

**Université Abderrahmane MIRA-Bejaia**  
**Faculté des sciences économiques, commerciales et des sciences de**  
**gestion**

**Département des sciences de gestion**

**Mémoire de fin de cycle**

**En vue de l'obtention du diplôme de Master en Finance et**  
**Comptabilité**

***Option : Comptabilité, Contrôle et Audit***

***Thème***

***Le contrôle fiscal d'une société : recherche - intervention au***  
***niveau d'un établissement touristique***  
***« Hôtel- Restaurant-Salle des fêtes »***

**Réalisé par :**

***MADANI Omar***

***RAHMANI Abdenour***

**Encadré par**

***M. IFOURAH Hocine***

**Membres de jury :**

**Président :**

**Examineur :**

**Rapporteur :**

**Promotion**  
**2016/2017**

# Remerciements

Avant tout, nous remercions le dieu le tout puissant qui nous a donné le courage, la force et la volonté pour bien mener ce modeste travail.

Que tous ceux qui m'ont aidé, de près ou de loin, à réaliser ce modeste travail trouvent ici l'expression de ma profonde gratitude.

Nous adressons nos sincères remerciements À Monsieur IFOURAH HOCINE, docteur à l'université de A/Mira Bejaia, pour avoir accepté de diriger ce modeste travail, pour son aide, ses conseils et ses orientations qui sont très bénéfiques.

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

# **Dédicaces**

A vous

Je dédie ce modeste travail

# **Dédicaces**

A vous

Je dédie ce modeste travail

RAHMANI A/NOUR

# **liste des abréviations**

## Liste des abréviations

<b>Abréviations</b>	<b>Désignations</b>
<b>Art</b>	Article
<b>BIC</b>	Bénéfice industriel et commercial
<b>BRMI</b>	bureau de recherches de la matière imposable
<b>CA</b>	Chiffres d'affaires
<b>CDI</b>	centre des impôts
<b>CID</b>	Code des impôts directs
<b>CITCA</b>	Code des impôts et taxe sur chiffres d'affaires
<b>CPF</b>	Code des procédures fiscales
<b>DGE</b>	direction des grandes entreprises
<b>DGI</b>	direction générale des impôts
<b>DIW</b>	Directions des Impôts de Wilaya
<b>DRI</b>	directions régionales des impôts
<b>DRV</b>	Direction des Recherches et Vérification
<b>IBS</b>	Impôts sur le bénéfice
<b>IRG</b>	Impôts sur le revenu global
<b>PME</b>	Petit et moyen entreprise
<b>PV</b>	Procès verbale
<b>SCF</b>	Système comptable et financier
<b>SDCF</b>	La Sous Direction des Contrôles Fiscaux
<b>SDCX</b>	sous direction des contentieux
<b>SDH</b>	la sous direction des hydrocarbures
<b>SDP</b>	Sous Direction de la Programmation
<b>SDR</b>	sous direction des recouvrements
<b>TAP</b>	Taxe sur l'activité professionnelle
<b>TCA</b>	Taxe sur chiffres d'affaires
<b>CR</b>	Comptes de résultat
<b>TVA</b>	Taxe sur chiffre d'affaire
<b>VASFE</b>	vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble

# **liste des tableaux**

**Liste des tableaux**

N° du tableau	Désignation	Pages
<b>Tableau n°01</b>	<b>Rectification des chiffres d'affaires facturés</b>	47
<b>Tableau n°02</b>	<b>Rectification des chiffres d'affaire encaissée</b>	47
<b>Tableau n°03</b>	<b>Taxe sur la valeur ajoutée</b>	48
<b>Tableau n°04</b>	<b>Taxe sur l'activité professionnelle</b>	48
<b>Tableau n°05</b>	<b>Rectification des bénéfices</b>	49
<b>Tableau n°06</b>	<b>Calcul de L'IRG</b>	49

# **Sommaire**

# SOMMAIRE

Introduction générale.....	01
Chapitre I: L'organisation du contrôle et intervention fiscal.....	04
Section 1 : Les organes à compétence nationale.....	04
Section2 : Les organes à compétence régionale et locale .....	11
<b>Chapitre II : Le contrôle fiscal : aspect conceptuel et juridique.....</b>	<b>15</b>
Section 1 : Notion et forme du contrôle fiscal.....	15
Section 2 : L'aspect juridique du contrôle fiscal .....	18
Chapitre III: Les techniques et les procédures de vérification de comptabilité et fiscale.....	26
Section 1 : Programmation de la vérification.....	26
Section 2 : L'engagement et le déroulement de la vérification .....	31
Section 3 : La fin de la vérification.....	39
Section 4 : La procédure de vérification comptable et fiscale à travers un cas pratique.....	42
<b>Conclusion générale.....</b>	<b>54</b>
Bibliographie.	
Annexes	
<b>Tables de matières</b>	

# Introduction Générale

## **Introduction générale**

Le système fiscal Algérien est un système déclaratif repose sur les déclarations souscrites, par les contribuables sous leur responsabilité et implique au profit de l'administration fiscale, un pouvoir de contrôle, visant la recherche des redevables défaillants et l'analyse des éléments déclarés dans l'assiette et la liquidation de l'impôt. Les déclarations spontanées des contribuables sont présumées exactes, sincères et les comptabilités régulières jusqu'à ce que, l'administration fiscale apporte la preuve de contraire, à travers la mise en œuvre du contrôle fiscal conformément à la législation fiscale en vigueur.

Le droit de vérification 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.

Ce droit consiste un moyen de lutte contre la fraude fiscale et une occasion de procéder à une éventuelle réparation des omissions et des erreurs commises.

Le contribuable se croit toujours surimposer et se trouve obligé de participer par une contribution fiscale aux dépenses publiques tout en niant les services dont il bénéficie et qui lui sont rendus par l'Etat, ce qui l'amène ainsi à chercher à se soustraire à ses obligations par tous les moyens.

A défaut de ce contrôle, l'impôt pourrait ne plus être qu'une contribution volontaire laissé à la discrétion de chacun et sera ainsi caractérisé par l'inégalité dans la contribution au financement des budgets publics.

En réalité, et pour certains contribuables, l'impôt n'est qu'une contrainte à leur liberté, et de ce fait, ils essayent par tous les moyens de le fuir, ce qui engendre une moins- value pour le trésor car la fraude fiscale traduit le réflexe habituel du contribuable qui se croit surimposer.

Le fraudeur doit donc être rappelé à l'ordre ; c'est l'enjeu de contrôle fiscal ; de ce fait l'administration est dotée d'un pouvoir de contrôle général qui comprend l'analyse et la rectification des déclarations déposées et de veiller au bon respect de la législation fiscale en vigueur.

Le législateur fait en sorte de rendre plus efficace la législation et les techniques de contrôle fiscal afin de déceler et de rectifier les erreurs, insuffisances où omissions.

A cet égard, pour lutter contre ces fléaux, on fait appel au contrôle fiscal, ce dernier peut revêtir plusieurs formes suivant l'étendue de ses opérations. En cas de découverte d'irrégularité ; l'administration fiscale doit faire les rectifications et les redressements nécessaires. Pour exercer cette mission de surveillance du système fiscale, l'administration jouit d'un ensemble de moyens constitués principalement de différents pouvoirs d'investigation dont notamment le droit de

visite, le droit d'enquête et de saisie, le droit de communication et les demandes d'éclaircissement ou de justification.

Enfin, l'administration dispose d'un ensemble de sanction fiscales et de plusieurs moyens destinés à corriger les infractions aux dispositions de la législation fiscale et d'assurer le recouvrement des droits non acquittés dans les délais prévus par la loi.

Le contrôle fiscal joue un rôle très important dans la lutte contre la fraude fiscale, puisqu'elle exige des recherches très poussées tant sur les déclarations souscrites par les contribuables, que sur tout autres renseignements susceptibles, A cet effet, la vérification paraît être le moyen le plus efficace pour la détection des irrégularités.

Le contrôle peut s'exercer sur toutes les catégories socio- professionnelles et sur les différents impôts, à travers ses différentes formes, à savoir :

- la vérification de comptabilité, elle suppose une approche globale aux plans financiers, professionnels et comptables de l'activité.
- la vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble (VASFE), elle permet de comparer les revenus déclarés à l'utilisation de ses revenus, elle exige l'utilisation d'une procédure appropriée pour cerner le revenu global du contribuable vérifié.
- Le contrôle approfondi des déclarations ;
- Contrôle sommaire.

Pour l'accomplissement de cette mission, l'administration doit disposer d'un arsenal juridique très efficace, pour contrecarrer les agissements frauduleux des contribuables et assurer ainsi une répartition équitable, de la charge fiscale entre les citoyens selon leurs facultés contributives

A cet effet plusieurs questions se pose pour pouvoir mener l'étude de ce thème, **est il donc possible d'arrêter cette « hémorragie » ?**

Par qu'elles mesurent vont- elles sauvegarder les intérêts du trésor ? Quelles sont les solutions possibles pour faire ramener les contribuables à respecter leurs obligations ?

Comment les autorités fiscales vont-elles réagir face au phénomène de la fraude ?

Nous allons nous intéresser tout au long de ce travail au contrôle fiscal et aux techniques de vérification en traitera les différentes structures chargées du contrôle dont dispose l'administration pour organiser et de gérer le contrôle fiscal. (Chapitre I).

Nous présenterons ensuite le contrôle fiscal et les raisons du contrôle ainsi son aspect juridique. Ce dernier est favorisé par des moyens essentiellement d'ordre juridique, notamment les différents types de contrôle et les pouvoirs de l'administration (chapitre II).

Dans le dernier chapitre, nous allons exposer le déroulement de la vérification dont les travaux consistent à l'examen des documents comptable, ainsi que les opérations d'investigations et de contrôle de la vérification de comptabilité à travers un cas pratique.

# Chapitre I

***L'organisation du contrôle et intervention fiscal***

## **Chapitre I : L'organisation du contrôle et intervention fiscal**

### **Introduction :**

Afin de présenter les organisations du contrôle et intervention fiscal à compétence nationale, on donnera l'organigramme de la direction du contrôle et de vérification qui se trouve au niveau de la direction générale des impôts, en plus on va donner l'organigramme du bureau des interventions fiscales au niveau de la direction des grandes entreprises, qui est un service extérieur de la DGI mais à compétence nationale.

Pour la DRV, elle se compose de 3 (trois) sous directions qui sont :

- Sous Direction des enquêtes et de la recherche de l'information fiscale
- La Sous Direction de la Programmation
- La Sous Direction des Contrôles Fiscaux
- La Sous Direction des Normes et des Procédures

En plus, la DRV comprend des Services de Recherches et Vérifications

En ce qui concerne Le bureau des interventions au niveau de la DGE, il est composé des deux services et il est le seul chargé des interventions sur place.

**Section 1 : Les organes à compétence nationale** sont composés de :

#### **1-1 La Direction des Recherches et Vérification (DRV) :**

La Direction des Recherches et Vérification comprend outre les Services de Recherches et Vérifications<sup>1</sup>

##### **1-1-1 La Sous Direction des enquêtes et de la recherche de l'information fiscale :**

Elle est chargée<sup>2</sup>:

- De définir les opérations permanentes à réaliser par les services fiscaux pour la collecte, l'exploitation, la conservation et le contrôle de l'utilisation de l'information fiscale;
- De programmer et de réaliser en tout point du territoire national, toute investigation, enquête ou recherche liées aux vérifications fiscales.

- A cet effet elle est composée:

##### **1-1-1-1 bureau de l'organisation et de l'impulsion de la recherche de la matière imposable :**

Il est chargé:

- De concevoir les actions à entreprendre tant au niveau, central que régional et local pour la collecte, la conservation et la diffusion de l'information fiscale;
- D'initier toutes opérations de soutien directe aux activités de contrôle fiscale;

---

<sup>1</sup> Arrêté N° 009 du 1997 Fixant les attributions de la DGI, Article 27.

<sup>2</sup> Arrêté N° 009 du 1997 Fixant les attributions de la DGI, Article 28.

-D'arrêter les instruments et les moyens de recherche de la matière imposable.

#### **1-1-1-2 Le bureau des fichiers:**

Il est chargé :

- De constituer le fichier des collectivités, administrations, organismes, entreprises et personnes susceptibles de détenir les informations pouvant intéresser l'assiette ou le recouvrement de l'impôt;
- De mettre en place le fichier des contribuables susceptibles de faire l'objet d'une vérification de comptabilité ou d'un contrôle approfondi de la situation fiscale sur la base des critères et normes arrêtés par l'administration;
- De faire toutes propositions et suggestions tendant à améliorer la collecte, la conservation et l'exploitation de l'information fiscale.

#### **1-1-1-3 Le Bureau des investigations et des enquêtes :**

Il est chargé:

- De réaliser en tout point du territoire national, toutes investigations, enquêtes ou recherches liées au contrôle fiscale;
- D'analyser et d'appréhender toutes formes d'infractions d'ordre économique ou financier ayant des incidences d'ordre fiscale;
- Veiller à l'exploitation des résultats des investigations opérées.

#### **1-1-2-La Sous Direction de la Programmation (SDP):**

Elle est chargée<sup>3</sup>:

- De concevoir les instruments permettant d'assurer une meilleure sélection des programmes de contrôle fiscal tant en matière de vérification de comptabilité, d'évaluation immobilière ou de vérification approfondie de situation fiscale;
- D'assurer la mise en place et le suivi de l'exécution, des programmes arrêtés et d'en dresser les statistiques périodiques
  - A cet effet, elle est composée :

#### **1-1-2-1 Le bureau de la programmation des vérifications de comptabilité :**

Il est chargé:

- De définir les critères de sélection des redevables à vérifier;
- De centraliser les propositions de dossiers à vérifier par les services régionaux et arrêter le programme annuel de vérification de comptabilité;

---

<sup>3</sup> Arrêté N° 009 du 1997 Fixant les attributions de la DGI, Article 29.

-D'approuver les programmes annuels de vérification proposés par les Directions des Impôts de Wilaya et validés par les Directions Régionales des Impôts.

**1-1-2-2 Le bureau de la programmation des V.A.S.F.E et du contrôle des prix et des évaluations** : il est chargé:

-De mettre en œuvre les moyens et méthodes permettant d'assurer une meilleure sélection des transactions immobilières à contrôler. Et portant sur les immeubles, droits immobiliers et fonds de commerce;

-D'assurer la réalisation des programmes de contrôle et de réévaluation ;

-De définir les critères de sélection des programmes de la vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble.

**1-1-2-3 Le bureau Statistiques et des synthèses :**

Il est chargé:

-De centraliser les productions statistiques relatives à la réalisation des différents programmes de vérification, d'en faire le suivi, la consolidation et la synthèse;

-D'évaluer le rendement et la réalisation du programme des brigades de vérification et de contrôle des prix et des évaluations.

-D'établir le rapport annuel sur les conditions d'exécution des programmes de vérification et des contrôles des prix et des évaluations.

-D'établir le rapport annuel sur les conditions d'exécution des programmes de vérification et des contrôles des prix et des évaluations.

**1-1-3 La Sous Direction des Contrôles Fiscaux (SDCF):**

Elle est chargée<sup>4</sup>:

-Du suivi de l'activité des brigades chargées de la réalisation des programmes de contrôle arrêtés et d'en évaluer le rendement;

-De veiller au respect des règles et procédure régissant les contrôles opérés.

- A cet effet, elle est composée:

**1-1-3-1 Le bureau des évaluations, des analyses et du contrôle des vérifications :**

Il est chargé:

-De suivre et de contrôler l'activité des brigades de vérification et de contrôle;

-De s'assurer, à l'occasion des interventions, du respect la législation et de la réglementation fiscale en vigueur, des droits des contribuables à vérifier et à la sauvegarde des intérêts du trésor;

---

<sup>4</sup> Arrêté N° 009 du 1997 Fixant les attributions de la DGI, Article 30.

- D'évaluer les activités des brigades de vérification, de déterminer les causes des insuffisances et des faiblesses éventuellement constatées et de proposer toutes mesures susceptibles d'améliorer leur action;
- D'analyser les rapports de synthèse établis par les services concernés des Directions Régionales des Impôts, relatifs aux rapports de vérification émanant des DIW
- De suivre le bon déroulement des vérifications fiscales entreprises par les services du contrôle fiscal des Directions des Impôts de Wilaya.

#### **1-1-3-2 Le bureau du suivi des V.A.S.F.E. et du contrôle des prix et des évaluations:**

Il est chargé:

- De suivre la réalisation des programmes de vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble exécutées tant au niveau des services de recherche et des vérifications que des Directions des Impôts de Wilaya;
- De mettre en œuvre les instruments de développement de cette forme de contrôle fiscale
- De veiller à un suivi rigoureux de la réalisation du contrôle des prix déclarés à l'occasion des transactions immobilières par la mise en œuvre de moyens assurant leur prise en charge efficace.

#### **1-1-3-3 Le bureau du suivi du recouvrement et du contentieux issu des vérifications :**

Il est chargé:

- De suivre l'émission des rôles établis à l'occasion des vérifications de comptabilité et des V.A.S.F.E. et d'en assurer la prise en charge diligente par les receveurs;
- De mettre en place, en coordination avec les services concernés de la Direction des Opérations Fiscales, de procédés assurant un recouvrement accéléré des droits issus des vérifications et de suivre les statistiques;

#### **1-1-4 La Sous Direction des Normes et des Procédures :**

Elle est chargée<sup>5</sup>:

- D'élaborer des normes et paramètres devant être utilisés à l'occasion de l'exécution des vérifications de comptabilité de contrôle des prix et des évaluations et de vérification de situations fiscales personnelle;
- De normaliser et d'harmoniser les procédés utilisés à l'occasion des différents contrôles exercés par les Sous Directions du Contrôle Fiscale de Wilaya et les services de recherches et de vérifications;

---

<sup>5</sup> Arrêté N° 009 du 1997 Fixant les attributions de la DGI, Article 31.

-D'initier et de coordonner les actions de lutte contre la fraude et les pratiques frauduleuses avec les autres administrations et institutions chargées de cette mission.

- A cet effet, elle est composée:

#### **1-1-4-1 Le bureau des normes et des méthodes :**

Il est chargé:

-D'étudier et de proposer les normes et les techniques visant à mieux appréhender, contrôler et évaluer la matière fiscale et mettre en œuvre des procédures rationnelles d'assiette et de recouvrement de l'impôt.

-D'élaborer et d'actualiser les guides, brochures, fiches méthodologiques, et monographies se rapportant au contrôle et aux vérifications;

-La mise en œuvre de tout procédé tendant à rationaliser les méthodes utilisées par les services chargés du contrôle fiscale;

-D'aménager et de proposer tous imprimés liés au contrôle et à la vérification fiscale.

#### **1-1-4-2 Le bureau des procédures et de la documentation :**

Il est chargé:

-De veiller au respect des procédures et à l'uniformisation des règles d'intervention en matière de vérification;

-De procéder à la diffusion à l'ensemble des services chargés de la vérification, de la documentation se rapportant aux techniques et règles régissant les vérifications;

-De proposer toutes mesures légales et réglementaires tendant à améliorer le dispositif d'encadrement des interventions opérées par les services habilités en matière de contrôle.

#### **1-1-4-3 Le bureau de la coordination actions de lutte contre la fraude fiscale :**

Il a pour mission:

-De développer toutes formes d'actions communes à engager avec toutes institutions habilitées dans le cadre de la lutte contre la fraude et les pratiques frauduleuses;

-De suivre le fonctionnement des comités locaux de coordination et des brigades mixtes-impôts-Douanes- Commerce et d'en évaluer les résultats.

### **1-2 Au niveau de la direction des grandes entreprises DGE :**

**1-2-1 Bureau des interventions :** est chargé de <sup>6</sup>:

- Réception, exploitation et envoi des documents périodiques ou occasionnels (Bulletins de liaison, bulletins de recoupement, état clients...)

---

<sup>6</sup> Manuel final de la DGE 2006.

Le bureau des interventions, composé des deux services, est seul chargé de la réception et de l'envoi des informations à caractère fiscal. Il est chargé également de l'exploitation des états ou déclarations des entreprises nécessitant une saisie importante.

Ce bureau est chargé également des constats de l'existence des locaux pour les nouvelles activités créées auprès de la DGE.

Par ailleurs, il a pour mission la gestion du fichier des grandes entreprises et le contrôle de l'éligibilité des entreprises à la DGE.

L'organisation et l'établissement du programme de travail de ce bureau sont arrêtés conjointement avec les bureaux de gestion de la fiscalité ordinaire et de la fiscalité pétrolière, sous l'autorité des deux sous directeurs concernés. Ces bureaux expriment leurs besoins en interventions auprès des entreprises ainsi que les éléments de recherche ou de contrôles souhaités. Ces besoins sont notifiés au début de chaque mois ou trimestre selon l'urgence de l'intervention.

- Exécution des interventions : Les interventions doivent se faire par équipe de deux agents, munis de leurs commissions d'emploi.

L'absence du responsable de l'entreprise ou d'un interlocuteur mandaté doit donner lieu à l'établissement d'un avis de passage.

En outre, l'intervention est sanctionnée par un procès verbal indiquant :

- ✓ l'objet de l'intervention ;
- ✓ la date de l'intervention
- ✓ les nom et prénom et grades des intervenants ;
- ✓ la raison sociale et l'adresse de l'entreprise ;
- ✓ la contre signature du responsable de l'entreprise ;
- ✓ la signature des agents intervenants.

Tout incident survenu lors de l'intervention doit faire l'objet d'une indication précise et suffisamment détaillée des faits constatés.

- Saisie et exploitation des états salaires :

Le bureau est chargé par ailleurs de la saisie des états annexes aux déclarations annuelles notamment l'état des clients, l'état des salaires, qui peut être fourni sur support magnétique.

L'exploitation des états « clients » donne lieu à l'édition des bulletins de recoupement qui doivent être adressés aux services extérieurs concernés au fur et à mesure de l'achèvement de l'exploitation. L'envoi de ces bulletins se fait globalement à la Direction de l'Organisation et de l'Informatique mais établi par Wilaya.

- Interventions, constats sur place et contrôles ponctuels :

Le bureau doit se rapprocher de la sous direction du contrôle fiscal afin que les programmes d'interventions respectifs ne se chevauchent pas.

L'intervention auprès des entreprises doit se limiter aux constats de l'existence du matériels ayant bénéficié de franchise de TVA, existence du matériel roulant figurant aux bilans des entreprises et ayant fait l'objet d'amortissement, contrôle des stocks et des avaries.<sup>7</sup>

### **1-2-2- Liaisons internes : sous direction des hydrocarbures SDH, recette, contrôle fiscal et contentieux :**

#### **✚ Relation avec SDH :**

Les rapports établis par les agents des interventions sont transmis à la sous direction des hydrocarbures après avoir fait l'objet de saisie dans la fiche unique de l'entreprise.

#### **✚ Relation avec sous direction des recouvrements SDR :**

Transmission des rôles homologués ainsi que les états des excédents de versement en matière d'acomptes provisionnels IBS, TVA, TAP.

#### **✚ Relation avec SDCF :**

Envoi des bulletins de recouplement d'entreprises en vérification et communication des rapports de constats déjà établis sur des entreprises en vérification ou programmées.

#### **✚ Relation avec SDCX. :**

Communication d'informations complémentaires, non disponible dans le système, pour les besoins de l'instruction contentieuse.

### **1-2-3 Liaisons avec les autres structures et services de la DGI**

#### **✚ Liaisons Trésor-DGI**

Les paiements effectués par le trésor en contrepartie de travaux ou services rendus au profit d'institutions de l'État. La fréquence d'envoi des informations est mensuelle.

#### **✚ Liaisons DIW-DGE**

Envoi par les bureaux des fichiers des résultats de l'exploitation des états (clients) à la DGE en ce qui concerne les entreprises gérées par la DGE et vice versa.

Communication des informations relatives à la situation fiscale des unités des grandes entreprises en matière de TAP.

#### **✚ Liaison avec Ministère Énergie :**

- ✚ Communication des prix des hydrocarbures et autres informations<sup>8</sup>.

<sup>7</sup> Manuel final de la DGE 2006.

<sup>8</sup> Manuel final de la DGE.2006.

## Section 2 : les organes à compétence régionale et locale

### Introduction :

Les services extérieurs sont principalement les directions régionales des impôts, les directions des impôts des wilayas et les inspections.

Ces organismes contiennent des services spécialisés en matière de contrôle, vérification et toute sorte des constats fiscaux ou interventions sur place.

La sous direction du contrôle au niveau de la DRI se compose de 3 (trois) bureaux qui sont :

- Le bureau du suivi des programmes de recherches et de vérifications fiscales
- Le bureau de l'analyse des rapports de vérifications fiscales
- Le bureau du contrôle du contentieux

En ce qui concerne La sous direction du contrôle au niveau de la DIW, elle se compose de 3 (trois) bureaux qui sont :

- Le bureau de la recherche de l'information fiscale
- Le bureau des fichiers et des recoupements
- Le bureau des versificatrices fiscales

### 2-1 Au niveau de La direction régionale des impôts (DRI) :

**2-1-1 La sous-direction du contrôle** : elle comprend trois (3) bureaux<sup>9</sup> :

#### 2-1-1-1 Le bureau du suivi des programmes de recherches et de vérifications fiscales :

Il est chargé <sup>10</sup>:

- De recueillir et valider les programmes de vérifications des directions de wilaya en conformité avec les normes arrêtées par l'administration centrale ;
- De veiller au respect des délais de réalisation des vérifications fiscales;
- De collecter, de diffuser et de veiller à la bonne exploitation de l'information fiscale;
- De procéder au contrôle de l'exécution des programmes de recherches des DIW ;
- D'évaluer périodiquement l'activité des directions de wilaya en matière de contrôle fiscal et d'en rendre compte à l'administration centrale.

#### 2-1-1-2 Le bureau de l'analyse des rapports de vérifications fiscales :

Il est chargé<sup>11</sup>:

- De recevoir et de procéder à l'analyse des rapports de vérifications fiscales des directions de wilaya de la région;

---

<sup>9</sup> Arrêté du 12 juillet 1998 fixant la consistance territoriale et l'organisation des DRI et DIW, Article 24.

<sup>10</sup> Arrêté du 12 juillet 1998 fixant la consistance territoriale et l'organisation des DRI et DIW, Article 25.

<sup>11</sup> Arrêté du 12 juillet 1998 fixant la consistance territoriale et l'organisation des DRI et DIW, Article 26.

■ De s'assurer à travers cette analyse, que les procédures légales, les droits et garanties reconnus aux contribuables, vérifiés ont été respectés et que les intérêts du Trésor ont été sauvegardés;

■ De notifier aux directions de wilaya concernées les observations éventuelles relevées lors de l'examen des rapports de vérification et de veiller à ce que les mesures induites par ces observations soient effectivement appliquées dans les vérifications ultérieures.

### **2-1-1-3 Bureau du contrôle du contentieux :**

Il est chargé<sup>12</sup>:

■ De veiller au respect de la législation et de la réglementation à l'occasion du traitement du contentieux par les directions de wilaya;

■ D'assister les directions de wilaya dans les instances devant la chambre administrative des cours et de la Cour suprême;

■ D'étudier, pour avis, à la demande des directions de wilaya tout dossier contentieux soumis à la décision de ces dernières;

■ de recevoir, d'instruire et de soumettre à la commission régionale de recours gracieux les demandes relevant de sa compétence, formulées par les receveurs des impôts et tendant soit à l'admission en non valeurs de cotes d'impôts et taxes non recouvrables, soit à la décharge de responsabilité ou au sursis de versement des cotes d'impôts et taxes non apurés dans les délais fixés par la loi;

■ de recevoir, d'instruire et de soumettre à la commission régionale de recours gracieux les demandes relevant de sa compétence tendant à la modération ou la remise d'impositions assises par les inspections des impôts ou à l'occasion de vérifications de comptabilités et de contrôle des évaluations ou de remise de majorations de pénalités ou d'indemnités de retard appliquées en matière d'assiette, de contrôle et de recouvrement de l'impôt;

■ D'évaluer la situation du contentieux des directions de wilaya, d'analyser les conditions et les délais de son traitement et d'en rendre compte à l'Administration Centrale.

---

<sup>12</sup>Arrêté du 12 juillet 1998 fixant la consistance territoriale et l'organisation des DRI et DIW, Article 27.

**2-2 Au niveau des directions de wilaya des impôts (DIW) :****2-2-1 La sous-direction du contrôle fiscal :** elle comprend trois (3) bureaux<sup>13</sup>:**2-2-1-1 Le bureau de la recherche de l'information fiscale :**

Il est chargé<sup>14</sup>:

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

**2-2-1-2 Le bureau des fichiers et des recoupements :**

Il est chargé<sup>15</sup>:

- De gérer les fichiers, d'assister les inspections d'assiette pour la constitution de leurs fichiers;
- De conserver les liasses des actes de toute nature soumis à la formalité de l'enregistrement, de délivrer des extraits dans les conditions prévues par la législation et la réglementation en vigueur;
- De recevoir les renseignements recueillis par le bureau et les services chargés de la recherche de la matière imposable, de les classer et de les répartir entre les inspections des impôts concernées par leur exploitations;
- D'organiser l'exploitation des états de clients, des bons de livraison et autres documents, de manière à activer la répartition des renseignements qui y sont contenus;
- De faire toutes suggestions et propositions tendant à améliorer la conservation de l'information, son exploitation est de contrôle de son utilisation.

---

<sup>13</sup> Arrêté du 12 juillet 1998 fixant la consistance territoriale et l'organisation des DRI et DIW, Article 52.

<sup>14</sup> Arrêté du 12 juillet 1998 fixant la consistance territoriale et l'organisation des DRI et DIW, Article 53.

<sup>15</sup> Arrêté du 12 juillet 1998 fixant la consistance territoriale et l'organisation des DRI et DIW, Article 54.

### 2-2-1-3 Le bureau des versifications fiscales :

Il est chargé<sup>16</sup> :

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

En ce qui concerne les inspections des impôts, il existe un service des interventions qui s'occupe de tout ce qui nécessite les visites des lieux et les constats sur place.

### 2-2-2 Les centres des impôts (CDI)

L'objectif de la création des CDI est l'amélioration de la gestion du contrôle des contribuables de moyenne importance relevant du régime réel d'imposition.

A ce titre, le CDI constitue l'unique interlocuteur fiscal pour les contribuables relevant de sa compétence toutes les fonctions opérationnelles actuellement exercées par les inspections, les recettes, les brigades de contrôle fiscal et l'ensemble des tâches de gestion des DWI concernant la population fiscale du CDI, notamment les travaux d'immobilisation, le suivi des obligations déclaratives et de paiement, la comptabilisation des recettes, la relance des défaillants, le contrôle ( y compris les vérifications de comptabilité), l'action en recouvrement, le contrôle des achats en franchise de TVA et par délégation du directeur général ; les remboursements des crédits et taxes et le contentieux. Ces fonctions sont exercées sous l'autorité du directeur du centre.

---

<sup>16</sup> Arrêté du 12 juillet 1998 fixant la consistance territoriale et l'organisation des DRI et DIW, Article 55.

# Chapitre III

***le contrôle fiscal: aspect conceptuel et juridique***

## **Chapitre II : le contrôle fiscal : aspect conceptuel et juridique**

Le contrôle fiscal permet à l'administration fiscale de contrôler l'exactitude des déclarations souscrites, et leur sincérité, de traduire le principe de l'égalité devant l'impôt, et encore de respecter le principe de l'équité devant l'impôt.

Celui-ci peut prendre plusieurs formes et s'exercer dans un cadre organisé fortement réglementé, tendant à assurer le respect des règles fiscales à l'effet d'éviter tout dépassement ou exagération.

Avant de procéder à la présentation des différents types de contrôle fiscal, il est important de préciser ses principales causes.

### **Section 1 : la notion et les formes du contrôle fiscal**

L'appréhension de ce phénomène conduit la direction générale des impôts, d'une part, à une réorganisation de ses services afin d'accroître leur efficacité, mais aussi à adapter et à affiner ses méthodes de contrôle.

Cet examen peut avoir divers aspects. Mais dans certains cas, un examen approfondi est nécessaire pour s'assurer de la sincérité des déclarations.

#### **1-1 Définition et les raisons du contrôle fiscal**

##### **1-1-1 Définition du contrôle fiscal**

Le contrôle fiscal est constitué par l'ensemble des opérations réalisées par des services et structures spécialisés relevant de l'administration fiscale. Ces opérations sont scrupuleusement réglementées à l'effet d'éviter tout risque d'abus et de dépassement pouvant déborder sur des aspects personnels surtout dans le cas de la vérification approfondi de la situation fiscale d'ensemble (VASFE).

##### **1-1-2 La nécessité du contrôle fiscal**

Deux raisons essentielles peuvent être évoquées :

###### **1-1-2-1 Le contrôle fiscal comme corollaire du système déclaratif :**

Le système déclaratif, veut dire que les contribuables eux même déterminent les bases d'impositions et les déclarent au niveau de l'administration fiscale. Celle-ci procède au contrôle d'exactitude des déclarations souscrites et s'assure de leur sincérité.

Le contrôle fiscal permet de traduire le principe de légalité et l'équité devant l'impôt.

###### **1-1-2-2 Le contrôle fiscal comme moyen de lutte contre la fraude :**

Pour des raisons économiques, sociales ou autres, certains contribuables seront tentés d'échapper ou diminuer la charge fiscale, c'est-à-dire que la lutte contre ces pratiques frauduleuses s'inscrit actuellement dans le cadre des priorités de l'administration fiscale qui dispose d'un

Pouvoir de contrôle qui s'exerce, par différentes techniques, sur différentes catégories socioprofessionnelles.

Le renforcement du contrôle fiscal s'avère aussi indispensable puisqu'il constitue un des moyens pour garantir des intérêts du trésor public.

## **1-2 Les différentes formes de contrôle**

On distingue deux types de contrôle : le contrôle en cabinet et le contrôle sur place.

L'étendue des opérations de contrôle diffère selon les impôts et taxes à vérifier, la nature des activités et la présence forte de présomption de la fraude dans ces secteurs etc.

### **1-2-1 Le contrôle en cabinet**

C'est l'inspection des impôts qui a la charge d'effectuer ce type de contrôle suivant une périodicité et des objectifs définis.

Il peut être formel ou exécuté de façon approfondie.

#### **1-2-1-1 Contrôle formel**

Il s'agit d'un contrôle sommaire, consistant en l'examen formel des déclarations fiscales des contribuables en vue de déceler des erreurs de calcul, de taux c'est un contrôle rapide, facile ne nécessitant pas la connaissance approfondie en matière comptable ou le recours à des procédures lourdes et fastidieuses. Il se fait également par le biais de rapprochement entre les données contenues dans les déclarations mensuelles (TVA) et celles contenues dans les déclarations annuelles (IBS, IRG) avec renseignement qu'obtient l'administration fiscale avec les recoupements et les listes clients en sa possession.

Ce contrôle formel a pour but de corriger les incohérences et les erreurs relevées dans la déclaration. Il permet également d'aider à la programmation des dossiers à vérifier de façon approfondie.

#### **1-2-1-2 Contrôle sur pièces**

Il est mis en œuvre de façon sélective et périodique pour soumettre la totalité des dossiers fiscaux à un contrôle de l'inspection notamment ceux présentant des présomptions de fraude. Ce contrôle porte sur l'examen critique des déclarations fiscales et de leur cohérence avec les revenus déclarés, des documents et renseignements en possession du service qui sont complétés, par des demandes d'éclaircissements ou justifications exigées des contribuables et de tout constat physique et matériel sur place <sup>(17)</sup>

L'inspecteur notifie, à l'issue des opérations de contrôle, les redressements envisagés au contribuable sauf cas de taxation d'office en applications de l'article 131 du CID.

---

<sup>(17)</sup> Art 187 du CID.

### **1-2-2 Le contrôle approfondi (sur place)**

Il consiste en un ensemble d'opérations de contrôle devant être effectuées chez les contribuables inscrits en vérification. Il s'agit de la vérification de la comptabilité et de la VASFE.

#### **1-2-2-1 la vérification de la comptabilité**

Les agents de l'administration fiscale peuvent procéder à la vérification de la comptabilité des contribuables et effectuer toutes investigations nécessaires à l'assiette et contrôle de l'impôt. Elle est définie comme étant un ensemble d'opérations ayant pour objet le contrôle des déclarations fiscales souscrites par les contribuables. La vérification des livres et documents comptables doit se dérouler sur place sauf demande contraire du contribuable formulée par écrit et acceptée par le service ou cas de force majeure constaté par le service. <sup>(18)</sup>

C'est un ensemble d'opérations qui a pour objet d'examiner sur place les documents comptables d'un contribuable et de les confronter aux éléments d'exploitation afin de s'assurer :

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

En permet, également, de rectifier les erreurs, omissions, et insuffisances relevées au niveau des déclarations. Pour que la vérification soit générale, la comptabilité de l'entreprise doit être examinée pour toute la période non prescrite.

#### **1-2-2-1 La V.A.S.F.E (vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble)**

La VASFE a été introduite en Algérie par la loi de finances pour 1992 et codifiée à l'article 131 bis du CID. Les agents de l'administration fiscale peuvent procéder à la vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble des personnes physiques au regard de l'impôt sur le revenu.

Elle est définie comme l'ensemble d'opérations de recherches et d'investigations ayant pour but de vérifier la sincérité et l'exactitude des déclarations et de déceler d'éventuels écarts entre les revenus déclarés par le contribuable ( personne physique) par rapport à ceux dont a il disposé réellement. <sup>(19)</sup>

Elle permet à l'administration de vérifier l'exactitude des revenus déclarés au titre de l'IRG et de déclarer leur cohérence avec :

- les éléments du train de vie ;

---

<sup>(18)</sup> Article 20, du code des procédures fiscales, DGI, édition 2006.

<sup>(19)</sup> Article 21, du code de procédures fiscales, DGI, édition 2006.

- La situation de la trésorerie ;
- Les dépenses personnelles, ostensibles ou notoires ;
- L'accroissement du patrimoine, etc....

## **Section 2 : l'aspect juridique du contrôle fiscal**

L'administration fiscale est dotée de certaines prérogatives lui permettant d'effectuer sa mission de contrôle et d'investigation. Par ailleurs, le législateur a fait de sorte que se crée un climat de confiance et de coopération entre l'administration et les assujettis tout en accordant des garanties à tous ceux qui font l'objet d'une vérification qui se trouvent protégés contre tout éventuel arbitraire de l'administration fiscale.

### **2-1 : Les pouvoirs de l'administration fiscale**

Le contrôle fiscal permet à l'administration de s'assurer par des procédures et techniques que les contribuables se sont acquittés de leurs obligations et éventuellement de réparer les préjudices causés au trésor par les infractions à la loi fiscale.

Pour remplir cette mission, l'administration dispose du pouvoir<sup>(20)</sup> de contrôle et de vérification dont l'exercice est assorti de garanties au contribuable, de droit d'enquête, de droit de visite et de droit de reprise.

#### **2-1-1 Le droit de contrôle :**

Il permet à l'administration fiscale de s'assurer de la sincérité des déclarations fiscales en les confrontant avec des éléments extérieurs du dossier fiscal du contribuable. Pour mieux illustrer ce contrôle, il est impératif de présenter les procédures relatives à ce dernier tout en mettant en lumière les garanties du contribuable.

##### **2-1-1-1 Le contrôle des déclarations**

L'article 18 du CPF précise que l'administration fiscale exerce le droit de contrôle des déclarations ainsi que les actes utilisés pour l'établissement de tout impôt, droit, taxe et redevance, dès lors, ce contrôle peut avoir la forme d'un contrôle formel ou sur pièce.

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

##### **2-1-1-2 Les demandes d'explications et justifications**

L'administration peut demander au contribuable des explications et justifications relatives aux déclarations souscrites ou aux actes déposés. L'agent de fisc peut également demander à examiner les documents comptables afférents aux indications, opérations et données objet du contrôle.

Lorsque le contribuable refuse de répondre à une demande verbale, ou lorsque la réponse faite à cette

---

<sup>(20)</sup>Thierry LAMBERT, contrôle fiscal, droit et pratique, PUF, 1990, p.96.

demande est considérée comme un refus de répondre à tout ou partie des points à éclaircir, l'agent de fisc doit renouveler sa demande par écrit. Les demandes écrites doivent indiquer explicitement les points sur lesquels l'inspecteur juge nécessaire d'obtenir des éclaircissements ou des justifications et assigner au contribuable, pour fournir sa réponse, un délai qui ne peut être inférieur à trente (30) jours.<sup>(21)</sup> Le défaut de réponse dans ce délai équivaut à une acceptation tacite.

Lors du contrôle des déclarations ainsi que les actes utilisés pour l'établissement de tout impôt, droit, taxe et redevance, l'administration fiscale est en droit de remettre en cause la sincérité des actes ou des conventions, conclus par des contribuables, dissimulant la portée véritable d'un contrat à l'aide de clauses tendant à éluder ou atténuer les charges fiscales.

Ce droit dont dispose l'administration entraîne la nécessité de « dialogue » avec le contribuable, pour obtenir de ce dernier le complément d'information afin de fixer les bases d'imposition de manière correcte ou d'éclaircir des anomalies apparentes ou de procéder à des redressements des éléments déclarés.

L'administration a néanmoins la possibilité de procéder à des redressements de manière contradictoire et sous le contrôle de juge de l'impôt.

C'est une procédure très contraignante pour le contribuable car elle peut déboucher sur une rectification d'office, qu'il s'agisse d'une demande d'éclaircissements ou d'une demande de justification.

### **2-1-1-3 Droit de procéder à des vérifications**

Le droit de vérification suppose, en principe de la part de l'administration, une confrontation des documents détenus par elle avec ceux détenus par le contribuable. Ce droit oblige les agents de l'administration à une recherche critique de conformité, ou de cohérence des documents vérifiés.

### **2-1-2 Le droit d'enquête :**

Le droit d'enquête est codifié à l'article 33 du CPF .Il renforce les pouvoirs de l'administration, le fonctionnement du dispositif suppose l'existence d'un contrôle des opérations portant sur la facturation.

Toute personne effectuant des opérations passibles de la TVA est tenue de fournir aux agents des impôts concernés pour chaque catégorie d'assujettis, toutes justifications nécessaires à la fixation de son chiffre d'affaires. 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 (8) heures à vingt (20) heures dans les locaux professionnels (à l'exclusion des parties des locaux affectées au domicile privé). Ainsi que les

---

<sup>(21)</sup> Article 19 du code de procédures fiscales, DGI, édition 2016.

moyens de transport et leur chargement. 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<sup>(22)</sup>, selon l'article 33 du CPF.

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.

### **2-1-3 Le droit de visite**

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

La décision de procéder à des visites et saisies incombe à l'autorité judiciaire, cette décision prend la forme d'une ordonnance du président du tribunal dans le ressort duquel sont situés les lieux à visiter ou d'un juge délégué par lui (article 34 du CPF). Ce juge doit vérifier le bien fondé de la demande de l'administration, c'est-à-dire la nature et le sérieux des soupçons de fraude.

L'ordonnance doit indiquer les motifs qui justifient la visite. Le juge doit s'assurer que l'autorisation est bien fondée et bien motivée.

La demande d'autorisation soumise à l'autorité judiciaire par le responsable de l'administration fiscale habilité, doit être fondée et comporter toutes les indications en possession de l'administration de nature à justifier la visite et préciser notamment :

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

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

Les opérations de visite ne peuvent être réalisées avant six (6) heures du matin ni après vingt (20) heures et doivent être effectuées en présence de la personne concernée, de son représentant ou tout occupant des lieux.

---

(22) Thierry LAMBERT, op.cit.p.96.

### **2-1-4 Le droit de reprise**

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

La prescription du droit de reprise limite la période sur laquelle peuvent être effectués les redressements. L'article 40 du CPF donne à l'administration la faculté de réparer les omissions, erreurs ou insuffisance d'imposition découverte à la suite d'une vérification et sans préjudice, du délai de prescription jusqu'à l'expiration de la première année qui suit celle de la notification de la proposition de redressement pour l'exercice venant à prescription.

Le droit de reprise ne peut être exercé que dans un délai légal prévu par la loi. Il est fixé actuellement par l'article 326 du CID à quatre (04) ans que se soit en matière d'impôt directs ou en matière de TCA.

Le délai de prescription prévu ci-dessus est prorogé de deux (2) ans dès lors que l'administration, après avoir établi que le contribuable se livrait à des manœuvres frauduleuses, a engagé une action judiciaire à son encontre.

#### **2-1-4-1 Délais Exceptionnels**

Les opérations, indications et charges se rapportant à des exercices prescrits ayant néanmoins une incidence sur des exercices non prescrits peuvent faire l'objet de contrôle et de régularisation au titre seulement des années non prescrites. <sup>(23)</sup>

### **2-1-5 Le droit de communication**

Le droit de communication permet aux agents de l'administration fiscale, pour l'établissement de l'assiette et le contrôle des impôts, d'avoir connaissance des documents et des renseignements nécessaires.

Dans le cadre de la recherche et la collecte de l'information fiscale, les services fiscaux sont habilités à recueillir tous renseignements utiles à la vérification, auprès des administrations, organismes et entreprises publique et privée lesquels sont sanctionnée en cas de refus de communication. Le droit de communication est régi par les articles 45 à 64 du CPF qui habilite l'administration fiscale à la recherche de tous renseignements sur les personnes physiques ou morales.

Ce droit qui est accordé à l'administration fiscale n'est soumis à aucune formalité particulière d'avis au contribuable pour l'informer qu'elle a l'attention d'exercer ce droit. Le domaine du droit de communication est défini par les articles 46 à 59 du CPF, ce dernier contient des dispositions qui permettent à l'administration d'avoir connaissance de renseignements

---

(23) Article 41 du code de procédures fiscales. p.13.

détenues par des administrations publiques, entreprises privées, institutions financière et des tiers et l'autorité judiciaire.

## **2-2 les obligations et les garanties du contribuable**

Les contribuables jouissent d'un certain nombre de garanties définies par le législateur qui le protège des abus de l'administration en exerçant leurs prérogatives. Mais en parallèle ils sont soumis à des obligations.

### **2-2-1 Les obligations du contribuable**

Le législateur Algérien prévoit des obligations fiscales ainsi que comptables à l'égard des contribuables.

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

#### **2-2-1-1 Les obligations comptables**

Les contribuables relevant du régime du réel sont leurs de tenir une comptabilité régulière complète, arithmétiquement exacte, probante et établie selon les normes de SCF. En outre, le code de commerce oblige le commerçant à tenir les documents et registres comptables suivants :

- un livre journal (article 9 du CC).
- Un livre d'inventaire (article 09 du CC).

Ces deux (2) livres doivent être tenus correctement sans blancs, ni rature ni inscription en marge et doivent être cotés et paraphés par un juge de la section commerciale du tribunal.<sup>(24)</sup>

L'entreprise doit conserver tous les pièces justificatives relatives aux achats, ventes, caisses, banque et opérations diverses, pour une durée de 10ans<sup>(25)</sup>

#### **2-2-1-2 Les obligations fiscales**

Les contribuables sont astreints de souscrire un certain nombre de déclarations conformément à la législation fiscale.

##### **2-2-1-2-1 Déclaration d'existence**

Les nouveaux contribuables sont tenus de souscrire une déclaration d'existence dans un délai de 30 jours à compter de la date du début de l'activité auprès de l'inspection des impôts du lieu d'imposition, pour les activités relevant de l'IRG ou l'IBS (articles 183 CID et 51 CITCA).

S'il s'agit de personnes physiques ou morales de nationalité étrangère, la déclaration doit être appuyée d'un exemplaire certifié conforme du ou des contrats d'études ou des travaux que ces personnes étrangères sont chargées de réaliser en Algérie.

---

<sup>(24)</sup> Article 10 du code de commerce

<sup>(25)</sup> Article 16 du code de commerce

Lorsque l'assujetti possède en même temps que son établissement principal une ou plusieurs unités, il doit souscrire une déclaration d'existence globale au titre du siège de l'entreprise à l'inspection des impôts directs compétente.

#### **2-2-1-2-2 Déclaration mensuelle du CA**

Les sociétés relevant de la gestion de la DGE (direction des grandes entreprises), de CDI (centre des impôts) doivent déposer leurs déclarations, au moyen de la déclaration série GN°50, au plus tard le 20 du mois qui suit celui au cours duquel est réalisé le chiffre d'affaires.

#### **2-2-1-2-3 Déclaration annuelle**

Les contribuables relevant du régime du réel de l'IBS et l'IRG/BIC doivent souscrire au plus tard le 30 avril de chaque année, une déclaration du montant du bénéfice imposable de l'entreprise, se rapportant à l'exercice précédent, auprès de l'inspection des impôts du lieu d'implantation de siège social ou de l'établissement principal.

Les contribuables relevant de l'IRG sont aussi tenus de souscrire une déclaration globale de leurs revenus ( Les Bénéfices industriels et commerciaux et artisanaux et le bénéfices des profession non commerciales, Bénéfices des exploitations agricoles, le revenus fonciers, revenus des capitaux mobiliers, Traitement salaires, les plus values de cession à titre onéreux d'immeubles ) et bénéfices au plus tard le 1<sup>er</sup> avril de chaque année auprès de l'inspection des impôts dont ils relèvent, le modèle est fourni gratuitement par l'administration fiscale.

#### **2-2-1-2-4 Déclaration de cession, cessation ou décès**

Dans les cas de cession ou de cessation en totalité ou en partie d'une entreprise, le contribuable est tenu de souscrire une déclaration globale de ses revenus et une autre spéciale de ses revenus catégoriels et cela dans un délai de dix (10) jours à compter de la date de cession ou cessation.<sup>(26)</sup>

Dans le cas de décès de l'exploitant soumis au régime du réel, les ayants droits du défunt doivent fournir les renseignements pour l'établissement de l'impôt dans les 6 mois qui suit la date du décès.

### **2-2-2 Les droits et les garanties du contribuable**

Le législateur fiscal, a encadré l'exercice de la vérification par des dispositions précises, stipulées dans l'article 20 et 21 du CPF, et portent principalement sur l'obligation de l'information du contribuable du début de l'exercice du contrôle, son lieu et sa durée et les formes et procédures à respecter en cas de rectification des bases d'impositions déclarées par le contribuable.

#### **2-2-2-1 Information préalable et délai de préparation**

Sous peine nullité de la procédure, une vérification ne peut être entreprise sans que le contribuable ait été préalablement informé par l'envoi ou la remise avec accusé de réception d'un

---

<sup>(26)</sup> Article .195 du CID, et l'article, 57 du CTVA.

avis de vérification, accompagné de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié et qu'il dispose d'un délai minimum de préparation de dix (10) jours à compter de la date de réception de cet avis.

L'avis de vérification doit préciser les noms, prénoms grades des vérificateurs, la date et l'heure de la première intervention, la période à vérifier, les droits, impôts, taxes, et redevances concernées.

Et pour la vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble le délai minimum de préparation de 15 jours à compter de la date de réception.

L'avis de vérification est envoyé au contribuable sous pli fermé par lettre recommandée avec accusé de réception, soit par remise en main propre au moyen d'un certificat de remise établi en double exemplaires dont une copie dûment signée est remise au contribuable. Il doit être notifié à l'adresse indiquée par le contribuable dans ses déclarations, actes ou correspondances communiqués à l'administration fiscale. Il est considéré valablement notifié suite à sa remise

En cas de changement des vérificateurs, le contribuable est tenu informé.

En cas de contrôle inopiné tendant à la constatation matérielle des éléments physiques de l'exploitation ou de l'existence et de l'état des documents comptables, l'avis de vérification de comptabilité est remis au début des opérations de contrôle.

L'examen au fond des documents comptables ne peut commencer qu'à l'issue du délai de préparation précité.<sup>27</sup>

#### **2-2-2-2 Impossibilité de refaire la vérification**

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

#### **2-2-2-3 Limitation de la durée de la vérification sur place**

La vérification de comptabilité ne peut sous peine de nullité s'étendre au-delà de certains délais<sup>(28)</sup>. Ces délais sont fixés en fonction de l'activité exercée du chiffre d'affaires déclaré et la nature de l'activité de l'entreprise.

La vérification sur place de livres et documents comptables ne peut s'étendre sur une durée supérieure à trois (03) mois, en ce qui concerne :

- Les entreprises de prestations de services, lorsque leur chiffre d'affaires annuel n'excède pas 1.000.000 DA pour chacun des exercices vérifiés ;

<sup>27</sup> Article 20 du CPF, édition 2016.

<sup>(28)</sup> Article 20 du code de procédure fiscale, édition 2016.

- Toutes les autres entreprises, lorsque leur chiffre d'affaires n'excède pas 2.000.000 DA, pour chacun des exercices vérifiés.

Ce délai est porté à six (6) mois pour les entreprises ci-dessus, lorsque leur chiffre d'affaires annuel n'excède pas respectivement 5.000.000 DA et 10.000.000 DA pour chacun des exercices vérifiés.

Dans tous les autres cas, la durée de la vérification sur place ne doit pas dépasser neuf (09) mois. La fin des travaux de vérifications sur place doit être constatée par un procès verbal, que le contribuable vérifié est invité à contresigner.

Ces délais ne sont pas applicables dans le cas de manœuvres frauduleuses dûment établies ou lorsque le contribuable a fourni au cours de la vérification des renseignements incomplets ou inexacts ou n'a pas répondu dans les délais aux demandes d'éclaircissements ou de justifications.

#### **2-2-2-4 Assistance d'un conseil**

Une mention obligatoire que doit contenir, non pas uniquement l'avis de vérification, mais aussi la notification de redressement sous peine de nullité de la procédure, la notification de redressement doit mentionner que le contribuable a la faculté de se faire assister d'un conseil de son choix pour discuter les propositions de rehaussement ou pour y répondre.

#### **2-2-2-5 Lieu de vérification :**

En principe, et selon les termes du CPF, le lieu de vérification est les locaux du domicile fiscal, du siège social ou du principal établissement des contribuables personnes physique ou morales. Toutefois, et notamment pour les PME, ce contrôle s'exerce couramment dans les locaux des cabinets comptables chargés de la tenue ou la supervision de la comptabilité du contribuable, sans que cela ne porte atteinte à la régularité de la procédure du contrôle.

# Chapitre III

**Techniques et procédures de vérification comptable et fiscale**

## **Chapitre III : Techniques et procédures de vérification comptable et fiscale**

### **Introduction**

La vérification approfondie joue un rôle très important dans la lutte contre la fraude fiscale, puisqu'elle exige des recherches très poussées tant sur les déclarations souscrites par les contribuables, que sur tout autres renseignements susceptibles d'éclairer l'administration fiscale sur les revenus non déclarés par les contribuables.

A cet effet, la vérification paraît être le moyen le plus efficace pour la détection des procédés frauduleux comparé avec le contrôle sommaire qui peut être inefficace pour détecter ces procédés souvent très astucieux.

La vérification approfondie peut s'exercer sur toutes les catégories socioprofessionnelles et sur les différents impôts, à travers ses deux formes, à savoir :

- la vérification de comptabilité, elle suppose une approche globale aux plans financiers, professionnels et comptables de l'activité.
- La vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble (VASFE), elle permet de comparer les revenus déclarés à l'utilisation de ses revenus, elle exige l'utilisation d'une procédure appropriée pour cerner le revenu global du contribuable vérifié.

Nous allons traiter dans ce chapitre, les différentes étapes de réalisation de la vérification. La première section sera consacrée à la programmation de la vérification, la seconde portera sur l'engagement et le déroulement de la vérification et la troisième illustrera avec un cas pratique.

### **Section 1 : Programmation de la vérification**

Le respect des procédures connues dans l'opération de vérification est indispensable, défaut, elle peut être entachée de nullité. A cet effet, les vérificateurs accordent beaucoup d'intérêts à la phase préparatoire de la vérification avant d'entamer en examen rigoureux de la comptabilité.

Cet examen peut aboutir à un rejet de comptabilité si le contribuable n'a pas tenu compte des obligations dictées par la législation (fiscal, commercial ou comptable). Le vérificateur doit établir et constater l'infraction avant de procéder le cas échéant au redressement des bases d'imposition.

L'examen critique de la comptabilité tend à rechercher si les résultats qu'elle traduit ont bien été déterminés conformément aux règles comptables et fiscales en vigueur.

Le but de la vérification est :

- de déceler les irrégularités, plus particulièrement celles présentant une incidence certaine du plan fiscal.
- De 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.

### **1-1 : Les critères de sélection des dossiers à vérifier**

Les contribuables qui sont susceptibles d'être vérifiés font l'objet d'un programme de vérification. Ce dernier est établi en tenant compte d'un certain paramètre et objectifs qualitatifs.

Ces critères de sélection sont généralement les suivantes :

- critères se rapportant à l'importance des entreprises à vérifier ;
- critères géographiques ;
- critères d'activités.

#### **1-1-1 Critère se rapportant à l'importance des entreprises à vérifier**

S'agissant des critères devant déterminer le choix des contribuables à vérifier, s'il s'agit notamment de :

- l'importance du chiffre d'affaires déclaré au cours des deux dernières années sachant que les contribuables les plus importants doivent être vérifiés en priorité.
- La répétition du résultat déficitaire et des bénéfices très faibles par rapport à l'importance du CA déclaré et à la nature de l'activité exercée.
- La faiblesse de la marge brute par rapport aux marges habituellement pratiquées.
- La fluctuation trop importante des chiffres d'affaires et des résultats déclarés sur une période de trois à quatre années.
- La masse salariale jugée trop importante par rapport aux normes de l'activité exercée.
- Train de vie des contribuables incompatibles avec les revenus déclarés.

#### **1-1-2 Critères géographiques :**

Le programme de vérification couvre rationnellement l'ensemble du territoire de la wilaya, tout en donnant la priorité aux activités présentant une forte présomption de fraude.

#### **1-1-3 Critère d'activité :**

L'action du contrôle fiscal convient en premier lieu au secteur et catégories d'activités réputés porteurs de fraude fiscale et aux secteurs d'activités qui ne sont pas directement touchés.

## 1-2 Déroulement de la procédure de programmation

La procédure de programmation des dossiers pour la vérification commence au niveau des inspections des impôts. Ces dernières proposent annuellement et avant le début de l'année civile, des affaires à vérifier à la Direction des impôts de wilaya.

Les déclarations souscrites par les contribuables ne peuvent en aucun cas être vérifiées avant l'expiration du délai de la prescription en raison de capacités limitées en matériel et en personnel en matière de vérification fiscale. Pour ce faire et à l'occasion des contrôles sur pièces exercés au niveau des inspections, les agents exploitent les dossiers des contribuables et les documents en leur possession ayant relations avec les activités desdits contribuables (bulletins de recoupement, demandes d'éclaircissement et de renseignements ...etc.)

Afin de réaliser une sélection objective, suite à des anomalies et des suspicions de fraude, après avoir effectué la sélection des dossiers, le chef d'inspection sera en mesure d'envoyer une liste des contribuables proposés pour la vérification à la DIW territorialement compétente. Cette dernière est chargée de préparer un programme de vérification à partir des dispositions faites par les inspections qui dépendent de la même DIW.

La SDCF profite des résultats de recherches et de recensements réalisés par le bureau de recherches de la matière imposable (BRMI) pour inscrire de nouveaux contribuables défaillants au programme préliminaire.

Le programme ainsi doit être transmis à la DRI puis à la DRV pour approbation et programmation définitive et à la DGI pour informations et ce avant le 1<sup>er</sup> janvier de l'année de réalisation. Une fois approuvé, le programme sera envoyé à la DIW pour l'exécuter.

Le programme de vérification est mis en œuvre par la DIW dans les vingt (20) jours qui suivent sa transmission par la DRV.

Les différentes tâches assurées par la S/DCF sont :

- \* la vérification de la comptabilité.
- \* la VASFE
- \* le contrôle des évaluations en matière de droits d'enregistrement.

L'exercice de la vérification est attribué aux agents des impôts ayant au moins le grade de contrôleurs. Et Pour assurer le suivi de l'exécution du programme, la DIW est tenue d'adresser à la DRI territorialement compétente :

- les fichiers indiquant pour chaque affaire le début et la fin de l'opération.
- Les états statistiques pour chaque affaire vérifiée, retraçant les redressements opérés tant en base qu'en droit et pénalité de toute nature.
- coupée des rapports de vérifications.

### 1-3 Préparation de la vérification

Avant de procéder à la vérification proprement dite, le vérificateur collecte le maximum d'informations sur le contribuable vérifié auprès de l'inspection compétente tant au plan fiscal qu'au plan technique.

Les documents administratifs à consulter sont constitués essentiellement de :

- dossier en matière d'impôts sur le revenu annuel au nom de la société soit de l'exploitant individuel et qui renferme notamment les déclarations par les contribuables au titre de BIC.
- Le statut de la société.
- Dossier relatif aux taxes sur le chiffre d'affaires centralise les déclarations mensuelles.
- Les correspondances échangées avec l'inspection...etc.

#### 1-3-1 Etude des dossiers des impôts directs :

Le vérificateur examine attentivement les différentes pièces des dossiers et plus particulièrement les déclarations de résultats déposés par le contribuable, trois (3) cas sont à envisager :

- les déclarations sont déposées régulièrement dans les délais prescrits.
- Les déclarations sont déposées tardivement, dans ce cas, les dépôts tardifs doivent être relevés, les conclusions seront tirées lors de la procédure de redressement.
- Les déclarations n'ont pas été souscrites, la taxation d'office sera retardée jusqu'à l'examen sur place des documents comptables présentés.

Le vérificateur doit s'assurer, à partir des bulletins d'imposition que toutes les impositions non prescrites ont été effectuées<sup>(29)</sup>.

#### 1-3-2 Etude des dossiers de taxe sur le chiffre d'affaires (TCA) :

Le vérificateur dispose du délai accordé au contribuable en vue de lui permettre de préparer la comptabilité. S'il s'agit d'un redevable de la TVA, l'examen du dossier fiscal concernera le contrôle des déclarations périodiques (mensuelle), les vérificateurs doivent alors récapituler les relevés de chiffre d'affaires afférents à la période vérifiée sous forme de tableau comportant ( recap TVA) :

- les mois considérés.
- Le total des chiffres d'affaires ventilés comme suit :
  - le CA imposé ;
  - le CA exonéré ;
  - les bases de la TVA (une colonne par taux) ;

---

<sup>(29)</sup> Guide du vérificateur de comptabilité, DGI, édition 2001, p.29.

- la TVA due sur le chiffre d'affaires.<sup>(30)</sup>
- les déductions subdivisées en :
  - précompte reporté
  - déduction de mois
  - total déductible
  - déduction imputée
- la TVA nette à payer.

En outre, le vérificateur doit s'assurer que tous les relevés du CA souscrits ont été effectivement constatés et que les droits dus ont été constatés. Il doit faire également un rapprochement entre les déclarations du CA en matière de TVA et la déclaration annuelle du CA soit en matière d'impôts directs, soit au titre de TCA.

D'autre part, les vérificateurs ne doivent pas porter un jugement préconçu sur la régularité de la comptabilité à travers les anomalies relevées au cours de la préparation de la vérification, mais seulement après avoir examiné le détail de la comptabilité sur place et obtenu des explications du contribuable qu'ils peuvent se prononcer sur le fait que les indices recueillis au cours de la phase préparatoire ne doivent pas être considérés comme de sérieuses présomptions d'irrégularités.

Pour ce faire, les vérificateurs doivent obligatoirement détenir les documents suivants :

➤ **Un état comparatif des bilans**

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.<sup>(31)</sup>

➤ **Un relevé de comptabilité**

C'est un état retraçant le 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 CA comparativement aux consommations, aux charges...etc.

➤ **Un état récapitulatif des CA réalisés**

Cet état retrace par exercice comptable le chiffre d'affaires global déclaré, le CA exonéré, le CA taxable par nature de taxe et par taux, ainsi que les déductions pratiquées.

---

<sup>(30)</sup> Guide du vérificateur .op. cit p.30.

<sup>(31)</sup> Guide du vérificateur. op.cit.p.32.

## Section 2 : L'engagement et le déroulement de la vérification

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.

Lorsque le vérificateur termine l'étude du dossier fiscal, il envoie au contribuable sous peine de nullité, un avis de vérification, après cela il peut sous certaines conditions, intervenir sur place pour commencer la vérification.

### 2-1 L'envoi d'un avis de vérification

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 ou en lui remettant cet avis en mains propres contre accusé de réception et ce d'après <sup>(32)</sup>

### 2-2 La prise de contact et la visite des lieux

Le vérificateur doit intervenir sur place dès l'expiration du délai de dix (10) jours indiquée sur l'avis de vérification. Cette première 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.

Le vérificateur mène 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. Le vérificateur retiendra l'essentiel de cet entretien sans prendre aucune note immédiatement. Il en fera le résumé par la suite.

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 de la sous-direction. 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 s'abstient lors de ce premier jour de faire part de toute allusion à d'éventuels redressements même ceux découlant de l'étude du dossier fiscal.

L'aspect rationnel prévaut durant cette première entrevue, le vérificateur laisse ce premier jour l'impression d'un visiteur aimable et ouvert et d'éviter toute atmosphère tendue, ce qui sera capital par la suite du contrôle.

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

---

(32) Article 20-4 du code des procédures fiscales, Edition 2016, p 6.

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

- le nom ou la raison sociale du contribuable à vérifier avec l'adresse exacte.
- la date du début de l'intervention sur place.
- la faculté accordée au contribuable de se faire assister par un conseil de son choix.
- les différents types d'impôts et taxes à vérifier.

### **2-3 La période soumise à la vérification droit de reprise de l'administration**

L'administration fiscale, dans l'exercice de son droit de contrôle, est limitée par l'effet de prescription, qui constitue la limite du droit de reprise dont elle est dévolue. Ainsi ; le droit de réparation des erreurs, omissions ou insuffisances est fixé au 31/12 de la quatrième année, suivant celle au titre de laquelle l'imposition est émise.

### **2-4 Garanties procédurales**

Sans doute se sont les plus importantes pour le contribuable, elles encadrent principalement la vérification de comptabilité, depuis son engagement, au cours et après sa clôture. Compte tenu de la teneur de la vérification de comptabilité et des résultats sur lesquelles pourra éventuellement déboucher, en matière de rectification à la hausse des bases et des chiffres déclarés par le contribuable, le législateur considère que tout manquement à cette procédure entraînera la nullité de la vérification ou l'intervention et les résultats qui en découlent. Delà toute opération doit être effectuée dans le cadre d'une procédure assise sur le principe et les règlements en vigueur.<sup>33</sup>

### **2-5 l'examen critique de la comptabilité**

La vérification de la comptabilité est définie comme étant l'examen critique sur place de l'ensemble des documents comptables. L'agent vérificateur procède successivement à l'examen de la comptabilité en la forme et en le fond et enfin à la reconstitution des bases d'impositions.

L'examen critique de la comptabilité se consiste en deux (02) phases, en la forme comme première phase et l'examen de la comptabilité en le fond en 2<sup>ème</sup> phase.

Préalablement, le vérificateur doit adresser des demandes de renseignements, de justifications ou d'informations aux différents clients fournisseurs, banques .....etc.

#### **2-5-1 Examen de la comptabilité en la forme :**

Pour qu'une comptabilité soit régulière en la forme, elle doit satisfaire les trois (03) conditions suivantes :

- elle doit être complète et régulière.
- Elle doit être arithmétiquement exacte.

---

<sup>33</sup> Le contrôle fiscal au Maroc : Organisation et pratique de la vérification de comptabilité, *par* Saïd OURCHAKOU, Université Paris 1 Panthéon - Sorbonne - Master Droit et gestion des finances publiques

- Elle doit être probante.

### **2-5-1-1 La comptabilité doit être complète et régulière**

La comptabilité n'est complète et régulière que si elle comporte l'ensemble des livres et documents obligatoires prévus par les articles 09 à 11 du code de commerce et si elle est tenue selon les prescriptions du SCF.

A cet effet, ils doivent être cotés et paraphés, tenus chronologiquement sans ratures ni surcharges ou écritures en marge. Ces documents doivent être soigneusement conservés avec les pièces justificatives pour une durée de 10 ans à compter de la date de la clôture de l'exercice.

### **2-5-1-2 La comptabilité doit être arithmétiquement exacte :**

A ce stade, il s'agit de vérifier si les indications contenues dans la comptabilité sont exactes.

L'agent vérificateur effectuer un rapprochement entre les écritures du journal général et les indications du grand livre et celles des livres auxiliaires et des documents de synthèse, il vérifier également les reports et la concordance entre les pièces justificatives et les documents comptables.

### **2-5-1-3 La comptabilité doit être probante :**

La comptabilité est probante si l'ensemble des écritures comptable peuvent être justifiées dans leur principe et leur quantité. Si elle atteinte d'un vice de forme, elle perd son caractère probant, par conséquent elle sera rejetée.

Les vérificateurs rechercheront les justifications de toutes les écritures comptables (les factures, bon de commande, fiches d'inventaires).

Après avoir constaté la régularité de la comptabilité en la forme, le vérificateur procède à sa vérification en le fond.

## **2-5-2 Examen de la comptabilité en le fond**

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

### **2-5-2-1 L'examen des postes du bilan :**

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

#### **2-5-2-1-1 L'actif du bilan**

##### **A- les investissements**

Les investissements sont l'ensemble des biens meubles et immeubles acquis ou créés par l'entreprise et utilisés comme moyen d'exploitation.<sup>(34)</sup>

---

<sup>(34)</sup> Guide du vérificateur de comptabilité..p.64.

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. <sup>(35)</sup>

Il 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 comptabiliser et déclarer, 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 le contrôle des investigations soit parfait, le vérificateur en parallèle vérifier la régularité des amortissements pour s'assurer que :

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

### **B- les stocks**

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 s'assure 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 dépréciations de stocks.
- S'assurer de l'évaluation des stocks qui doit être au prix de revient.

L'importance de ce compte, la vérification est généralement imbriquée avec le contrôle des consommations. Néanmoins, un inventaire physique des éléments de stock 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.

---

<sup>(35)</sup> Idem, p 65.

### **C- 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 de 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.

#### **2-5-2-1-2 L'examen du passif du bilan**

La vérification des postes du passif doit prêter une attention particulière. Le vérificateur procède à l'examen de deux postes les plus sensibles, l'importance de ces postes a été démontrée par l'expérience.

##### **A. 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.<sup>(36)</sup> 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 cherche si le contribuable a effectué les prélèvements lui permettant d'assurer son train de vie. Il fait donc se rapprocher les opérations de crédit, correspondantes à des comptes de trésorerie.

##### **B. 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 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.

En plus, vérifier minutieusement les comptes de réserves réglementées notamment :

- Le cas des plus-values de cession à réinvestir, il vérifie si le montant de plus-value a bel et bien fait l'objet d'un réinvestissement dans un délai ne dépassant pas les (03) ans.

---

<sup>(36)</sup> Guide du vérificateur de comptabilité .p.80.

### C. Les provisions pour perte et charges

Les provisions correspondent à des pertes et à des charges prévisibles à la fin de l'exercice, mais le montant à la date de réalisation est encore incertain. <sup>(37)</sup>

Dans ce cas, le vérificateur recherchera si ces provisions répondent aux conditions de fonds et de forme requises par le CID.

Il exigera, à cet effet, toutes les justifications utiles, notons que les provisions sur opérations de crédits à l'importation peuvent être constituées pour faire face au surcoût imprévu lié aux crédits d'importation. Lorsque l'importation n'est pas effectuée au cours de l'exercice, la provision est réintégrée. <sup>(38)</sup>

### D. Les dettes

Les « dettes » englobent l'ensemble des obligations contractées par l'entreprise à la suite de ses relations avec les tiers. <sup>(39)</sup> L'examen des comptes relatifs aux dettes passe par la vérification des montants enregistrés dans ces comptes en les comparant avec les sommes réelles par le biais des recoupements chez les différents partenaires.

Outre cette comparaison, le vérificateur procède à la vérification des emprunts effectuée par l'entreprise pour s'assurer qu'ils n'ont pas de fictif.

Des remboursements d'emprunts pour s'assurer de la concordance entre les balances des comptes particuliers et le compte des achats, d'autre part, il dispose des bulletins de recoupements tout comme pour les comptes clients, ces bulletins peuvent constater des avoirs que ces derniers ne figurent pas à la comptabilité.

## 2-5-2-2 L'examen des comptes de gestion

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

### 2-5-2-2-1 les charges

Elles représentent l'ensemble des frais qui naissent de l'activité de l'entreprise durant la période. Ces charges répondent à certaines conditions dictées par la réglementation en vue de leur déduction pour la détermination du bénéfice net. <sup>(40)</sup>

#### A. Conditions générales de déduction des charges

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 expresse limitant leur déduction. Pour être admises en déduction, les charges doivent obéir aux conditions suivantes :

---

<sup>(37)</sup> Guide du vérificateur .op .cit.p.81.

<sup>(38)</sup> P .COLIN, la vérification fiscale. economica. Paris, 1979.p.55.

<sup>(39)</sup> Guide du vérificateur de comptabilité .p.84.

<sup>(40)</sup> Idem, p 85.

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

### **B. 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.

### **C. 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.

### **D. Les frais de personnels :**

Le vérificateur 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.

### **E. 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.

## **F. 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.

## **G. 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 :

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

## **E. 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.

### **2-5-2-2-2 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.

#### **A. Des 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.

#### **B. Du 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.

### C. 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.....).

### Section 3 : la fin de la vérification

Après avoir effectué tous les contrôles possibles et une fois qu'un examen minutieux de la comptabilité est achevé.

- La vérification aboutit selon le cas à l'un des situations suivantes :
- La confirmation des déclarations déposées par le contribuable.
- La constatation et la découverte d'irrégularités commises par le contribuable.

Dans les deux cas, l'administration est tenue de notifier au contribuable par écrit les résultats de la vérification.

Avant de notifier, une convention écrite, devant préciser la date et l'heure, est adressée au contribuable vérifié pour l'inviter à un débat contradictoire clôturant les travaux de vérification. Le contribuable vérifié peut se faire assister par un conseil de son choix.

La notification doit préciser la nature des documents comptables présentés et l'appréciation des vérificateurs qui doit être justifiée et motivée pour permettre au contribuable de formuler ses observations ou son acceptation.

### **3-1 : Appréciation générale**

Par référence aux dispositions législatives et réglementaires du (SCF, code de commerce, codes fiscaux...), l'agent vérificateur doit prononcer son appréciation de la comptabilité qui peut être soit l'acceptation ou le rejet.

#### **3-1-1 Acceptation de la comptabilité**

Une comptabilité est acceptée si elle est conforme aux prescriptions qui en régissent sa tenue et si elle satisfait les conditions de forme et de fond et que les anomalies relevées ne peuvent enlever son caractère probant. Dans ce cas la rectification des résultats se fait par la procédure contradictoire.

#### **3-1-2 Le rejet de la comptabilité**

Aux termes de l'article 191 du CID, le rejet de la comptabilité peut être prononcé dans les trois (03) cas suivants :

- Lorsque la tenue des livres comptables n'est pas conforme aux dispositions des articles 9 à 11 du code du commerce et aux conditions et modalités d'application du plan comptable national ;
- Lorsque la comptabilité se trouve privée de toute valeur probante, par suite de l'absence de pièces justificatives ;
- Lorsque la comptabilité comporte des erreurs, omissions ou inexactitudes graves et répétées liées aux opérations comptabilisées.

### **3-2 Les procédures de redressement**

La procédure de redressement dépend du respect ou non des obligations fiscales et comptables par le contribuable, celle-ci peut être soit contradictoire, soit unilatérale.

#### **3-2-1 La procédure contradictoire**

Elle est réservée aux contribuables ayant respecté leurs obligations comptables et fiscales. De ce fait, l'administration est tenue de respecter certaines règles et obligations afin d'établir les redressements nécessaires.

Dans ce cadre, les résultats de la vérification notifiés au contribuable même en l'absence de redressement. Ainsi, un débat contradictoire instauré entre les deux parties pour discuter les résultats notifiés.

La notification adressée par lettre recommandée avec accusé de réception ou remise au contribuable contre accusé de réception. Celle-ci doit être détaillée et motivée pour permettre au contribuable qui dispose d'un délai de quarante (40) jours pour parvenir son acceptation ou

formuler ses observations, lorsque les observations du contribuable sont rejetées par le vérificateur, celui-ci doit l'informer par une correspondance également motivée et détaillée.

L'administration est tenue également de répondre aux observations du contribuable.

### **3-2-2 La procédure unilatérale**

Quand le contribuable n'a pas satisfait aux obligations qui lui incombent ou, quand il refuse le contrôle, l'administration en tenant compte de cette situation, doit mener à terme la vérification.

Les procédures utilisées dans ce cas sont :

#### **3-2-2-1 La taxation d'office**

IL est procédé à l'évaluation d'office des bases d'imposition du redevable:

- lorsque le contrôle, ne peut avoir lieu de son fait ou du fait des tiers ;
- s'il ne détient pas de comptabilité régulière ou, de livre spécial, permettant de justifier le chiffre d'affaires déclaré;
- s'il s'est abstenu de répondre aux demandes d'éclaircissements et de justifications de l'Inspecteur et du vérificateur.

C'est le droit attribué à l'administration de fixer unilatéralement les bases d'imposition sans recourir au débat contradictoire. L'article 321 du CID stipule que « si le contrôle fiscal ne peut avoir lieu du fait du contribuable ou de tiers, il est procédé à l'évaluation d'office des bases d'imposition ».

#### **La notification d'office**

C'est le droit de l'administration de rectifier unilatéralement les déclarations de l'activité professionnelle du contribuable en raison des irrégularités graves justifiant le rejet de la comptabilité.

## **Section 4 : Procédures de vérification comptable et fiscale à travers un cas pratique**

La programmation des contribuables en vérification obéit à des règles de procédures et à des critères de sélection définis par l'administration centrale.

L'établissement des ces programmes et le suivi du rythme de leur exécution font l'objet d'un suivi par la direction régionale des impôts DRI que par les services centraux de la direction des impôts DGI.

Les techniques de vérification revêtent une grande importance, sous peine de nullité, le vérificateur doit veiller au respect des procédures de vérification de la comptabilité, après avoir reçu le programme dont il est chargé.

### **4-1 Préparation et engagement de la vérification**

Une fois le programme de vérification de comptabilité est reçu, les affaires seront réparties par mission au niveau de la sous direction du contrôle fiscale SDCF, pour être lancer solen un programme de sorties arrêtés par les chefs de brigades.

Le cas pratique étudié s'agit d'une entreprise individuelle dont l'activité est HOTEL-RESTAURANT-SALLE DES FETES à Bejaia.

### **4-2 Retrait et examen du dossier fiscal**

Le dossier fiscal doit être récupérer au niveau de l'inspection des impôts territorialement compétente en assurant de l'existence de l'ensemble des déclarations (bilan, G50, .....Etc).

Le vérificateur doit examiner le dossier fiscal afin de mieux connaitre le contribuable et son activité de manière à bien renseigner l'avis de vérification, car ce dernier doit comporter la nature exacte de l'activité, les différentes impôts et taxes concernés par la vérification et la dernière adresse communiquée, cerné le dossier fiscal permet au vérificateur de bien orienter et cibler ses différentes interventions sur place (stocks, équipement, employés.....etc).

#### **4-2-1 Ouverture d'un dossier de vérification de comptabilité**

Sur une chemise est porté un nombre de renseignements pour le suivi de la procédure de vérification à savoir :

- Nom, prénom et le grade de l'équipe de vérification (chef de brigade et vérificateurs ;
- Nom prénom ou raison sociale du contribuable ;
- L'adresse, numéro d'article et d'identifiant fiscal ;
- Avis de vérification n°01/15 DU 01/01/2015
- Date d'intervention 12/01/2015 et la période de vérification ;
- Date de début des travaux, et celle de remise des notifications primitive et définitive
- Date de réponse et de fin des travaux.....etc. (voir annexe N°01)

#### **4-2-2 Etablissement et l'envoi de l'avis de vérification**

Avant d'entreprendre les travaux de vérification, le vérificateur doit informer le contribuable en lui remettant un avis de vérification de comptabilité (voir annexe 02), en mains propre contre accusé de réception, ou adressé par lettre recommandée avec accusé de réception.

L'avis de vérification de comptabilité n°01/15 du 01/01/2015 est remis en mains propres du gérant de l'hôtel le 02/01/2015 contre accusé de réception accompagné de la charte du contribuable vérifié.

#### **4-2-3 Le contrôle inopiné (inventaire physique)**

Le jour de la remise de l'avis de vérification, l'équipe de vérification a procédé au constat du matériel existant sur place en établissant un PV de constat des moyens d'exploitations : nombre de chambres, de personnels, de matériel roulant.....etc. (annexe n°03)

#### **4-2-4 Etude de la documentation technique**

Dans l'attente de la date d'intervention après l'expiration du délai de réglementaire de 10 jours, le vérificateur doit procéder à l'examen approfondi du dossier fiscal en exploitant les différentes déclarations :

- Décharger sur des fiches récapitulatives de TAP, TVA et l'ensemble des renseignements afférant au chiffres d'affaires et aux différents impôts et taxes consignés dans les G50 (annexe n°04 et 05) ;
- Etablissement des états comparatifs de bilans et de relevés de comptabilités selon les bilans (annexe n°06 et 07) ;
- Envoi des demandes de renseignements selon les renseignements pris dans le dossier fiscal et ceux recoupés auprès du gérant le jour de la remise l'avis de vérification (annexe n°08).

#### **4-2-5 Début des travaux de vérification**

Suite à l'envoi de l'avis de vérification, et après expiration du délai de 10 jours prévu par la réglementation en vigueur pour préparer les documents et pièces comptables, les travaux de vérification de l'HOTEL ont débuter le jour de l'intervention (le 12/01/2015) après avoir établie une fiche de début des travaux de vérification. Les travaux de sont déroulés dans le local de l'entreprise. (Annexe n°09)

#### **4-3 la vérification proprement dite de la comptabilité**

La vérification consiste à l'examen de la comptabilité en la forme et dans le fond.

L'examen de votre comptabilité a fait ressortir les anomalies et les observations suivantes :

#### 4-3-1 En la forme

- Les vérificateur a constaté que la comptabilité est tenue suivant le système de centralisation mensuelle des écritures, avec la tenue des journaux auxiliaires retraçant, au jour le jour, les écritures centralisées au cours des exercices 2012, 2013 et 2014.

*Les livres obligatoires se présentent comme suit :*

- Le journal général n°741/04 est coté et paraphé en date du 06/10/2004, pour recevoir les écritures comptables des exercices 2004 à 2014. Absence de comptabilisation pour la période située entre le 01/01/2015 et le 02/01/2015. la dernière écriture comptable passée au journal général, au jour de notre intervention du 12/01/2015, remonte au 31/12/2014, contrairement aux dispositions des les articles 09 et 11 du code de commerce.
- Le livre d'inventaire n°739/04 est côté et paraphé en date du 06/10/2004 pour recevoir les écritures comptables des exercices 2003 à 2014.

#### 4-3-2 Dans le fond

Les vérificateurs ont relève que :

- Absence de registre de location « salle des fêtes » ;
- Aucune justification comptable de recette « salle des fêtes », ce qui ne permet pas leur reconstitution ;
- La comptabilisation des recettes salle des fêtes ne se fait pas au jour le jour.

##### 4-3-2-1 Le contrôle des produits

L'équipe de vérification a procédé au contrôle de se compte a travers les registres de police au titres des exercices 2012 à 2014.

##### 4-3-2-2 Le contrôle des impôts et taxes (taxe de séjours)

Les vérificateurs ont procédé à la vérification de la taxe de séjours payée sur les G50, conformément aux dispositions de l'article 26 de l'Ordonnance n° 08-02 du 24 juillet 2008, portant loi de finances complémentaire pour 2008 au des exercices concerné par la vérification.

##### **Exercice 2012**

1. L'exploitation des registres de police par chambre a fait ressortir un nombre de nuitées de **6834**.

Après application d'un prix de 2500DA hors taxe tiré de vos factures de ventes de prestations, il est déterminé un chiffre d'affaire de  $(6834 \times 2500) = 17.085.000DA$ , alors que, vous avez déclaré un chiffre d'affaire de 4.558.178DA, **soit un écart de 12.526.824DA**

2. La taxe de séjour n'a pas été entièrement déclarée, et séparément dans sa propre rubrique.

La taxe de séjour est calculée à concurrence de 50DA par personne et par nuitée, conformément aux dispositions de l'article 26 de l'Ordonnance n° 08-02 du 24 juillet 2008, portant loi de finances complémentaire pour 2008. À savoir :

- Nombre de personnes à soumettre à la taxe de séjour est de 8.864 déterminé selon le registre de police. Ce qui donne une Taxe de séjour reconstituée de  $8.864 \times 50\text{DA} = 443.200\text{DA}$
- Taxe séjour payée = **39.370DA**, déterminée d'après les G50 dans la rubrique de droits de timbre, après soustraction des droits de timbre suivant les factures établies en espèce, car ceux ci ont été déclarés ensemble dans la même rubrique.

Taxe de séjour à rappeler =  $443.200 - 39.370 = 403.830 \text{ DA}$

Pénalité (25%) = 100.957DA

Total à payer = 504.787DA

### Exercice 2013

1. L'exploitation des registres de police par chambre a fait ressortir un nombre de nuitées de **6579**.

Après application d'un prix de 2500DA hors taxe tiré de vos factures, il est déterminé un chiffre d'affaire de  $(6579 \times 2500) = \mathbf{16.447.500\text{DA}}$ , alors que, vous avez déclaré un chiffre d'affaire de **8.785.022DA**, soit un écart de **7.662.478DA**.

La taxe de séjour n'a pas été entièrement déclarée, et séparément dans sa propre rubrique.

2. La taxe de séjour est calculée à concurrence de 50DA par personne et par nuitée, conformément aux dispositions de l'article 26 de l'Ordonnance n° 08-02 du 24 juillet 2008, portant loi de finances complémentaire pour 2008. À savoir :

- Nombre de personne à soumettre a la taxe de séjour 8.864 personnes déterminé selon le registre de police.
- Taxe séjour reconstituée est de  $8.608 \times 50\text{DA} = 430.400\text{DA}$
- Taxe séjour payée = **38.880DA**, déterminée d'après les G50 dans la rubrique de droits de timbre, après soustraction des droits de timbre suivant les factures établies en espèce, car ceux ci ont été déclarés ensemble dans la même rubrique.
- **Taxe de séjour à rappeler =  $430.400 - 38.880 = 391.520 \text{ DA}$**

**Pénalité (25%) = 97.880DA**

**Total à payer = 489.400DA**

### Exercice 2014

1. L'exploitation des registres de police par chambre a fait ressortir un nombre de nuitées de **5185**.

Après application d'un prix de 2500DA hors taxe tiré de vos factures, il est déterminé un chiffre d'affaire de  $(5185 \times 2500) = \mathbf{12.962.500DA}$ , alors que, vous avez déclaré un chiffre d'affaire de **2.110.399DA, soit un écart de 10.852.101DA**.

La taxe de séjour n'a pas été entièrement déclarée, et séparément dans sa propre rubrique.

2. La taxe de séjour est calculée à concurrence de 50DA par personne et par nuitée, conformément aux dispositions de l'article 26 de l'Ordonnance n° 08-02 du 24 juillet 2008, portant loi de finances complémentaire pour 2008. À savoir :

- Nombre de personne à soumettre à la taxe de séjour 8.864 personnes déterminé selon le registre de police.
- Taxe séjour reconstituée est de  $7.136 \times 50DA = 356.800DA$
- Taxe séjour payée = **17.867DA**, déterminée d'après les G50 dans la rubrique de droits de timbre, après soustraction des droits de timbre suivant les factures établies en espèce, car ceux ci ont été déclarés ensemble dans la même rubrique.
- Taxe de séjour à rappeler =  $356.800 - 17.867 = 338.933DA$

Pénalité (25%) = 84.733DA

Total à payer = 423.666DA

#### 4-3-3 Fin de la vérification

Après avoir effectué tous les contrôles possibles et que l'examen minutieux de la comptabilité est achevés, l'équipe de vérification peut se prononcer et porter un jugement sur la sincérité de la comptabilité du contribuable.

Les vérificateurs ont jugé que, malgré les insuffisances relevées, comptabilité est présumée régulière. Par conséquent, la méthode contradictoire sera suivie pour la rectification des nouvelles bases d'imposition et ce conformément à l'article 42 du CPF.

#### 4-4 La rectification des bases d'imposition

La rectification de vos chiffres d'affaires afférents aux exercices vérifiés sera faite de la manière suivante :

##### 4-4-1 Rectification du chiffre d'affaire facturé

- Le chiffre d'affaires facturé Hôtel pour les exercices 2012, 2013 et 2014 sont rectifiés à partir des registres de police présentés;
- Le chiffre d'affaires salle des fêtes déclaré est maintenu en l'absence d'éléments d'appréciation, celui-ci est relevé sur les déclarations G50 ;

- Le chiffre d'affaires restaurant est rectifié à partir des factures de ventes

**Tableau n°01 Rectification des chiffres d'affaires facturés**

Libellé	Exe 2012	Exe 2013	Exe 2014
Chiffres d'affaires rectifiées -hôtel	17.085.000	16.447.500	12.962.500
Chiffres d'affaires rectifiées-salle des fêtes	300.000	785.470	500.000
Chiffres d'affaires rectifiées restaurant	998.383	1.744.815	22.428
<b>Chiffres d'affaire totale rectifiée</b>	<b>18.383.383</b>	<b>18.977.785</b>	<b>13.484.928</b>
Chiffres d'affaires hôtel déclaré	4.558.176	8.785.022	2.110.399
Chiffres d'affaires salle des fêtes	300.000	785.470	500.000
Chiffres d'affaires restaurant déclaré	998.383	1.744.815	22.428
<b>Total Chiffres d'affaires déclarées</b>	<b>5.856.559</b>	<b>11.315.307</b>	<b>2.632.827</b>
<b>Rehaussement</b>	<b>12.526.824</b>	<b>7.662.478</b>	<b>10.852.101</b>

Source : réalisé par nos soins à partir des documents de l'entreprise

Chiffre d'affaire déclarés restaurant et hôtel sont pris suivant les facturations comptabilisées car ceux-ci n'ont pas été comptabilisés séparément.

#### 4-4-2 Rectification du chiffre d'affaire encaissé

Les chiffres d'affaires encaissés sont rectifiés de ceux déclarés augmentés des rehaussements de CA facturé, considéré encaissé, à savoir :

**Tableau n°2 rectification des chiffres d'affaires encaissé**

Libellé	Exercice 2012	Exercice 2013	Exercice 2014
Encaissement déclaré / G50	6.233.675	10.138.352	2.632.847
Rehaussement	<b>12.526.824</b>	<b>7.662.478</b>	<b>10.852.101</b>
<b>Chiffres d'affaires reconstituées encaissé</b>	<b>18.760.499</b>	<b>17.800.830</b>	<b>13.484.948</b>

Source : réalisé par nos soins à partir des documents de l'entreprise

#### 4-4-3 Liquidation des droits et pénalité

##### 4-4-3-1 Taxe sur la valeur ajoutée –TVA- :

Les rehaussements dégagés, issu de l'hôtellerie, sont soumis à la TVA au taux de 7%, conformément à l'article 26 LFC 2009 modifiant l'article 42 CID.

**Tableau n°03 : taxe sur la valeur ajoutée**

Libellé	Exercice 2012	Exercice 2013	Exercice 2014
Chiffre d'affaires rectifiées encaissé à 7%	18.460.499	16.984.112	12.984.948
Chiffre d'affaires rectifiées encaissé à 17%	300.000	816.718	500.000
<b>Chiffre d'affaires total rectifiées encaissé</b>	<b>18.760.499</b>	<b>17.800.830</b>	<b>13.484.948</b>
Chiffre d'affaires déclaré à 7% G50	5.933.675	9.321.634	2.132.847
Chiffre d'affaires déclaré à 17%G50	300.000	816.718	500.000
<b>Chiffres d'affaire totale déclarée G50</b>	<b>6.233.675</b>	<b>10.138.352</b>	<b>2.632.847</b>
<b>CA Rehaussé à 7%</b>	<b>12.526.824</b>	<b>7.662.478</b>	<b>10.852.101</b>
TVA à rappeler	876.877	536.373	759.647
Pénalité	219.219	134.093	189.911
<b>Total</b>	<b>1.096.096</b>	<b>670.466</b>	<b>949.558</b>

Source : réalisé par nos soins à partir des documents de l'entreprise

**4 4-3-2 Taxe Sur L'activité Professionnelle –TAP-**

Les rehaussements dégagés sont soumis à la TAP au taux de 2%.

**Tableau n°04 taxe sur l'activité professionnelle**

Libellé	Exercice 2012	Exercice 2013	Exercice 2014
Chiffre d'affaires reconstituées encaissé	<b>18.760.499</b>	<b>17.800.830</b>	<b>13.484.948</b>
Chiffre d'affaires déclaré au G50 imposé	<b>6.233.675</b>	<b>10.138.352</b>	<b>2.632.847</b>
<b>Rehaussements imposable</b>	<b>12.526.824</b>	<b>7.662.478</b>	<b>10.852.101</b>
TAP due	375.209	356.016	269.698
TAP payée	124.673	202.767	52.656
<b>Écart à payer</b>	<b>250.536</b>	<b>153.249</b>	<b>217.042</b>
Pénalité	62.634	22.987	54.260
<b>Total</b>	<b>313.170</b>	<b>176.236</b>	<b>271.302</b>

Source : réalisé par nos soins à partir des documents de l'entreprise

**4-5 Rectification des bénéfices**

Les bénéfices sont rectifiés à partir de ceux déclarés augmentés du chiffre d'affaires rehaussé. La TAP rappelée est admise en déduction selon l'article 319 du code impôts directs.

L'écart de taxe de séjour relevé de l'écart entre le tarif appliqué par l'établissement et celui retenu par le service et compte tenu que cette taxe n'a pas été facturée aux clients et donc supportée, définitivement, par l'établissement, sera accordé comme charge.

**Tableau n°05 : rectification des bénéfices**

libellé	Exercice 2012	Exercice 2013	Exercice 2014
bénéfice déclaré (déficit)	-7.465.731	-1.247.414	-9.000.469
<b>Rehaussement du chiffre d'affaires</b>	<b>12.526.824</b>	<b>7.662.478</b>	<b>10.852.101</b>
TAP rappelée à déduire	250.536	153.249	217.042
L'écart de Taxe de séjour à déduire	403.830	391.520	338.933
bénéfice reconstitué	4.406.727	5.870.295	1.295.657
<b>Rehaussement du bénéfice</b>	<b>4.406.727</b>	<b>5.870.295</b>	<b>1.295.657</b>

Source : réalisé par nos soins à partir des documents de l'entreprise

**4-5-1 Calcul de l'IRG :** les revenus sont imposables à l'IRG au taux de 20% libératoire, conformément à l'article 104 et 20bis du CID car il est suivi au régime simplifié.

**Tableau n°06 calcul de L'IRG**

libellé	Exercice 2012	Exercice 2013	Exercice 2014
Bénéfice reconstitué	4.406.727	5.870.295	1.295.657
Revenu global reconstitué	4.406.727	5.870.295	1.295.657
Revenu global déclaré	0	0	0
<b>rehaussement revenu</b>	<b>4.406.727</b>	<b>5.870.295</b>	<b>1.295.657</b>
IRG du	881.345	1.174.059	259.131
IRG payé	5.000	5.000	5.000
IRG rappelé	876.345	1.169.059	254.131
Pénalité	219.086	292.264	63.532
<b>Total à payer</b>	<b>1.095.431</b>	<b>1.461.323</b>	<b>317.663</b>

Source : réalisé par nos soins à partir des documents de l'entreprise

**4-6 Taxe de séjour****Exercice 2012**

- Taxe de séjour à rappeler = 403.830 DA
- Pénalité (25%) = 100.957DA
- Total à payer = 504.787DA**

**Exercice 2013**

- Taxe de séjour à rappeler = 391.520 DA
- Pénalité (25%) = 97.880DA
- Total à payer = 489.400DA**

**Exercice 2014**

- Taxe de séjour à rappeler = 338.933DA
- Pénalité (25%) = 84.733DA
- Total à payer = 423.666DA**

#### **4-7 la notification du résultat (primitive)**

La notification de redressement a été remise au gérant de l'hôtel, contre accusé de réception le 25/09/2016 (annexe 14) la notification doit indiquer au contribuable qui il dispose, à compter de la réception de la présente notification, d'un délai de quarante (40) jours pour formuler vos observations ou faire part de votre acceptation des propositions de redressements envisagés. Le défaut de réponse dans ce délai vaudra accord tacite de votre part. (Art. 20-6 du Code des procédures fiscales).

Sous peine de nullité, la notification doit indiquer que le contribuable a la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix pour discuter les présentes propositions ou pour y répondre (Art 20-4 du Code des procédures fiscales), ainsi que et dans le cadre du débat contradictoire, le contribuable a la possibilité de solliciter dans son réponse l'arbitrage de monsieur le directeur des impôts de la wilaya de Bejaia, conformément à l'article 20-1 du CPF., modifié par l'article 31 de la loi de finances pour 2012.

#### **4-8 la réponse du contribuable**

La réponse à la première notification, reçue le 06/11/2016 dans les délais de 40 jours prévus par la réglementation.

Les vérificateurs ont procédé à l'étude des observations avant d'arrêter définitivement les bases d'impositions, pour ce faire l'équipe de vérification ont invité le contribuable pour débattre les point de litiges à savoir :

##### **Exercice 2012**

Selon la réponse il conteste le nombre de nuitées reconstituées au motif que, plusieurs personnes peuvent séjourner dans une même chambre mais inscrites individuellement sur le registre de police et ne paient que le prix d'une seule chambre, aussi, l'établissement offre des chambres gracieusement à des clients.

Après réexamen des registres de polices par les vérificateurs, il s'avère qu'effectivement certaines chambres sont occupées parfois par plusieurs personnes dans la même nuit et pour cela il sera procédé à la rectification des nombres de nuitées retenus en tenant compte des observations et des erreurs de calcul :

Nombre de nuitée retenus initialement 6834

Nombre de nuitée à retenir 6321 nuitées selon les registres de police

Après application d'un prix de 2500DA hors taxe tiré des factures de ventes de prestations, il est déterminé un chiffre d'affaire de  $(6321 \times 2500) = 15.802.500\text{DA}$ , alors que, il a déclaré un chiffre d'affaire de 4.558.178DA, **soit un écart de 11.244.322DA**

**Exercice 2013**

Selon la réponse il conteste le nombre de nuitées reconstituées au motif que, plusieurs personnes peuvent séjourner dans une même chambre mais inscrites individuellement sur le registre de police et ne paient que le prix d'une seule chambre, aussi, l'établissement offre des chambres gracieusement à des clients.

Après réexamen des registres de polices, il s'avère qu'effectivement certaines chambres sont occupées parfois par plusieurs personnes dans la même nuit et pour cela il sera procédé à la rectification des nombres de nuitées retenus en tenant compte des observations et des erreurs de calcul :

Nombre de nuitée retenus initialement 6579

Nombre de nuitée à retenir est de 6083 nuitées selon les registres de police

Après application d'un prix de 2500DA hors taxe tiré des factures, il est déterminé un chiffre d'affaire de  $(6083 \times 2500) = 15.207.500\text{DA}$ , alors que, il a déclaré un chiffre d'affaire de **8.785.022DA, soit un écart de 6.422.478DA.**

**Exercice 2014**

Selon la réponse il conteste le nombre de nuitées reconstituées au motif que, plusieurs personnes peuvent séjourner dans une même chambre mais inscrites individuellement sur le registre de police et ne paient que le prix d'une seule chambre, aussi, l'établissement offre des chambres gracieusement à des clients.

Après réexamen des registres de polices, il s'avère qu'effectivement certaines chambres sont occupées parfois par plusieurs personnes dans la même nuit et pour cela il sera procédé à la rectification des nombres de nuitées retenus en tenant compte des observations et des erreurs de calcul :

Nombre de nuitée retenus initialement 5185

Nombre de nuitée à retenir est de 4793 nuitées selon les registres de police

Après application d'un prix de 2500DA hors taxe tiré des factures, il est déterminé un chiffre d'affaire de  $(4793 \times 2500) = 11.982.500\text{DA}$ , alors que, il a déclaré un chiffre d'affaire de **2.110.399DA, soit un écart de 9.872.101DA.**

**4-9 La notification définitive**

La notification définitive constitue la position finale du service au regard des anomalies relevées par les vérificateurs et des paramètres de reconstitution retenues à l'issue des opérations du contrôle.

Après exploitation des observations de contestations, les vérificateurs portent à connaissance du contribuable les bases d'imposition, définitivement retenues en matière d'impôts et taxes auxquels il est assujéti au titre des exercices 2012,2013 et 2014

**4-9-1 L'envoi de la deuxième notification :**

Après rectification de certaines observations le vérificateur procède à l'envoi de la notification définitive. Les **mentions** « contribuable dispose, à compter de la réception de la présente notification, d'un délai de quarante (40) jours .....dans ce délai vaudra accord tacite de votre part. (Art. 20-6 du Code des procédures fiscales). »

« Sous peine de nullité, la notification doit indiquer que le contribuable a la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix pour discuter les présentes propositions ou pour y répondre (Art 20-4 du Code des procédures fiscales) »

« Dans le cadre du débat contradictoire, le contribuable a la possibilité de solliciter dans son réponse l'arbitrage de monsieur le directeur des impôts de la wilaya de Bejaia, conformément à l'article 20-1 du CPF., modifié par l'article 31 de la loi de finances pour 2012 ».

Sont supprimés de fait du caractère définitif de la notification. Cette dernière traduit la véritable situation fiscale de l'entreprise « Hôtel-restaurant » à cet effet, les vérificateurs rempli une fiche de fin des travaux de vérification. (Annexe 01)

**4-10 Achèvement de la vérification**

L'achèvement d'une vérification fiscale et comptable est subordonné à la rédaction d'un rapport de vérification, à l'émission d'un rôle et en fin à l'annotation du dossier fiscal du contribuable vérifié (hôtel-restaurant- salle des fêtes).

**4-11 Elaboration du rapport de vérification**

Le rapport de vérification est un document par lequel les vérificateurs clôturent définitivement la vérification. (Annexe 16).Il doit comporter l'ensemble des renseignements et des éléments chiffrés permettant de s'assurer du respect des procédures, d'apprécier et d'évaluer le résultat du contrôle opéré.

Par ailleurs, les documents ci-dessus, devront obligatoirement, être annexes aux exemplaires du rapport de vérification destinés à la direction de la recherche et de la vérification (DRV), la direction régionale des impôts (DRI) et à l'inspection des impôts territorialement compétente.

- Copie de l'avis de vérification ;
- Etat comparatif des bilans et le relevé de comptabilité ;
- Copie des notifications de redressement primitive et définitive ;
- Copie de réponse du contribuable ;
- Copie du rôle ;
- Fiche de solvabilité et de surveillance ;
- Fiche de synthèse.

**4-12 Emission du rôle**

A l'issu de l'opération du contrôle fiscal, le vérificateur a dressé un rôle et un avertissement d'imposition sur le quel il a reprimé le redressement arrêté d'une part au nom de l'établissement de tourisme « **hôtel restaurant salles des fêtes** ».

Le rôle établi est adressé au chef d'inspection des impôts pour prise en charge qui le transmettra au directeur des impôts de la wilaya pour homologation et notification au contribuable par le biais de la recette des impôts territorialement compétente.

**4-13 Annotation du dossier fiscal**

Les bases d'imposition rectifiées doivent être renseignées dans le dossier fiscal sur l'imprimé n°906, en finale le dossier de vérification comptabilité doit être classé, le dossier fiscal le renvoi à l'inspection.

En effet, des agents de la vérification doivent connaître, non seulement les méthodes de contrôle et de reconstituer des bases imposables, mais aussi s'imprégner des procédures se rattachant aux vérifications de comptabilité commerciale.

Le respect de ces procédures conditionne généralement la réussite des opérations de contrôle. Certaines règles de procédures sont obligatoires, leurs inobservations peuvent entraîner dans certains cas la nullité de la procédure de la vérification et portant des redressements notifiés.

# Conclusion Générale

Bien évidemment personne n'aime payer l'impôt et même s'il le fait, il tentera de se dérober à l'impôt en totalité ou en partie, d'où la nécessité de l'intervention de l'administration fiscale par un contrôle rigoureux et efficace qui permet de dissuader chaque tentative de fraude par la bonne application de la législation fiscale en vigueur.

Les pratiques frauduleuses présentent des risques certains, tout pour les ressources de l'Etat que pour le développement d'une véritable économie de marché dont une saine concurrence constitue l'élément fondamental.

Tout au long de ce travail pendant lequel nous avons tenté de mettre en lumière le système du contrôle fiscal, nous avons constaté que ce dernier constitue réellement un instrument substantiel de contrôle pour faire ramener les contribuables à respecter leurs obligations.

A cet effet l'administration dispose de procédures et de méthodes adéquates de contrôle ; en effet la réorganisation et la réhabilitation du contrôle fiscal et surtout des procédures contentieuses sont les manières les plus efficaces permettant un meilleur rendement de l'impôt.

Le contrôle fiscal est en effet imposé par la loi et par l'équité, il est aussi conforme à l'intérêt du contribuable honnête, puisqu'il est une condition d'une légitime convenance entre les entreprises et d'une juste répartition de l'impôt entre les citoyens.

Pour ce faire, nous avons l'important de connaître les causes et les raisons qui poussent le contribuable à fuir l'impôt puis s'intéresser davantage à l'élimination de ces causes, chose qui est devenue pour l'administration une priorité pour laquelle elle doit axer tous ses efforts au moment où la fraude fiscale prend de plus en plus des proportions alarmantes surtout avec l'ouverture du marché extérieur.

De ce fait, il n'est plus à démontrer que le rendement et l'efficacité de l'impôt dépendent d'une part du comportement des contribuables face au prélèvement fiscal, et d'autre part de l'administration fiscale pour endiguer l'évasion.

Toutefois, et dans le souci de faire le point sur ce phénomène, l'administration fiscale considérée comme étant le premier responsable dans ce domaine est dotée de pouvoirs considérables, c'est ainsi qu'elle dispose d'un pouvoir de contrôle, en vue de la recherche de la matière imposable, l'examen des dossiers des contribuables la détection des actes de dissimulation et leur répression afin de réparer les préjudices causés au trésor public.

Mais, malheureusement et compte tenu des moyens dont dispose l'administration fiscale, le contrôle fiscal reste insuffisamment adapté pour être en mesure de faire face à ces pratiques frauduleuses.

Il nous a semblé nécessaire de proposer certaines mesures pouvant permettre d'une part l'amélioration du rendement du contrôle fiscal et d'autre part de compléter la mission de l'administration par d'autres moyens préventifs, dissuasifs et persuasifs.

Dans ce cadre, nous pouvons récapituler les principales mesures dans les points suivants :

La lutte contre la fraude fiscale ne relève pas uniquement de l'administration fiscale mais exige à la fois une action cohérente et des moyens spécifiques. Elle ne peut, en fait, se concevoir que dans le cadre d'une mobilisation nationale de toutes les administrations concernées d'où l'utilité de mettre en place des brigades pluri disciplinaire des différents volets sujets à la fraude ainsi que, l'organisation de la concertation permanente entre les différents services de l'Etat en charge du contrôle économique et de la répression des fraudes. La répression de la fraude fiscale a rendu nécessaire pour l'administration de développer l'usage de dépôt de plaintes au niveau des tribunaux.

Le droit de communication rencontre beaucoup d'obstacles et de difficultés surtout lorsque l'administration s'adresse à des banques et à des administrations publiques, pour remédier à cette situation, il est indispensable de renforcer les sanctions pécuniaires aux responsables et dirigeants d'entreprises et cela pour cause de refus de communication.

En vue de créer une bonne relation et un climat de confiance avec le contribuable, il est, primordial de s'intéresser davantage à son niveau d'instruction et améliorer les relations tant tendues entre l'administration et les contribuables. Pour atteindre leur objectif, les responsables des services de contrôle et les agents chargés de l'exercice du contrôle fiscal doivent élargir leur champ d'action, aussi bien en matière de contrôle sur place visant notamment la découverte des contribuables n'ayant pas souscrit leurs déclarations d'existence.

Enfin, il y a lieu de souligner la complexité de l'administration fiscale face aux nouvelles données de l'économie Algérienne qui tendent à la libéralisation de l'ensemble des secteurs d'activités notamment avec l'organisation mondiale du commerce et la signature son accord d'association avec l'union européen.

**Référence bibliographique**

## Référence Bibliographiques

### Ouvrages

- Alain BURNARD, Comptabilité et droit comptable, GUALINO édition, 1998 ;
- Bernard ESNAULT, Comptabilité financière, 3<sup>ème</sup> édition, economica, 2001 ;
- Jaques Bruron , « le contrôle fiscal » Edition 1999 ;
- J.P.CASIMIR, Le contrôle fiscal et Georges RENNE, Reduciaire, paris, 2000
- J-P DELGADO, G MELYON et J-L SEGWANT, Comptabilité approfondie et révision, édition Louis Jean, 2000 ;
- Maurice COZIAN, Précis de la fiscalité de l'entreprise, LITEC, 1990 ;
- M. COZIAN, Précis de fiscalité des entreprises, édition librairies technique, 1982;
- Mohamed Ali Omri, « Principes élémentaire de fiscalité » ; Edition 2000 ;
- NATHAN, Francis MISSLIN Faire face à un contrôle fiscal, édition Marie-Odile marin, Paris, ISBN 1993.
- Noureddine FERIAA, Contrôle et techniques de vérifications fiscales, IORT, 1999 ;
- Philippe COLIN, La vérification fiscale, éditions economica, 1979 ;
- Remi MOZAN, Contrôle fiscal des sociétés, édition LITEC, 1990 ;
- Thierry LAMBERT, Contrôle fiscal, édition PUF, 1991 ;
- Thierry LAMBERT, Le contrôle fiscal, droit et pratique, PUF, 1990.

### Revus et Guides :

- Charte du contribuable, publiée par la D.G.I. 2016
- Guide du vérificateur de comptabilité, direction des recherches et des vérifications, édition 2001 ;
- Guide pratique du contribuable, édition SAHEL, 2001 ;
- La pratique de la vérification de la comptabilité, les éditions Francis LEFEBRE, 1997 ;
- Mémento pratique, le comptable, 21<sup>ème</sup> édition, FL ,2002 ;
- Manuel final de la DGE 2006.

### **Testes législatifs et réglementaires :**

- Arrêté N° 009 du 1997 Fixant les attributions de la DGI
- Arrêté du 12 juillet 1998 fixant la consistance territoriale et l'organisation des DRI et DIW.
- Code des impôts indirects. « CID » DGI, Edition 2016;
- Code des procédures fiscales. « CPF » DGI, Edition 2016 ;
- Code de la taxe sur la valeur ajoutée « CITCA » DGI, Edition 2016
- Code de commerce, Edition 2016.

### **Mémoires :**

- Le contrôle fiscal au Maroc : Organisation et pratique de la vérification de comptabilité, *par* Saïd OURCHAKOU, Université Paris 1 Panthéon - Sorbonne - Master Droit et gestion des finances publiques.

### **Sites Internet :**

- [www.profiscal.com](http://www.profiscal.com)
- [www.fiscalité.fr](http://www.fiscalité.fr)
- [www.DGI.DZ.com](http://www.DGI.DZ.com)
- [www.controlfiscal.free.fr](http://www.controlfiscal.free.fr)

**Annexes**

## **Liste des annexes**

Annexe n°01 : fiche de fin des travaux de vérification

Annexe n°02 : avis de vérification de comptabilité ;

Annexe n°03 : procès verbal de constat ;

Annexe n°04 : fiche récapitulative TAP ;

Annexe n°05 : fiche récapitulative TVA ;

Annexe n°06 : relevé de comptabilité ;

Annexe n°07 : état comparatif des bilans ;

Annexe n°08 : demande de renseignement ;

Annexe n°09 : fiche de début des travaux de vérification ;

Annexe n°10 : entête notification définitive ;

Annexe n°11 : décharge document ;

Annexe n° 12 : invitation au débat contradictoire ;

Annexe n°13 : attestation décharge

Annexe n°14 : entête notification primitive ;

Annexe n°15 : dossier de vérification de comptabilité

Annexe n°16 Rapport de vérification

**MINISTERE DES FINANCES  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS  
DIRECTION REGIONALE DES IMPOTS DE SETIF  
DIRECTION DES IMPOTS DE WILAYA DE BEJAIA  
SDCF/BVF DE BEJAIA  
BRIGADE DE VERIFICATION N° ...../**

**N° /DIWB/SDCF/BVF/17**

**ATTESTATION DE DECHARGE**

**Je, soussigné(s),**

**FONCTION : vérificateurs de comptabilité**

**Auprès de la sous direction du contrôle fiscal de la wilaya de Bejaia, attestons avoir reçu ce jour de :**

**M. le chef d'inspection des impôts .....**

**Les documents ci-énumérés :**

**Dossier fiscal (activité) concernant : .....**

.....

.....

**Et ce dans le cadre .....**

**Fait à Bejaia le :**

**Le cédant**

**le (s) cessionnaire (s)**

# **Table de matière**

# Table de matière

Remerciement	
Dédicace	
Liste des abréviations	
Liste des tableaux	
Sommaire	
<b>Introduction générale</b> .....	<b>01</b>
<b>Chapitre I : L'organisation du contrôle et intervention fiscal</b> .....	<b>04</b>
<b>Section 1 Les organes à compétence nationale</b> .....	<b>04</b>
<b>1.1 La direction des recherches et de vérification</b> .....	<b>04</b>
<b>1.1.1 La sous direction des enquêtes et de la recherche de l'information fiscale</b> .....	<b>04</b>
1.1.1.1 Bureau de l'organisation et de l'impulsion de la recherche de la matière imposable.....	04
1.1.1.2 Bureau des fichiers.....	05
1.1.1.3 Bureau des investigations et des enquêtes .....	05
<b>1.1.2 La sous direction de la programmation</b> .....	<b>05</b>
1.1.2.1 Bureau de la programmation des vérifications de comptabilité.....	05
1.1.2.2 Bureau de la programmation de V.A.S.F.E et du contrôle des prix et des évaluation.....	06
1.1.2.3 Bureau des statistiques et des synthèses.....	06
<b>1.1.3 La sous direction du contrôle fiscal</b> .....	<b>06</b>
1.1.3.1 Bureau des évaluations, des analyses et du contrôle des vérifications .....	06
1.1.3.2 Bureau des suivi des V.A.S.F.E et du contrôle des prix et des évaluations.....	07
1.1.3.3 Bureau des suivis du recouvrement et du contentieux issu des vérification.....	07
<b>1.1.4 La sous direction des normes et des procédures</b> .....	<b>07</b>
1.1.4.1 Bureau des normes et des méthodes.....	08
1.1.4.2 Bureau des procédures et de la documentation.....	08
1.1.4.3 Bureau de la coordination actions de lutte contre la fraude fiscale.....	08
<b>1.2 Au niveau de la direction des grandes entreprises</b> .....	<b>08</b>
1.2.1 Bureau des interventions.....	08
1.2.2 Liaison interne : sous direction des hydrocarbures, recette, contrôle fiscal et contentieux.....	10

1.2.3 Liaison avec les autres structures et services de la direction générale des impôts.....	10
Section 2 : Les organes à compétence régionale et locale.....	11
2.1 Au niveau de la direction régionale des impôts.....	11
2.1.1 La sous direction du contrôle fiscale.....	11
2.1.1.1 Bureau des suivis des programmes de recherche et de vérification fiscale.....	11
2.1.1.2 Bureau de l'analyse des rapports de vérifications fiscal.....	11
2.1.1.3 Bureau du contrôle de contentieux.....	12
2.2 Au niveau des directions des impôts de wilaya.....	13
2.2.1 La sous direction du contrôle fiscale.....	13
2.2.1.1 Bureau de la recherche de l'information fiscale.....	13
2.2.1.2 Bureau des fichiers et recoupements .....	13
2.2.1.3 Bureau des vérifications fiscales.....	14
2.2.2 Centre des impôts de la wilaya .....	14
<b>Chapitre II : le contrôle fiscal : aspect conceptuel et juridique.....</b>	<b>15</b>
<b>Section 1 : Notion et forme du contrôle fiscal.....</b>	<b>15</b>
1.1 Définition et les raison du contrôle fiscal.....	15
1.1.1 Définition du contrôle fiscal .....	15
1.1.2 Nécessite du contrôle .....	15
1.1.2.1 le contrôle fiscal comme corollaire du système déclaratif.....	15
1.1.2.2 le contrôle fiscal comme moyen de lutte contre la fraude.....	15
1.2 Les différentes formes de contrôles.....	16
1.2.1 Le contrôle en cabinet.....	16
1.2.1.1 Le contrôle formel.....	16
1.2.1.2 Le contrôle sur pièces.....	16
1.2.2 Le contrôle approfondi.....	17
1.2.2.1 La vérification de la comptabilité.....	17
1.2.2.2 La V.A.S.F.E .....	17
<b>Section 2 : L'aspect conceptuel et juridique du contrôle .....</b>	<b>18</b>
2.1 Les pouvoirs de l'administration fiscale .....	18
2.1.1 Le droit de contrôle .....	18
2.1.1.1 Le contrôle des déclarations .....	18
2.1.1.2 Les demandes d'explications et justification.....	18
2.1.1.3 Le droit de procéder à des vérifications.....	19
2.1.2 Le droits d'enquête.....	19

2.1.3	Le droit de visite.....	20
2.1.4	Le droit de reprise.....	21
2.1.4.1	Le délai exceptionnel.....	21
2.1.5	Le droit de communication.....	21
<b>2.2</b>	<b>Les obligations et les garanties du contribuable.....</b>	<b>22</b>
2.2.1	Les obligations du contribuable.....	22
2.2.1.1	Les obligations comptables.....	22
2.2.1.2	Les obligations fiscales.....	22
2.2.1.2.1	Déclaration d'existence.....	22
2.2.1.2.2	Déclaration mensuelle du chiffre d'affaires.....	23
2.2.1.2.3	Déclaration annuelle.....	23
2.2.1.2.4	Déclaration de cession, cessation ou décès.....	23
2.2.2	Les droits et les garanties du contribuable.....	23
2.2.2.1	Information préalable et délai de préparation.....	23
2.2.2.2	Impossibilité de refaire la vérification.....	24
2.2.2.3	Limitation de la durée de la vérification.....	24
2.2.2.4	Assistance d'un conseil.....	25
2.2.2.5	Lieu de vérification.....	25
	<b>Chapitre III : Les techniques et procédures de vérification comptable et fiscales.....</b>	<b>26</b>
	<b>Section 1 : Programmation de la vérification.....</b>	<b>26</b>
1.1	: Les critères de sélection des dossiers à vérifier.....	27
1.1.1	Critère se rapportant à l'importance des entreprises à vérifier.....	27
1.1.2	Critères géographiques.....	27
1.1.3	Critères d'activité.....	27
1.2	Déroulement de la procédure de programmation.....	28
1.3	Préparation de la vérification.....	29
1.3.1	Etude des dossiers des impôts directs.....	29
1.3.2	Etude des dossiers de taxes sur chiffres d'affaires.....	29
	<b>Section 2 : L'engagement et le déroulement de la vérification.....</b>	<b>31</b>
2.1	L'envoi de l'avis de vérification.....	31
2.2	La prise de contact et la visite des lieux.....	31
2.3	La période soumise à la vérification droit de reprise.....	32
2.4	Garantie procédurales.....	32
2.5	L'examen critique de la comptabilité.....	32

2.5.1	Examen de la comptabilité en la forme.....	32
2.5.1.1	La comptabilité doit être complète et régulière.....	33
2.5.1.2	La comptabilité doit être altimétriquement exacte.....	33
2.5.1.3	La comptabilité doit être probante.....	33
2.5.2	Examen de la comptabilité en le fond.....	33
2.5.2.1	l'examen des poste de bilan.....	33
2.5.2.1.1	Examen l'actif du bilan.....	33
2.5.2.1.2	Examen du passif du bilan.....	35
2.5.2.2	L'examen des comptes de gestions.....	36
2.5.2.2.1	Les charges.....	36
2.5.2.2.2	Les produits.....	38
Section 3	: La fin de la vérification.....	39
3.1	Appréciation générale.....	40
3.1.1	Acceptation de la comptabilité .....	40
3.1.2	Rejet de comptabilité .....	40
3.2	Les procédures de redressement.....	40
3.2.1	La procédure contradictoire.....	40
3.2.2	La procédure unilatérale.....	41
3.2.2.1	Taxation d'office.....	41
3.2.2.2	Notification d'office.....	41
Section 4	: Procédures de vérification comptable et fiscale à travers un cas pratique.....	42
4.1	Préparation et engagement de la vérification.....	42
4.2	Retrait et examen du dossier fiscal.....	42
4.2.1	Ouverture d'un dossier de vérification de comptabilité.....	42
4.2.2	Etablissement et envoi de l'avis de vérification.....	43
4.2.3	Le contrôle inopiné.....	43
4.2.4	Etude de la documentation technique.....	43
4.2.5	Début des travaux de vérification.....	43
4.3	La vérification proprement dite de la comptabilité.....	43
4.3.1	En la forme.....	44
4.3.2	Dans le fond.....	44
4.3.2.1	Le contrôle des produits.....	44
4.3.2.2	Le contrôle des impôts et taxes.....	44
4.3.3	Fin de la vérification.....	46
4.4	La rectification des bases d'impositions.....	46

4.4.1 Rectification des chiffres d'affaires facturés.....	46
4.4.2 Rectification des chiffres d'affaires encaissés.....	47
4.4.3 Liquidation des droits et pénalité.....	47
4.4.3.1 Taxe sur la valeur ajoutée (TVA).....	47
4.4.3.2 Taxe sur l'activité professionnelle(TAP) .....	48
4.5 Rectification des bénéfices .....	48
4.5.1 Calcul de l'impôt sur le revenu global (IRG).....	49
4.6 Liquidation de la taxe de séjour.....	49
4.7 La notification primitive du résultat.....	50
4.8 La réponse du contribuable.....	50
4.9 La notification définitive du résultat.....	51
4.9.1 L'envoi de la deuxième notification.....	52
4.10 Achèvement de la vérification.....	52
4.11 Elaboration du rapport de vérification.....	52
4.12 Emission du rôle.....	53
4.13 Annotation du dossier fiscal.....	53
<b>Conclusion générale.....</b>	<b>54</b>

BIBLIOGRAPHIE.

ANNEXES

## Résumé

Dans ce travail nous avons essayé de discuter de la problématique de contrôle fiscal d'une société, et de développer les mesures par le qu'elle l'administration fiscale va sauvegarder les intérêts du trésor public et nous avons assai de mettre en lumière les techniques et procédures de vérification comptable et fiscale.

Dans cette étude nous avons tenté de présenter l'importance du contrôle fiscal dans la lutte contre les contribuables défaillants pour les ramener à respecter leurs obligations, et structures chargées du contrôle dont dispose l'administration pour organiser et de gérer le contrôle fiscal, à l'aide d'un cas pratique mené auprès de la direction des impôts de la wilaya de Bejaia. Nous a conduits à relever, que 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. La mission du vérificateur ne peut être seulement limitée au contrôle pour assurer les redressements nécessaires, mais il nous semble qu'un rôle de conseil et d'assistance sera important.

Avant d'avoir abouti à cette conclusion, nous avons dû revisiter les différentes structures chargées du contrôle et les raisons du contrôle ainsi son aspect juridique. Ce dernier est favorisé par des moyens essentiellement d'ordre juridique, notamment les différents types de contrôle et les pouvoirs de l'administration, l'idée principale qui se dégage des résultats de cette recherche est qu'il est important de connaître les causes et les raisons de qui incitent les contribuables à fuir l'impôt. La lourdeur du système fiscal et le manque de civisme fiscal, certaines anomalies sont tellement maquillés qu'il est difficile, voir même impossible de les détecter. Ainsi il faut améliorer les techniques de recherche afin de rendre efficace le système actuel de la vérification comptable.

---

**Mots clés** : contrôle fiscal, contribuable, vérification comptable, technique et procédure,