation en vigueur relatives au recouvrement forcé de l'impôt ;

- tenir une comptabilité conforme aux règles de la comptabilité publique et présenter à la Cour des comptes, les comptes de gestion établis.

Elle est constituée de quatre (04) services principaux en l'occurrence:

- Le service de la caisse ;
- Le service de la comptabilité ;
- Le service des poursuites ;
- Le service des poursuites fonctionne en brigades.

2.5.Le service d'accueil et d'information (S.D.A.I)

C'est le premier service auquel le contribuable est confronté, il est essentiellement chargé de:

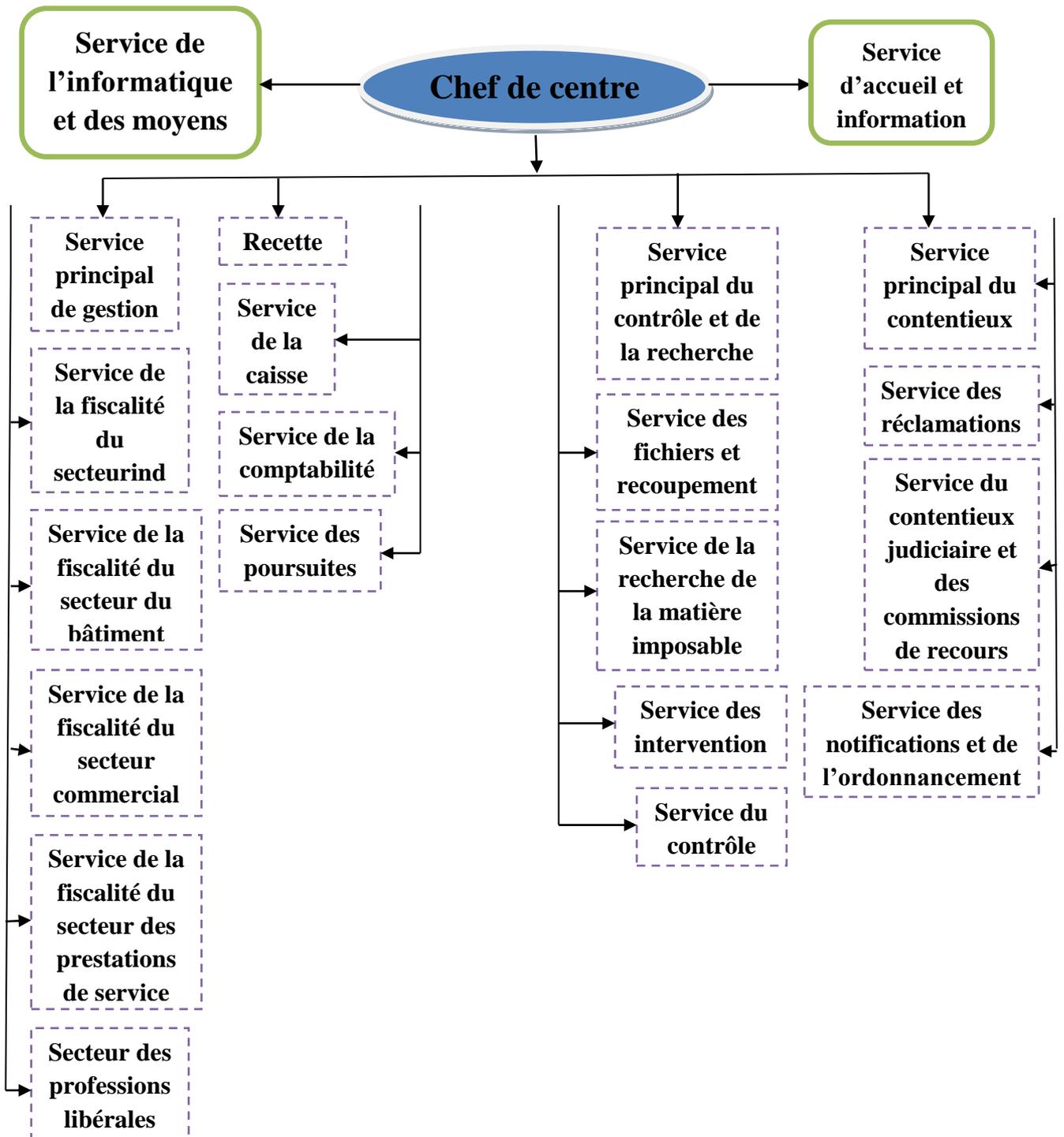
- l'organisation de l'accueil et de l'information des contribuables ;
- la diffusion, à l'intention des contribuables relevant de la compétence du centre des impôts, d'informations sur leurs droits et obligations fiscales.

2.6.Le service de l'informatique et des moyens (S.D.I.M)

Ce service est chargé de :

- l'exploitation et la sécurisation des applications informatiques, ainsi que de la gestion des habilitations et des autorisations d'accès correspondantes ;
- du recensement des besoins des services en matériel et autres fournitures, ainsi que de la prise en charge de la maintenance des équipements ;
- la supervision des tâches liées à l'hygiène et à la sécurité des locaux.

Figure 4 : Schéma organisationnel du CDI



Source : Document du CDI

Section 3 : Cas pratique d'une vérification de la comptabilité d'un dossier fiscal

L'étude d'un cas de vérification de la comptabilité porte sur une entreprise (SARL) qui exerce l'activité de promotion immobilière, celle-ci active dans la région de Bejaia.

Dans la présente section, nous allons présenter, dans un premier temps, la première notification formulée par les vérificateurs du Centre des impôts de Bejaia, après l'opération de vérification de comptabilité. Celle-ci comprend un certain nombre d'éléments comme la procédure, les anomalies soulevées, la reconstitution des chiffres d'affaires et des bénéfices et le rappel des droits. Puis, nous allons présenter les réponses du contribuable aux anomalies soulevées. Enfin, nous tacherons de présenter la notification définitive formulée par les vérificateurs, ainsi que le rôle de régularisation, et ce après l'expiration des délais de réponses, quarante (40) jours.

3.1. La notification primitive

La vérification comptable et fiscale de l'activité du contribuable entreprise suite à l'avis de vérification N°19/DIWB/SPCR/SC/19, du 08/05/2019 qui a été remis le 12/05/2019, contre accusé de réception accompagné de la charte du contribuable vérifié, a modifié, dans les conditions qui suivent, les bases d'impositions, précédemment déclarées en matière d'impôts et taxes auxquels le contribuable est assujettis au titre des exercices 2015 à 2018 inclus.

3.1.1. Position fiscale

La première notification de la vérification comptable et fiscale de l'activité du contribuable a souligné que, de part la forme juridique et l'activité exercée (promotion immobilière à compter de 2011), la société concernée est soumise aux impôts et taxes suivants :

- la TAP conformément à l'article 217 du CID ;
- la TVA conformément à l'article 02 du code de TCA ;
- l'IBS conformément à l'article 135 et 136 du code des impôts directs ;
- l'IRCM conformément aux articles 46,54 et 104 du code des impôts directs ;
- l'IRG / Salaire conformément à l'article 66 et 67 du code des impôts directs ;
- la taxe de formation professionnelle continue et d'apprentissage conformément à l'article 4 du décret exécutif n°09-262 du 24/08/2009 ;
- droits de timbre conformément à l'article 100 du code timbre.

3.1.2. Procédure

- Avis de vérification N°19/DIWB/CDI/SPCR/SC/19 du 08/05/2019, remis le 12/05/2019 contre accusé de réception, accompagné de la charte du contribuable vérifié.
- Intervention sur place effectuée le 22/05/2019.
- Demande en date du 22/05/2019 pour domiciliation des travaux de vérification aux bureaux de l'administration.
- Emport des documents comptable contre décharge en date du 22/05/2019.
- Invitation n°1047 du 25/08/2019 au débat contradictoire clôturant les travaux de vérification.
- Séance de travail tenue le 25/08 /2019.

3.1.3. L'examen de comptabilité

L'examen des documents et pièces comptables dans la forme et dans le fond a fait résonner les observations suivantes :

A. Dans la forme

Les documents comptables se présentent comme suit :

- Le livre centralisateur est coté et paraphé le 20/10/2010 sous le N°000 /10 par le tribunal de Bejaia ; contient les écritures de 2010 à 2018.
- Le livre d'inventaire est coté et paraphé le 20/10/2010 sous le N°000 /10 par le tribunal de Bejaia ; contient les écritures de 2010 à 2018.
- Le livre de paie est coté et paraphé le 20/10/2010 sous le N°000 /10 par le tribunal de Bejaia ; contient les écritures de 2010 à 2018.

B. Dans le fond

L'examen de la comptabilité fait ressortir les anomalies suivantes :

1) Comptabilisation des factures/situation de travaux sans pièces

L'examen de la comptabilité dans le fond fait ressortir un certain nombre d'anomalies, parmi lesquelles l'absence de pièce justificatifs.(Voir tableau 1)

Tableau 1 : Comptabilisation des factures/situation de travaux sans pièces

N°facture	Date comptabilisation	Fournisseur	Montant (DA)
14	04/01/2015 JOD*	A.	187 432
01	22/02/2016	B.	53 000
	30/05/2016 JA* achat	C.	273 312
02	2017	Sarl H.	18 040
04	2017	ETS R.	12 750
	12/02/2017	ADE	19 093
	13/09/2017	ADE	47 953
	18/05/2017	SDE	18 208
	04/09/2017	SDE	4 616
	04/09/2017	SDE	16 727

Source : Réalisé par nous-mêmes à partir des documents du CDI

2) Comptabilisation des charges qui ne sont pas liées à l'exercice

La comptabilisation des charges qui ne sont pas liées à l'exercice en cours par un contribuable est considérée comme anomalie en comptabilité, car cela va à l'encontre du principe de séparation des exercices, qui exige que chaque exercice comptable soit traité indépendamment des autres. Le tableau ci-après (2) présente la comptabilisation des charges qui ne sont pas liées à l'exercice.

*JOD : Journal des Opérations Divers.

*JA : Journal Auxiliaire.

Tableau 2 : Comptabilisation des charges qui ne sont pas liées a l'exercice

N° facture	Date/fact	Fournisseur	TTC (DA)	Date comptabilisation
31	2014	C.	14 400	2015 JOD
02	2014	D.	45 500	2015 JOD
03	2014	SNC Ltnc	200 000	2015 JOD
07	2013	B.	561 000	2017
01	2015	K.	128 205	2017
	2014	B.	1 160 749	2017
10	2014	SNC N.	15 000	2016
11	2015	SNC N.	20 000	2016
20	2015	SNC N.	30 000	2016
210	2015	H.	55 350	2016
02	2016	A.	200 000	2017
03	2016	A.	200 000	2017
04	2016	A.	200 000	2017
01	2015	T.	128 205	2017
01	2016	T.	35 000	2017
363/364	2015	Papeterie O.	60 997	2017
31	2016	Papeterie C.	13 085	2017

Source : Réalisé par nous-mêmes à partir des documents du CDI

3) Comptabilisation des factures au nom de tierces personnes

Le contribuable a enregistré ses factures en utilisant le nom de personnes ou d'entreprise qui ne sont pas directement impliquées dans la transaction. (voir tableau 3)

Tableau 3 : Comptabilisation des factures au nom de tierces personnes

N° facture	Date/fact	Fournisseur	Montant (DA)	Tiers
	24/05/2015	Assurance	23 167	SARL TEC
	26/10/2015	SDE	14 737	SARL Z.
	04/05/2016	SDE	21 403	SARL Z.
	19/04/2016	SDE	3 356	SARL Z.
	22/06/2016	ADE	5 690	SARL Z.
	20/07/2016	ADE	5 403	SARL Z.
	20/07/2016	ADE	8 885	B.
3477	20/10/2016	SDE	18 408	B.
3476	20/10/2016	SDE	18 087	B.
04	18/01/2017	Papeterie O.	16 510 *	ART
3569/17	08/08/2017	SDE	18 220 *	B.
2	13/11/2017		15 160 DA *	SARL A.
	20/12/2017	actel	1190	S.
	14/03/2017	Téléphone	17 817	SNC K.
04	05/04/2017		16 510	ART

Source : Réalisé par nous-mêmes à partir des documents du CDI

4) Comptabilisation des charges d'entretien et de réparation du véhicule personnel

La comptabilisation des charges d'entretien et de réparation du véhicule personnel au nom de l'entreprise par le contribuable constitue une non-conformité aux règles fiscales en vigueur. Cette pratique peut être considérée comme une anomalie dans la comptabilité de l'entreprise et peut entraîner des conséquences financières négatives. (voir tableau 4)

Tableau 4 : Comptabilisation des charges d'entretien et de réparation du véhicule personnel

N° facture	Date/facture	Montant (DA)
	28/09/2016	16 859
10/17	05/02/2018	65 200
01/17	02/02/2017	140 000
12/17	23/03/2017	26 000
05/17	25/04/2017	133 000

Source : Réalisé par nous-mêmes à partir des documents du CDI

*TVA 3 137 déduite avril 2017.

*TVA 3 049 déduite aout 2017

*TVA 288

- 5) Le 31 Janvier 2017, un montant de 326 177 DA a été comptabilisé au JAOD, en débitant le compte 607 pour un paiement au compte 467, SARL DIX. Cependant, ce compte (607) est destiné à être utiliser pour des paiements d'auteurs, et ces paiements en questions ne sont pas considérés comme des charges pour l'entité. Par conséquent, cette charge sera réintégré dans les comptes pour corriger l'erreur comptable.
- 6) Le 06 Février 2017, le contribuable a enregistré une charge (facture OTA) d'un montant de 56 580 DA, alors que le montant réel à déduire était de 26 050 DA. Par conséquent, un montant de 30 800 DA doit être réintégré pour corriger l'erreur relative à des charges antérieures.

7) L'exploitation du relevé bancaire

Après avoir examiné le relevé bancaire, nous avons constaté que certaines transactions de retrait n'ont pas été comptabilisées (voir tableau 5)

Tableau 5 : L'exploitation du relevé bancaire

Date/facture	fournisseur	Montant (DA)	
11/06/2015	BDL	180 000	espèce
18/06/2015	BDL	250 000	espèce
28/05/2017	CNEP	299 995	chèque

Source : Réalisé par nous-mêmes à partir des documents du CDI

8) Double déduction de la TVA

Nous avons constaté une double déduction de la TVA pour la facture N°01/2015 F. HT 65600DA TVA 111152 DA, avec une déduction en Décembre 2015 et une autre en Décembre 2016.

9) Déduction des charges sans justification

Lors de l'exercice de vérification, nous avons constaté la déduction des charges sur le tableau N°09 (liasse fiscale) sans justification comme le montre le tableau 6.

Tableau 6 : Déduction des charges sans justification

Exercice	Montant (DA)
2015	16 177 333
2016	11 482 637

Source : Réalisé par nous-mêmes à partir de documents du CDI

10) Taxe de formation et d'apprentissage continue

Il a été constaté que la taxe de formation continue et d'apprentissage n'a pas été payée pour les exercices allant de 2013 à 2016, en infraction avec l'article 4 du décret exécutif n°09-262 du 24/08/2009 qui modifie et complète le décret exécutif n°97-02 du 31/12/1997 portant la loi de finance 1998, qui concernent respectivement la taxe de formation professionnelle continue et la taxe d'apprentissage. Cependant, en vertu des règles de vérification de la comptabilité, le vérificateur n'a le droit de vérifier que quatre (04) dernières années. Par conséquent, nous avons pris en compte uniquement l'exercice 2015 pour cette non-conformité. (voir tableau 7)

Tableau 7 : La taxe de formation continue et d'apprentissage

Exercices	2015
Masse salariale	4 923 867

Source : Réalisé par nous-mêmes à partir des documents du CDI

11) Déduction le 18/06/2015 d'une charge de loyer pour 2014 et 2015 d'un montant de 204 000 DA à base d'un bail de location pour un loyer mensuel de 10 000DA/mois. La charge de 2014 sera réintégrée soit 84 000 DA.

Compte tenu de ce qui précède, et malgré les insuffisances relevées par le service la comptabilité est présumée régulière ; par conséquent la méthode contradictoire sera suivie pour la reconstitution des nouvelles bases d'impositions conformément à l'article 42 du CPF.

Toutefois, l'administration se réserve le droit de reprendre ces impositions en cas d'existence d'éléments nouveaux (insuffisance de déclarations, encaissement éludés etc....) et ce conformément à l'article 20-08 du CPF.

Le contribuable a la possibilité de solliciter dans sa réponse, l'arbitrage de monsieur le directeur des impôts de la wilaya de BEJAIA.

3.1.4. Le chiffre d'affaire

Les chiffres d'affaires déclarés sont déterminés par la méthode à l'avancement conformément à l'article 140-2 du CIDTA ; soit le rapport entre les charges engagées durant l'exercice et le coût global du projet.

Les projets de la SARL OMEGA se composent comme suit :

A. Projet 1 : 219 logements à Sidi Aiche

Le chiffre d'affaires prévisionnel est de 990 000 000DA

Les coûts prévisionnels sont de 792 000 000 DA

Tableau 8 : Le chiffre d'affaire à comptabiliser pour le projet 1

Libellé	Ex 2015	Ex 2016	Ex 2017	Ex 2018
CA prévisionnel	990 000 000	990 000 000	990 000 000	990 000 000
Taux d'avancement	10.16%	11,16%	11,16%	12%
CA à rattacher	100 584 000	110 484 000	110 484 000	118 800 000
CA à comptabiliser	100 584 000	9 900 000	/////	8 316 000

Source : Réalisé par nous-mêmes à partir des documents du CDI

B. Projet 2 : 250 logements d'IGHIL N'SAID

Le chiffre d'affaires prévisionnel est de 1 540 000 000DA

Les coûts prévisionnels sont de 1 232 000 000 DA

Tableau 9 : Le chiffre d'affaire à comptabiliser pour le projet 2

Libellé	Ex 2015	Ex 2016	Ex 2017	Ex 2018
CA prévisionnel	1 540 000 000			
Taux d'avancement	07,53%	18,00%	39,00%	54,00%
CA à rattacher	115 962 000	277 200 000	600 600 000	831 600 000
CA à comptabiliser	115 962 000	161 238 000	323 400 000	231 000 000

Source : Réalisé par nous-mêmes à partir des documents du CDI

C. Projet 3 : 33 logements d'IGHIL SAKET

Le chiffre d'affaires prévisionnel est de 231 000 000 DA

Les coûts prévisionnels sont de 195 763 000 DA

Tableau 10 : Le chiffre d'affaire à comptabiliser pour le projet 3

Libellé	Ex 2015	Ex 2016	Ex 2017	Ex 2018
CA prévisionnel	231 000 000	231 000 000	231 000 000	231 000 000
Taux d'avancement	07,11%	18,00%	41,00%	80,00%
CA à rattacher	16 424 100	41 580 000	94 710 000	184 800 000
CA à comptabiliser	16 424 100	25 155 900	53 130 000	90 090 000

Source : Réalisé par nous-mêmes à partir des documents du CDI

D. Projet 4 : 26 logements d'AAMRIW

Le chiffre d'affaires prévisionnel est de 198 000 000 DA

Les couts prévisionnels sont de 167 797 000 DA

Tableau 11 : Le chiffre d'affaire à comptabiliser pour le projet 4

Libellé	Ex 2015	Ex 2016	Ex 2017	Ex 2018
CA prévisionnel	198 000 000	198 000 000	198 000 000	198 000 000
Taux d'avancement	04,98%	04,98%	04,98%	04,98%
CA à rattacher	9 860 400	9 860 400	9 860 400	9 860 400
CA à comptabiliser	9 860 400	////////	////////	//////////

Source : Réalisé par nous-mêmes à partir des documents du CDI

Tableau 12 : Tableau récapitulatif des chiffres d'affaires à déclarés.

Libellé	Ex 2015	Ex 2016	Ex 2017	Ex 2018
Chiffre d'affaires à retenir	242 830 500	196 293 900	376 530 000	329 406 000
Production déstockée	162 717 597	//////////	////////	//////////
Chiffres d'affaires à déclarer	80 112 903	196 293 900	376 530 000	329 406 000
Chiffres d'affaires déclarés	80 101 908	196 279 471	376 530 000	329 606 000
Rehaussement	10 995	////////	////////	////////

Source : Réalisé par nous-mêmes à partir des documents du CDI

3.1.5. Taxes sur le chiffre d'affaires

A. Taxe sur la valeur ajoutée (TVA)

Etant donné que le fait générateur de la TVA est constitué par la livraison juridique ou matérielle du bien au bénéficiaire conformément à l'article 14-b de Code des Taxes sur le Chiffre d'Affaire(CTCA), de ce fait aucun rappel de droit n'aura lieu. Par conséquent, la TVA déduite à tort sera reversée.

Tableau 13 : Taxe sur la valeur ajoutée (TVA)

Libellé	Ex 2015	Ex 2016	Ex 2017	Ex 2018
Chiffre d'affaires rectifié	80 112 903	196 293 900	376 530 000	328 606 000
Chiffre d'affaires déclaré	80 101 908	196 279 471	376 530 000	329 606 000
Rehaussement	10 995	///////	///////	///////
Droits à rappeler	///////	///////	///////	///////
TVA à réintégrer (points 8,3)	11 152	///////	6 474	///////
Pénalités (10 %)	1 115	///////	647	///////
TOTAL	12 267	///////	7 121	///////

Source : Réalisé par nous-mêmes à partir des documents du CDI

B. Taxe sur l'activité professionnelle (TAP)

Tableau 14 : Taxe sur l'activité professionnelle (TAP)

Libellé	Ex 2015	Ex 2016	Ex 2017	Ex 2018
Chiffre d'affaires rectifié	80 112 903	196 293 900	376 530 000	328 606 000
Chiffre d'affaires déclaré	80 101 908	196 279 471	376 530 000	329 606 000
Rehaussement	10 995	///////	///////	///////
Droits à rappeler	///////	///////	///////	///////

Source : Réalisé par nous-mêmes à partir des documents du CDI

3.1.6. Les bénéfices

Les bénéfices rectifiés seront ceux déclarés augmentés de ce qui suit :

- Des charges comptabilisées sans pièces ;
- Des charges non liées aux exercices ;
- Des charges au nom de tiers ;
- Charge payée pour compte d'une société ;
- Rehaussement du CA pour exercice 2015.

Tableau 15 : Les bénéfices rectifiés

Libelle	Ex 2015	Ex 2016	Ex 2017	Ex 2018
BIC déclaré*	6 578 225	17 841 654	6 938 251	11 602 592
<u>Les réintégrations</u>				
-Rehaussement CA	10 995	////////	////////	////////
-Charges sans pièces point 1	187 432	326 312	137 387	////////
-Charges non liées aux exercices points 2, 6,11.	343 900	120 350	2 718 041	////////
-Charges au nom de tiers points 3 et 4	37 904	98 091	710 584	65 200
-Autres déductions points 9	16 177 333	11 482 637	////////	////////
BIC rectifié	23 335 789	29 869 044	3 566 012	11 667 792

Source : Réalisé par nous-mêmes à partir des documents du CDI

A. Impôt sur les bénéfices des sociétés

Les rehaussements seront imposés en matière de l'IBS, au taux de 26 % conformément à l'article 150 de CIDTA.

Tableau 16 : Impôt sur les bénéfices des sociétés

Libelle	Ex 2015	Ex 2016	Ex 2017	Ex 2018
BIC rectifié	23 335 789	29 869 044	10 504 263	11 667 792
BIC déclaré	6 578 225	17 841 654	6 938 251	11 602 592
Différence	16 757 564	12 027 390	3 566 012	65 200
IBS dû	6 067 305	7 765 951	2 731 108	3 033 625
IBS payé	1 710 338	4 638 830	1 803 945	3 016 673
IBS à rappeler	4 356 967	3 127 121	927 163	16 952
Pénalité	1 089 241	781 780	231 790	1 692
Total	5 446 208	3 908 901	1 158 953	18 617

Source : Réalisé par nous-mêmes à partir des documents du CDI

*BIC : Bénéfice Industriel et Commercial

B. Impôt sur le revenu des capitaux mobiliers

Les rehaussements des bénéficiaires seront imposables en matière de l'IRCM aux taux de 10% pour les exercices 2015 et 2016 et 15% pour les exercices 2017 et 2018 conformément à l'article 104 de CIDTA.

Tableau 17 : Impôt sur le revenu des capitaux mobiliers

Libelle	Ex 2015	Ex 2016	Ex 2017	Ex 2018
Rehaussement (1)	16 757 564	12 027 390	3 566 012	65 200
IBS DU (2)	4 356 966	3 127 121	927 163	16 952
Retrait espèce (3)	430 000	///////	299 995	///////
Base IRCM (1-2)+3	12 830 598	8 900 269	2 938 844	48 248
Droits dus	1 283 059	890 026	440 826	7 237
Pénalités	320 764	222 506	110 206	1 809
Total	1 603 823	1 112 532	551 032	9 046

Source : Réalisé par nous-mêmes à partir des documents du CDI

Tableau 18 : Taxe de formation professionnelle continue et d'apprentissage.

Exercices	2015
Masse salariale	4 923 867
Taxe de formation professionnelle 01%	49 238
Taxe d'apprentissage 01%	49 238
Total des droits	98 476
Pénalités	9 846
Total droits et pénalités	108 322

Source : Réalisé par nous-mêmes à partir des documents du CDI

Tableau 19 : Tableau récapitulatif du total à payer

Exercice		2015	2016	2017	2018
IBS	Droits	4356967	3127121	927163	16952
	Pénalités	1089241	781780	231790	1692
IRG/IRCM	Droits	1283059	890026	440826	7237
	Pénalités	320764	222506	110206	1809
TVA	Droits	11 152	//////////	6 474	////////
	Pénalités	1 115		647	
Taxes d'apprentissage et de formations	Droits	98476	////////	//////	////////
	Pénalités	9846	////////	//////	////////
Total des droits		5749654	4017147	1374463	24189
Total des pénalités		1420966	1004286	342643	3501
Total des droits et pénalités		7170620	5021433	1717106	27690
Total à payer		13 936 849			

Source : réaliser par nous-mêmes à partir des documents du CDI

3.2. Notification définitive

Consécutivement à la notification primitive N°25 du 01/09/2019 qui lui a été remise en mains propres le 02/09/2019 et suite à sa réponse reçue le 13/10/2019, nous avons notifié les bases d'impositions définitives arrêtées en matière d'impôts et taxes auxquels il est assujettis au titre des exercices 2015 à 2018 inclus dans les conditions qui suivent.

3.2.1. Position fiscale

Il n y a aucun changement par rapport à la première notification.

3.2.2. Procédure

- Avis de vérification N°19/DIWB/CDI/SPCR/SC/19; du 08/05/2019, remis le 12/05/2019 contre accusé de réception, accompagné de la charte du contribuable vérifié.
- Intervention sur place effectuée le 22/05/2019.
- Demande en date du 22/05/2019 pour domiciliation des travaux de vérification aux bureaux de l'administration.
- Emport des documents comptable contre décharge en date du 22/05/2019.

- Invitation n°1047 du 20/08/2019 au débat contradictoire clôturant les travaux de vérification.
- Séance de travail tenue le 25/08 /2019.
- Notification primitive N°25 du 01/09/2019 remise le 02/09/2019.
- Réponse à la première notification reçue le 13/10/2019.

3.2.3. Examen de Comptabilité

L'examen des documents et pièces comptables dans la forme et le fond a fait résonner les observations suivantes :

A. Dans la forme

Il n y a aucun changement par rapport à la première notification.

B. Dans le fond

L'examen de la comptabilité a fait ressortir les anomalies suivantes :

- 1) Comptabilisation des factures/situation de travaux sans pièces: L'examen de la comptabilité dans le fond fait ressortir un certain nombre d'anomalies, parmi lesquelles l'absence de pièce justificatifs. (Voir tableau 20)

Tableau 20 : Comptabilisation des factures/situation de travaux sans pièces

Facture N°	Date comptabilisation	Fournisseur	Montant (DA)
14	04/01/2015 J.O.D	A.	187 432
01	22/02/2016	B.	53 000
	30/05/2016 J.A achat	C.	273 312
02	2017	Sarl H.	18 040
04	2017	ETS R.	12 750
	12/02/2017	ADE	19 093
	13/09/207	ADE	47 953
	18/05/2017	SDE	18 208
	04/09/2017	SDE	4 616
	04/09/2017	SDE	16 727

Source : Réalisé par nous-mêmes à partir des documents du CDI

Dans sa réponse, il a joint la pièce justificative concernant la facture N° 01/2016 du 22/06/2016, L.A.R. d'un montant de 53 000DA.

Après vérification et examen de cette pièce, ce point est donc justifié.

Le montant total non justifié est donc de 273 312DA au lieu de 326 312 DA.

- 2) Comptabilisation des charges qui ne sont pas liées à l'exercice: La comptabilisation des charges qui ne sont pas liées à l'exercice en cours par un contribuable est considérée comme anomalie en comptabilité, car cela va à l'encontre du principe de séparation des exercices, qui exige que chaque exercice comptable soit traité indépendamment des autres. Le tableau ci-après (21) présente la comptabilisation des charges qui ne sont pas liées à l'exercice.

Tableau 21 : Comptabilisation des charges qui ne sont pas liées a l'exercice

N° facture	Date/fact	fournisseur	TTC (DA)	Date comptabilisation
31	2014	C.	14 400	2015 JOD
02	2014	D.	45 500	2015 JOD
03	2014	SNC Ltnc	200 000	2015 JOD
07	2013	B.	561 000	2017
01	2015	K.	128 205	2017
	2014	B.	1 160 749	2017
10	2014	SNC N.	15 000	2016
11	2015	SNC N.	20 000	2016
20	2015	SNC N.	30 000	2016
210	2015	H.	55 350	2016
02	2016	A.	200 000	2017
03	2016	A.	200 000	2017
04	2016	A.	200 000	2017
01	2015	T.	128 205	2017
01	2016	T.	35 000	2017
363/364	2015	Papeterie O.	60 997	2017
31	2016	Papeterie C.	13 085	2017

Source : Réalisé par nous-mêmes à partir des documents du CDI

Absence de réponse ; l'anomalie maintenue.

- 3) Comptabilisation des factures au nom de tierces personnes: Le contribuable a enregistré ses factures en utilisant le nom de personnes ou d'entreprise qui ne sont pas directement impliquées dans la transaction. (voir tableau 22)

Tableau 22 : Comptabilisation des factures au nom de tierces personnes

N° facture	Date/fact	Fournisseur	Montant (DA)	Tiers
	24/05/2015	Assurance	23 167	SARL TEC
	26/10/2015	SDE	14 737	SARL Z.
	04/05/2016	SDE	21 403	SARL Z.
	19/04/2016	SDE	3 356	SARL Z.
	22/06/2016	ADE	5 690	SARL Z.
	20/07/2016	ADE	5 403	SARL Z.
	20/07/2016	ADE	8 885	B.
3477	20/10/2016	SDE	18 408	B.
3476	20/10/2016	SDE	18 087	B.
04	18/01/2017	Papeterie O.	16 510 *	ART
3569/17	08/08/2017	SDE	18 220 *	B.
2	13/11/2017		15 160 DA *	SARL A.
	20/12/2017	actel	1190	S.
	14/03/2017	Téléphone	17 817	SNC K.
04	05/04/2017		16 510	ART

Source : Réalisé par nous-mêmes à partir des documents du CDI

Absence de réponse ; l'anomalie demeure.

- 4) Comptabilisation des charges d'entretien et réparation du véhicule personnel : La comptabilisation des charges d'entretien et de réparation du véhicule personnel au nom de l'entreprise par le contribuable constitue une non-conformité aux règles fiscales en vigueur. Cette pratique peut être considérée comme une anomalie dans la comptabilité de l'entreprise et peut entraîner des conséquences financières négatives. (voir tableau 23)

*TVA 3 137 déduite avril 2017.

*TVA 3 049 déduite aout 2017

*TVA 288

Tableau 23 : Comptabilisation des charges entretien et réparation du véhicule personnel

N° facture	Date/facture	Montant (DA)
	28/09/2016	16 859
10/17	05/02/2018	65 200
01/17	02/02/2017	140 000
12/17	23/03/2017	26 000
05/17	25/04/2017	133 000

Source : Réalisé par nous-mêmes à partir des documents du CDI

Absence de réponse ; l'anomalie demeure.

- 5) Comptabilisation au JAOD le 31/01/2017 d'un montant de 326 177 (paiement pour compte SARL DIX crédit du compte 467) par le débit du compte 607 .Ce compte est utilise pour paiement de compte d'autrui, lesquels ne constituent pas une charge pour l'entité .de ce fait cette charge sera réintégrée.

Absence de réponse ; l'anomalie demeure.

- 6) Le 06/02/2017 il a déduit une charge (facture OTA) d'un montant de 56 850 DA alors que le montant à déduire est de 26 050, soit un montant de 30 800 DA a réintégré relatif à des charges antérieurs.

Absence de réponse ; l'anomalie demeure.

- 7) De l'exploitation du relevé bancaire: Après avoir examiné le relevé bancaire, nous avons constaté que certaines transactions de retrait n'ont pas été comptabilisées (voir tableau 24)

Tableau 24 : L'exploitation du relevé bancaire

Date/facture	Fournisseur	Montant (DA)	
11/06/2015	BDL	180 000	espèce
18/06/2015	BDL	250 000	espèce
28/05/2017	CNEP	299 995	chèque

Source : Réalisé par nous-mêmes à partir des documents du CDI

Absence de réponse ; l'anomalie demeure.

- 8) Double déduction de la TVA: Nous avons constaté une double déduction de la TVA pour la facture N°01/2015 F. HT 65 600DA TVA 111 152 DA, avec une déduction en Décembre 2015 et une autre en Décembre 2016.

Absence de réponse ; l'anomalie demeure.

- 9) Le contribuable a déduit sur le tableau N°9 sans justification les charges : Lors de l'exercice de vérification, nous avons constaté la déduction des charges sur le tableau N°09 (liasse fiscale) sans justification comme le montre le tableau 25.

Tableau 25 : Déduction des charges sans justification

Exercices	Montants (DA)
2015	16 177 333
2016	11 482 637

Source : Réalisé par nous-mêmes à partir des documents du CDI

Selon sa réponse, le montant de 16 177 333DA concerne les charges de l'exercice 2014 comptabilisé en 2015 et le montant de 11 482 637DA concerne les charges de 2015 comptabilisées en 2016.

Après vérification il ya lieu de lui rappeler que conformément au principe de séparation des exercices il convient de rattacher chaque charge à son exercice et le porter au compte 111 report à nouveau, chose qu'il a effectué dans sa comptabilité.

Ce point est donc maintenu.

- 10) La taxe de formation continue et d'apprentissage n'a pas été acquittée pour les exercices de 2013 à 2016 conformément à l'article 4 du décret exécutif n°09-262 du 24/08/2009 modifiant et complétant le décret exécutif n°98-149 du 13/05/1998 fixant les conditions et modalités d'application des articles 55 et 56 de la lois n°97-02 du 31/12/97 portant loi de finance 98 relatifs respectivement à la taxe de formation professionnelle continue et à la taxe d'apprentissage comme suit : (voir tableau 26)

Tableau 26 : La taxe de formation continue et d'apprentissage

Exercices	2015
Masse salariale	4 923 867

Source : Réalisé par nous-mêmes à partir des documents du CDI

Absence de réponse ; l'anomalie maintenue.

11) Déduction le 18/06/2015 d'une charge de loyer pour 2014 et 2015 d'un montant de 204 000 DA a base d'un bail de location pour un loyer mensuel de 10 000DA/mois la charge de 2014 sera réintégrée soit 84 000 DA.

Absence de réponse ; l'anomalie maintenue

Compte tenu de ce qui précède, et malgré les insuffisances relevées par le service, sa comptabilité est présumée régulière ; par conséquent la méthode contradictoire sera suivie pour la reconstitution des nouvelles bases d'impositions conformément à l'article 42 du CPF.

Toutefois, l'administration se réserve le droit de reprendre ces impositions en cas d'existence d'éléments nouveaux (insuffisance de déclarations, encaissement éludés etc....) et ce conformément à l'article 20-08 du CPF.

Il a été informé de la possibilité de solliciter dans sa réponse l'arbitrage de monsieur le directeur des impôts de la wilaya de Bejaia.

3.2.4. Le chiffre d'affaires

Les chiffres déclarés sont déterminés par la méthode à l'avancement conformément à l'article 140-3 du CIDTA ; soit le rapport entre les charges engagées durant l'exercice et le coût global du projet.

Les projets de cette SARL en question se composent comme suit :

A. Projet 1 : 219 logements à Sidi Aiche

Le chiffre d'affaires prévisionnel est de 990 000 000DA

Les coûts prévisionnels sont de 792 000 000 DA

Tableau 27 : CA à comptabiliser pour le projet 1

Libellé	Ex 2015	Ex 2016	Ex 2017	Ex 2018
CA prévisionnel	990 000 000	990 000 000	990 000 000	990 000 000
Taux d'avancement	10.16%	11,16%	11,16%	12%
CA à rattacher	100 584 000	110 484 000	110 484 000	118 800 000
CA à comptabiliser	100 584 000	9 900 000	/////	8 316 000

Source : Réalisé par nous-mêmes à partir des documents du CDI

B. Projet 2 : 250 logements d'IGHIL N'SAID

Le chiffre d'affaires prévisionnel est de 1 540 000 000DA

Les coûts prévisionnels sont de 1 232 000 000 DA

Tableau 28 : CA à comptabiliser pour le projet 2

Libellé	Ex 2015	Ex 2016	Ex 2017	Ex 2018
CA prévisionnel	1 540 000 000			
Taux d'avancement	07,53%	18,00%	39,00%	54,00%
CA à rattacher	115 962 000	277 200 000	600 600 000	831 600 000
CA à comptabiliser	115 962 000	161 238 000	323 400 000	231 000 000

Source : Réalisé par nous-mêmes à partir des documents du CDI

C. Projet 3 : 33 logements d'IGHIL SAKET

Le chiffre d'affaires prévisionnel est de 231 000 000 DA

Les couts prévisionnels sont de 195 763 000 DA

Tableau 29 : CA à comptabiliser pour le projet 3

Libellé	Ex 2015	Ex 2016	Ex 2017	Ex 2018
CA prévisionnel	231 000 000	231 000 000	231 000 000	231 000 000
Taux d'avancement	07,11%	18,00%	41,00%	80,00%
CA à rattacher	16 424 100	41 580 000	94 710 000	184 800 000
CA à comptabiliser	16 424 100	25 155 900	53 130 000	90 090 000

Source : Réalisé par nous-mêmes à partir des documents du CDI

D. Projet 4 : 26 logements d'AAMRIW

Le chiffre d'affaires prévisionnel est de 198 000 000 DA

Les couts prévisionnels sont de 167 797 000 DA.

Tableau 30 : CA à comptabiliser pour le projet 4

Libellé	Ex 2015	Ex 2016	Ex 2017	Ex 2018
CA prévisionnel	198 000 000	198 000 000	198 000 000	198 000 000
Taux d'avancement	04,98%	04,98%	04,98%	04,98%
CA à rattacher	9 860 400	9 860 400	9 860 400	9 860 400
CA à comptabiliser	9 860 400	////////	////////	////////

Source : Réalisé par nous-mêmes à partir des documents du CDI

Tableau 31 : Tableau récapitulatif des chiffres d'affaires à déclarer

Libellé	Ex 2015	Ex 2016	Ex 2017	Ex 2018
Chiffre d'affaires à retenir	242 830 500	196 293 900	376 530 000	329 406 000
Production déstockée	162 717 597	////////	////////	////////
Chiffres d'affaires à déclarer	80 112 903	196 293 900	376 530 000	329 406 000
Chiffres d'affaires déclarés	80 101 908	196 279 471	376 530 000	329 606 000
Rehaussement	10 995	////////	////////	////////

Source : Réalisé par nous-mêmes à partir des documents du CDI

3.2.5. Taxes sur le chiffre d'affaires

A. Taxe sur la valeur ajoutée (TVA)

Etant donné que le fait générateur de la TVA est constitué par la livraison juridique ou matérielle du bien au bénéficiaire conformément à l'article 14-b de CTCA, de ce fait aucun rappel de droit n'aura lieu. Par conséquent, la TVA déduite à tort sera reversée.

Tableau 32 : Taxe sur la valeur ajoutée (TVA)

Libellé	Ex 2015	Ex 2016	Ex 2017	Ex 2018
Chiffre d'affaires rectifié	80 112 903	196 293 900	376 530 000	328 606 000
Chiffre d'affaires déclaré	80 101 908	196 279 471	376 530 000	329 606 000
Rehaussement	10 995	////////	////////	////////
Droits à rappeler	////////	////////	////////	////////
TVA à réintégrer	11 152	////////	6 474	////////
Pénalités	1 115	////////	647	////////
TOTAL	12 267	////////	7 121	////////

Source : Réalisé par nous-mêmes à partir des documents du CDI

B. Taxe sur l'activité professionnelle (TAP)

Tableau 33 : Taxe sur l'activité professionnelle (TAP)

Libellé	Ex 2015	Ex 2016	Ex 2017	Ex 2018
Chiffre d'affaires rectifié	80 112 903	196 293 900	376 530 000	328 606 000
Chiffre d'affaires déclaré	80 101 908	196 279 471	376 530 000	329 606 000
Rehaussement	10 995	////////	////////	////////
Droits à rappeler	////////	////////	////////	////////

Source : Réalisé par nous-mêmes à partir des documents du CDI

3.2.6. Le bénéfice

Les bénéfices rectifiés seront ceux déclarés augmentés de ce qui suit :

- Des charges comptabilisées sans pièces ;
- Des charges non liées aux exercices ;
- Des charges aux noms des tiers ;
- Charge payée pour compte DIX ;
- Rehaussement du CA pour exercice 2015.

Dans sa réponse, il a sollicité de lui accorder le report déficitaire pour 2015 d'un montant de 13 304 161DA.

Après vérification des résultats déclarés aux titres des quarte derniers exercices, il ressort que le montant de 13 304 161DA est issu des exercices antérieurs à 2011. Ils ne font pas partie des quarte exercices relatifs au report déficitaire pour l'exercice 2015.

Toutefois, il ya lieu de lui accorder les déficits déclarés en 2011 de 13 330DA et de l'exercice 2012 d'un montant de 900 000DA. Soit un report déficitaire de 913 330DA.

Tableau 34 : Les bénéfices rectifiés

Libelle	Ex 2015	Ex 2016	Ex 2017	Ex 2018
BIC déclaré	6 578 225	17 841 654	6 938 251	11 602 592
Les réintégrations :				
-rehaussement CA	10 995	////////	////////	////////
-charges sans pièces point 1	187 432	273 312	137 387	////////
-charges non liées aux exercices points 2, 6,11.	343 900	120 350	2 718 041	////////
-charges au nom de tiers points 3 et 4	37 904	98 091	710 584	65 200
-autres déductions points 9	16 177 333	11 482 637	////////	////////
Report déficitaire	913 330	/	/	/
BIC rectifié	22 422 459	29 816 044	3 566 012	11 667 792

Source : Réalisé par nous-mêmes à partir des documents du CDI

A. Impôt sur les bénéfices des sociétés

Les rehaussements seront imposés en matière de l'IBS, au taux de 26 % conformément à l'article 150 de CIDTA.

Tableau 35 : Impôt sur les bénéfices des sociétés

Libelle	Ex 2015	Ex 2016	Ex 2017	Ex 2018
BIC rectifié	22 422 459	29 816 044	10 504 263	11 667 792
BIC déclaré	6 578 225	17 841 654	6 938 251	11 602 592
Différence	15 844 234	11 974 390	3 566 012	65 200
IBS dû	5 829 839	7 752 171	2 731 108	3 033 625
IBS payé	1 710 338	4 638 830	1 803 945	3 016 673
IBS à rappeler	4 119 501	3 113 341	927 163	16 952
Pénalité	1 029 875	778 335	231 790	1 692
Total	5 149 376	3 891 676	1 158 953	18 617

Source : Réalisé par nous-mêmes à partir des documents du CDI

B. Impôt sur le revenu des capitaux mobiliers

Les rehaussements des bénéfices seront imposables en matière de l'IRCM aux taux de 10% pour les exercices 2015 et 2016 et 15% pour les exercices 2017 et 2018 conformément à l'article 104 de CIDTA.

Tableau 36 : Impôt sur le revenu des capitaux mobiliers

Libelle	Ex 2015	Ex 2016	Ex 2017	Ex 2018
Rehaussement (1)	15 844 234	11 974 390	3 566 012	65 200
IBS DU (2)	4 119 501	3 113 341	927 163	16 952
Retrait espèce (3)	430 000	////////	299 995	////////
Base IRCM (1-2) +3	12 154 733	8 861 049	2 938 844	48 248
Droits dus	1 215 473	886 104	440 826	7 237
pénalités	303 868	221 526	110 206	1 809
Total	1 519 341	1 107 630	551 032	9 046

Source : Réalisé par nous-mêmes à partir des documents du CDI

3.2.7. Taxe de formation professionnelle continue et d'apprentissage.

Tableau 37 : Taxe de formation professionnelle continue et d'apprentissage.

Exercices	2015
Masse salariale	4 923 867
Taxe de formation professionnelle 01%	49 238
Taxe d'apprentissage 01%	49 238
Total des droits	98 476
Pénalités	9 846
Total droits et pénalités	108 322

Source : Réalisé par nous-mêmes à partir des documents du CDI

3.3. Clôture des travaux

Après l'achèvement des travaux de vérification et l'envoi de la notification définitive au contribuable, le vérificateur procède aux travaux de clôture suivant :

- Emission du rôle.
- Annotation du dossier fiscal.
- Elaboration du rapport de vérification à transmettre à la direction régionale.
- Restitution du dossier fiscal au service de gestion. De même, le vérificateur informe le contribuable des droits de recours dans le cadre du contentieux en cas de non satisfaction de ladite régularisation.

3.4.L'analyse comparative

Tableau 38 : Total à payer.

Exercices		2015	2016	2017	2018
IBS	Droits	4 119 501	3 113 341	927 163	16 952
	Pénalités	1 029 875	778 335	231 790	1 692
IRG/IRCM	Droits	1 215 473	889 104	440 826	7 237
	Pénalités	303 868	221 526	110 206	1 809
TVA	Droits	11 152	////////	6 747	////////
	Pénalités	1 115		647	
Taxe	Droits	98 476	////////	////////	////////

d'apprentissage et de formation	Pénalités	9 846			
Total des droits		5 444 602	4 002 445	1374763	24189
Total des pénalités		1 334 858	999 861	342643	3501
Total général des droits et pénalités		6 779 460	5 002 306	1 717 406	27690
Total à payer		13 526 862 (DA)			

Source : Réalisé par nous-mêmes à partir des documents du CDI

Le tableau ci-dessus représente les montants des droits et pénalités à rappeler pour le contribuable pendant les quatre exercices vérifiés (2015, 2016, 2017, 2018).

En comparant les bénéfices déclarés par le contribuable, et ceux reconstitués après la vérification de la comptabilité, nous avons remarqués que les bénéfices reconstitués sont moins importants que ceux déclarés. Donc la vérification de la comptabilité a influencé de façon positive les résultats du contribuable, le fait que cette vérification à causé un paiement moins important des impôts ainsi que des pénalités appliquées sur ces droits à rappeler.

Conclusion du chapitre

En conclusion, ce cas nous a permis de comprendre les procédures de vérification de comptabilité d'une part, et d'autre part, nous a montré l'importance du contrôle fiscal dans la détection et la réparation des erreurs commises par les contribuables. En outre, la mission du vérificateur ne peut être seulement limitée au contrôle pour assurer les redressements nécessaires, mais il ne semble qu'un rôle de conseil et d'assistance sera important, car la vérification de comptabilité, qui est un moyen de contrôle, nous permet non seulement la vérification approfondie des documents comptables mais aussi l'examen critique de toute la comptabilité tenue par l'entreprise.

Conclusion général

Conclusion générale

L'administration fiscale, conformément à la loi, bénéficie d'un ensemble de pouvoirs procéduraux lui permettant de remplir sa mission de contrôle et de rectification de l'assiette et des déclarations fiscales.

Afin d'assurer une imposition aussi exacte que possible, l'administration fiscale, dans la stricte observation du code des impôts directs et du code des procédures fiscales, dispose de méthodes d'intervention permettant d'examiner les déclarations, de réunir les éléments d'information indispensables pour confronter ces dernières à la réalité des faits et enfin de procéder, le cas échéant, au rehaussement des bases d'imposition. L'ensemble de ces activités constitue le contrôle fiscal. Le recouvrement des impôts est d'une grande importance, et ce afin de préserver les intérêts du Trésor Public. Outre le respect du principe d'équité devant l'impôt, les contrôles exercés par les services fiscaux répondent à un double objectif : d'une part, assurer un équilibre dans les conditions d'exercice de la concurrence et d'autre part, veiller à la stabilité des finances publiques.

La procédure de vérification de la comptabilité est juridiquement très encadrée, elle débute toujours par la remise d'un avis de vérification, se prolonge par un débat oral et écrit et peut se terminer par des recours administratifs avant d'être éventuellement juridictionnels. Cette vérification occupe une place de choix car elle permet aux agents des impôts de se déplacer dans les locaux professionnels du contribuable afin de rapprocher les déclarations déposées des éléments comptables examinés. Dans ces conditions, elle peut atténuer ce type de distorsion. S'agissant des finances publiques, le contrôle fiscal participe directement aux équilibres budgétaires par le complément de ressources financières procurées au trésor public à travers les régularisations et rappels de droits opérés ; et indirectement, par l'effet dissuasif qu'il exerce à l'égard de toute tentation de minoration et/ou de fraude fiscale.

Dans notre travail de recherche, nous avons entamé une étude portant sur le contrôle fiscal par la vérification de la comptabilité du dossier d'un contribuable, au niveau du centre des impôts de Bejaia. Ce travail est structuré autour de trois chapitres suivants :

- Le premier chapitre traite de l'impôt et du système fiscal algérien.
- Le second chapitre portera sur le contrôle fiscal.
- Quant au troisième chapitre il est consacré à l'étude d'un dossier fiscal.

Pour répondre aux objectifs que nous nous sommes fixés, nous avons adopté une démarche méthodologique comportant deux niveaux d'analyse : une recherche

bibliographique et documentaire qui consiste en la consultation d'un certain nombre d'ouvrages, mémoires, sites internet et textes réglementaire, et l'étude d'un dossier fiscal d'un contribuable au sein du centre des impôts de BEJAIA.

Au terme de cette étude, il serait nécessaire de rappeler de l'essentiel des résultats auxquels nous sommes parvenus.

- Le contrôle fiscal et comptable consiste à vérifier l'accomplissement par le contribuable de ses différentes obligations et de s'assurer de la sincérité et de l'exactitude de ses déclarations. Pour cela, les agents vérificateurs doivent s'assurer de la régularité, la sincérité et du caractère probant de la comptabilité avancée par le contribuable lors du contrôle de son dossier fiscal.
- Les éléments objet de la vérification au terme de la conformité de la vérification comptable et fiscale a fait ressortir les anomalies suivantes:
 - Comptabilisation des factures/ situation de travaux sans pièces, dont il a justifié la facture N°1/2016 du 22/06/2016 ;
 - Comptabilisation des charges qui ne sont pas liées à l'exercice ;
 - Comptabilisation des factures au nom de tierces personnes ;
 - Comptabilisation des charges d'entretien et réception du véhicule personnel ;
 - Comptabilisation d'un montant 273 312DA pour paiement de compte d'autrui, lesquels ne constituent pas une charge pour l'entité ;
 - Déduction d'une charge (facture OTA) d'un montant 56 850DA alors que le montant à déduire est de 26050DA ;
 - L'exploitation du relevé bancaire ;
 - Double déduction de la TVA ;
 - La taxe de formation continue et d'apprentissage ;
 - Déduction d'une charge de loyer à base d'un bail de location.

La réalisation de tout travail de recherche est exposée à un des difficultés de divers aspects. Pour ce qui nous concerne, les difficultés auxquelles nous sommes exposés lors de la réalisation de ce travail peuvent être résumées comme suit :

- difficile Accès aux différents ouvrages, articles et documents qui nous permettent de réaliser ce travail ;
- Difficulté d'accès à un certain nombre de données concernant le dossier du contribuable objet du contrôle sous prétexte de « informations confidentielles »
- Insuffisance de temps accordé durant le stage pratique pour permettre une réalisation satisfaisante de la recherche.

Conclusion générale

Enfin, cette recherche ouvre de nouvelles perspectives à d'autres investigations. Ainsi, nous leur proposons de mener la recherche sur un plus grand nombre d'entreprise

Bibliographie

- **Ouvrages**

- DISLE E., « Précis de fiscalité », éditions DUNOD, Paris, 2016.
- GARRAM I., « Terminologie juridique dans la législation algérienne », éditions Entreprise Nationale des Arts Graphiques (ENAG), Alger, 1992.
- HAMADOU B. et TESSA A., « fiscalité d'entreprise », éditions pages bleues, Alger, 2015.
- LAMBERT .T, « Contrôle fiscal, droit et pratique », édition PUF Paris, 1991.
- Maillet-Baudrier C., Le Manh A., « Normes comptables internationales IAS/IFRS », BERTI éditions, 2007.
- PARRAT F., « Fiscalité pratique », éditions Vuibert, éditions Paris, 2004.
- SAHRAOUI A., « Comptabilité financière », Copyright BERTI éditions, Alger, 2011

- **Mémoires**

- BELLILI Z. et BLAIDE C., « Etude de l'efficacité de la politique fiscale anti-tabac en Algérie», mémoire Master, option : économie appliquée et ingénierie financière, université de Bejaia, promotion : 2016.
- BEN OUARET N., MILANE C., « Le contrôle fiscal : vérification de la comptabilité et son impact sur les entreprises, cas pratique au sein du CDI de Bejaïa. », mémoire Master, option : Comptabilité et Audit, université de A.MIRA Bejaia, promotion : 2021/2022.
- BENSEHAMDI L.O., LAMRI A., « La fiscalité des groupes de sociétés en Algérie, étude de cas : société générale maritime – GEMA –», mémoire Master, option : Finance et Comptabilité, école supérieur de commerce – KOLEA –, promotion : 2017/2018.
- DJBALLI Z., IHADDADEN Y., « Le contrôle fiscal : vérification de la comptabilité illustration par un cas pratique au sein du centre des impôts de la wilaya de Bejaia. », mémoire Master, option : Comptabilité et Audit, université de Bejaia, promotion : 2022.

- IDIR C., IMECAOUDENE F., « Le contrôle fiscal : vérification de la comptabilité et son impact sur les entreprises Cas pratique au sein de la direction des impôts de la wilaya de Tizi-Ouzou. », mémoire Master, option : Finance d'Entreprise, université Mouloud MAMMERRI de Tizi-ouzou, promotion : 2018.
- KERMOUCHE A., ADOUCHE M., « Le contrôle fiscal : technique et procédure de la vérification de la comptabilité, cas de Centre des Impôts de la Wilaya de Bejaia (CDI) », mémoire Master, option : Comptabilité et audit, université de Bejaia, promotion : 2019.
- KERROUCHE A., « Techniques et procédures du contrôle fiscal : illustration par un cas d'une SNC au Centre des Impôts de Bouira. », mémoire Master, option : Comptabilité et Audit, université de Bejaia, promotion : 2022.
- KHARROUBI K. « Le contrôle fiscal comme un outil de lutte contre la fraude fiscale », mémoire de Magister, option : Science Commerciale, université d'Oran ES-Sina, promotion : 2011.
- ZIDANE S., « Le contrôle fiscal et la vérification de comptabilité », mémoire Master, université de Bejaia, promotion : 2014.

- **Textes législatifs et réglementaires**

- Loi de finance 2022.
- Code du commerce 2022.
- Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées.
- Code des Procédures Fiscales.
- Code de la Taxe sur le Chiffre d'Affaires.

- **Webographie**

- <http://www.mfdgi.gov.dz>.
- <http://cabinet-haddad.com>.

Annexes

Table des matières

Remerciement

Liste des abréviations

Liste des figures

Liste des tableaux

Introduction générale..... 1

Chapitre 1 : Concepts relatifs à l'impôt et présentation du système fiscal Algérien 3

Section 1 : Généralités sur l'impôt..... 3

1.1. Définition de la fiscalité..... 3

1.2. L'impôt 3

1.2.1. Les sources de l'impôt..... 4

1.2.2. Classification de l'impôt 5

Section 2 : Le système fiscal Algérien..... 7

2.1. Historique du système fiscal Algérien 8

2.1.1. Avant l'indépendance 8

2.1.2. Après l'indépendance..... 8

2.2. Les différents impôts et taxes du système fiscal algérien 9

2.2.1. Impôts sur le Revenu Global (IRG)..... 9

2.2.2. Impôt sur les Bénéfices des Sociétés (IBS) 13

2.2.3. La Taxe sur l'Activité Professionnelle (TAP)..... 15

2.2.4. Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA)..... 16

2.2.5. Taxe de Formation Professionnelle Continue et d'Apprentissage 19

Chapitre 2 : Le contrôle fiscal..... 22

Section 1 : Lecadre juridique du contrôle fiscal 22

1.1. Les obligations comptables..... 22

1.2.	Les pouvoirs de l'administration fiscale	23
1.2.1.	Le droit de visite	23
1.2.2.	Le droit d'enquête.....	24
1.2.3.	Le droit de reprise.....	24
1.2.4.	Le droit de contrôle.....	25
1.2.5.	Le droit de communication.....	25
1.2.6.	Le droit de demande d'éclaircissements et de justifications	26
Section 2 :	Les formes du contrôle fiscal.....	27
2.1.	Le contrôle sur pièce (CSP)	27
2.2.	La vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble (V.A.S.F.E).....	27
2.3.	La vérification ponctuelle (VP)	28
2.4.	La vérification de comptabilité (VC).....	29
Section 3 :	Procédures de vérification comptable et fiscale	32
3.1.	Phase préparatoire (préparation et intervention).....	33
3.1.1.	Retrait et l'étude de dossier fiscal	33
3.1.2.	Etude de la documentation technique.....	34
3.2.	Phase de contrôle (Travaux de contrôle et Notification)	35
3.2.1.	L'envoi d'un avis de vérification.....	35
3.2.2.	La première intervention sur place	35
3.2.3.	Examen de la comptabilité	36
3.2.4.	Les procédures de redressement	42
3.3.	La phase définitive (clôture des travaux).....	44
3.3.1.	Annotation du dossier fiscal	44
3.3.2.	Emission des rôles et établissement des statistiques	44
3.3.3.	Rédaction d'un rapport de vérification.....	45
Chapitre 3 :	Etude de cas d'un dossier fiscal d'une SARL au sein du Centre des Impôts de Bejaia	48

Section 1 : Le cadre organisationnel de l'administration fiscale algérienne.....	48
1.1. La Direction des Recherches et de Vérification (DRV)	48
1.2. La direction des grandes entreprises (DGE)	49
1.2.1. La sous-direction de la fiscalité des hydrocarbures.....	50
1.2.2. La sous-direction de la gestion	50
1.2.3. La sous-direction du contrôle des fichiers.....	50
1.2.4. La sous-direction du contentieux.....	50
1.2.5. La sous-direction des moyens.....	51
1.3. La direction des Impôts de la Wilaya (DIW).....	51
1.4. Le Centre de proximité des impôts (CPI)	52
1.5. Le centre des impôts (CDI).....	52
Section 2 : Présentation de l'organisme d'accueil (Centre des impôts) de Sidi-Ali Lebhar	
Bejaia.....	55
2.1. Le service principal de gestion (S.P.D.G).....	56
2.2. Le service principal du contrôle et de la recherche (S.P.D.C.R)	56
2.2.1. Le service des fichiers et recoupements (S.F.R)	56
2.2.2. Le service de la recherche de la matière imposable fonctionnant en brigades (S.R.M.I).....	57
2.2.3. Le service des interventions fonctionnant en brigades (S.D.I).....	57
2.2.4. Le service du contrôle fonctionnant en brigades (S.D.C).....	57
2.3. Le service principal du contentieux (S.P.D.C)	57
2.3.1. Le service des réclamations (S.D.R)	58
2.3.2. Le service des commissions de recours et du contentieux judiciaire (S.C.R.C.J)	58
2.3.3. Le service des notifications et de l'ordonnancement (S.N.O).....	58
2.4. La recette.....	58
2.5. Le service d'accueil et d'information (S.D.A.I)	59
2.6. Le service de l'informatique et des moyens (S.D.I.M).....	59

Section 3 : Cas pratique d'une vérification de la comptabilité d'un dossier fiscal	61
3.1. La notification primitive	61
3.1.1. Position fiscale	61
3.1.2. Procédure.....	62
3.1.3. L'examen de comptabilité.....	62
3.1.4. Le chiffre d'affaire	67
3.1.5. Taxes sur le chiffre d'affaires.....	69
3.1.6. Les bénéfices	70
3.2. Notification définitive	73
3.2.1. Position fiscale	73
3.2.2. Procédure.....	73
3.2.3. Examen de Comptabilité	74
3.2.4. Le chiffre d'affaires.....	79
3.2.5. Taxes sur le chiffre d'affaires.....	81
3.2.6. Le bénéfice	81
3.2.7. Taxe de formation professionnelle continue et d'apprentissage.	83
3.3. Clôture des travaux.....	83
3.4. L'analyse comparative	83
Conclusion générale	86

Bibliographie

Annexes

Résumé

Le contrôle fiscal constitue l'ensemble des procédures et techniques prévues par le législateur, permettant à l'administration fiscale de s'assurer que les contribuables se sont acquittés de leurs obligations, et éventuellement de réparer le préjudice causé au trésor public par les infractions à la loi fiscale. L'administration fiscale vérifie les déclarations ainsi que les actes utilisés pour établir les impôts et les taxes.

La vérification de la comptabilité est un ensemble d'opérations ayant pour objet de contrôler les déclarations fiscales souscrites par les contribuables pour détecter d'éventuelles omissions en matière de chiffre d'affaire et bénéfice. Cette vérification se déroule en deux parties : le déroulement et la clôture de la vérification.

Le but de notre recherche est d'essayer d'illustrer l'ensemble de procédures de la vérification de la comptabilité d'un dossier fiscal au niveau du Centre des Impôts de Sidi Ali Labher de Bejaia. Cette étude nous a permis de bien comprendre les procédures de la vérification de la comptabilité, appliquées à un dossier fiscal. Elle permet également de montrer l'importance du contrôle fiscal dans la détection et la réparation des erreurs commises par les contribuables, et dont le but est de sauvegarder les intérêts de l'Etat et ceux du contribuable.

Mots clés : contrôle fiscal, administration fiscale, vérification de la comptabilité