

**Le contrôle fiscal comme garanties de
l'administration fiscale face au système déclaratif.**

***Tax audits as guarantees of administration of taxation
face of declarative system***

Tekkouk noumeir**

Doctorant a la faculté du droit et science politique.

Spécialité (droit public approfondi).

Université abou bekr belkaid, Tlemcen- (Algérie)

teknoumeir@gmail.com

Reçu le :12/ 09/2019 Accepté le:20/ 02/2020 Publié le: 20/ 03/2020

Résumé :

Le système fiscal algérien est déclaratif, il laisse au contribuable la responsabilité de la détermination, de la déclaration et du paiement de l'impôt. Et c'est afin de lutter contre la fraude fiscale, de réprimer les comportements frauduleux et de rectifier les erreurs de déclaration que l'administration fiscale doit Contrôler la sincérité des déclarations et leur confronté aux lois et règlements en vigueurs

le contrôle fiscal permet de s'assurer de la sincérité des déclarations effectuées par les contribuables et prend plusieurs formes, entre autres, la vérification de la comptabilité et la vérification de la situation fiscale d'ensemble (VASFE). Et Sous peine de nullité du contrôle et toute éventuelle imposition qui en résulte, le contrôleur doit respecter les droits du contribuable vérifié et suivre les étapes prescrites par la loi.

Mots clés : contribuable, contrôle fiscal, impôts.

Abstract:

The Algerian tax system is declarative; it leaves to the taxpayer the responsibility for the determination, the declaration and the payment of the tax. And it is in order to fight tax evasion, to repress fraudulent behavior and to rectify the errors of declaration that the tax

*
l'auteur correspondant.

administration must control the sincerity of the declarations and confront them with the laws and regulations in vigor.

The tax audit is used to ensure the accuracy of statements made by taxpayers and takes many forms, such as, the verification of the accounting and auditing of the tax position overall (VASFE). To avoid the nullity of control and any imposition that results, the controller must respect the rights of the taxpayer checked and follow the steps prescribed by law.

Keywords:

taxpayer, tax audit, tax.

1.Introduction:

Le système fiscal algérien se caractérise par son aspect essentiellement déclaratif.

ça veut dire qu'il revient au contribuable la charge de présenter librement à l'administration fiscale, les éléments de l'assiette des impôts auxquels il est redevable, parallèlement à cela, la législation fiscale reconnaît à l'administration le pouvoir de procéder au contrôle de la déclaration souscrite. Ce pouvoir constitue un contrepoint au système déclaratif à fins de sauvegarde les intérêts de trésor.

Le contrôle fiscal étant, comporte plusieurs formes et chaque forme de contrôle dispose de différentes procédures qui permettent à l'administration fiscale de contrôler l'exactitude et la cohérence des mentions portées sur les déclarations souscrites, de réparer les omissions, les insuffisances et les erreurs d'impositions et surtout la détection de la fraude fiscale qui reste la forme la plus connue de la résistance à l'impôt .

A l'égard de toutes ces orientations évoquées ci-dessus on s'est interrogé sur la question suivante :

-Comment l'administration fiscale exerce-t-elle sa garantie du contrôle fiscal ?

Tekkouk noumeir

Pour tenter de répondre à cette question, nous avons élaboré un travail qui sera reparti en deux chapitres :

Le premier chapitre le cadre organisationnel de contrôle fiscal et Le deuxième chapitre sera consacré pour le cadre juridique de contrôle fiscal.

chapitre 1 : le cadre organisationnel de contrôle fiscal.

Le contrôle fiscal est d'abord un symbole de démocratie, il ya du contrôle parce qu'il y a liberté, parce qu'il y a déclaration et parce qu'il y a confiance de ce qui est déclaré.

A cet effet, ce chapitre sera consacrée à l'étude du contrôle fiscal que les vérificateurs peuvent faire pour s'assurer de la régularité et de la sincérité des déclarations souscrites par les contribuables, et pour cela, on commence par une définition du contrôle fiscale, en suite les raisons qui déclenchent le contrôle et en fin les formes du contrôle fiscal.

Section I :Définition du contrôle fiscal .

Le contrôle fiscal est un aspect juridique. Il est défini comme étant le pouvoir reconnu à l'administration fiscale de « contrôler les déclarations ainsi que les actes utilisés pour l'établissement de tout impôt, droit, taxes et redevances »¹, et ce, dans le but de réparer les omissions et de déceler les insuffisances et les erreurs d'impositions commises par les contribuables et d'examiner la comptabilité quelque soit le support utilisé pour la conservation des documents.

Elle peut également exercer le droit de contrôle à l'égard des institutions et organismes n'ayant pas la qualité de commerçants et qui payent des salaires, des honoraires ou des rémunérations de toute nature.

Section II :Les raisons du contrôle fiscal.

Il n'y a pas de raisons particulières, car n'importe quelle situation peut donner lieu à un contrôle fiscal, l'énonciation non exhaustive qui suit, de quelques exemples, démontrera déjà la variété des cas pouvant entraîner une vérification.

1)- **Les directives** : les vérificateurs (inspecteurs des impôts) reçoivent des directives nationales et locales les invitant à contrôler tel ou tel secteur d'activité ou telle profession, davantage une année que les autres.

Par exemple, ils peuvent être priés de vérifier moins les commerces de proximité et plus les importateurs de divers produits.

2)- **Le contrôle d'un tiers** : le contrôle d'une société ou d'une personne peut fournir à l'administration fiscale des informations de nature à l'inciter à contrôler une autre personne ou une autre société.

Exemple 1 : Si lors de la vérification d'une société le fisc se rend compte par exemple que la femme de l'un des associés de l'entreprise perçoit une rémunération importante et non justifiée compte tenu de son activité, et/ou qu'un cadre salarié bénéficie d'avantages en nature excessifs ou non déclarés, la société sera rectifiée (redressée) mais le fisc ira contrôler personnellement le cadre salarié, l'associé et sa femme.

Exemple 2 : si lors du contrôle de TVA d'une société, le fisc se rend compte qu'il y a eu une fraude importante à la TVA, il pourra décider de contrôler les fournisseurs et les clients professionnels de la société vérifiée (dans la pratique c'est généralement le cas, surtout s'il suspecte un carrousel de TVA).

3)- **L'absence de déclaration** : ne jamais rien déclarer puis déclarer du jour au

lendemain, déclarer des informations manifestement incomplètes, ou encore faire des déclarations d'impôt une année sur deux est le genre d'attitude à déclencher de façon quasi automatique un contrôle fiscal. Dans certains cas, comme en matière de TVA, l'absence de déclaration peut même donner lieu à une imposition d'office sans mise en demeure.

Tekkouk noumeir

4)- **Les déclarations divergentes** : lorsqu'elles sont identifiées par le fisc, les déclarations divergentes donnent lieu à un contrôle.

En corrélant les différentes déclarations faites tous les ans, le fisc détient une myriade d'information sur le contribuable. La confrontation de ces données peut faire apparaître des divergences de nature à déclencher un contrôle.

5)- **La délation** : pour des raisons éthiques, le fisc évite d'utiliser cette source

d'information, qui d'ailleurs, généralement est inexploitable en raison de

l'insuffisance des éléments donnés par le délateur et/ou à cause de son anonymat.

L'administration n'aime pas les contrôles exécutoires de vengeance personnelle.

Il ne suffit pas de déclarer qu'une personne a commis des fraudes fiscales pour qu'elle soit vérifiée, l'administration ne réagit suite à une délation que si elle est accompagnée de preuves matérielles (document comptables, fausses factures, contrats...).

Il y a de tout dans les délateurs, les ex-femmes ou maris haineux qui veulent se venger, une sœur ou un oncle empli d'acrimonie, le salarié licencié rancunier, mais surtout les anciens experts comptables. Ce sont les délateurs les plus efficaces.

Dans ce dernier cas, en général le fisc contrôle, car l'expert comptable ayant travaillé dans la société, a pu obtenir des preuves pour confirmer ses assertions.

6)- **Les autres entités** : elles peuvent et parfois même doivent fournir au fisc des

informations susceptibles de l'alerter et de déclencher un contrôle.

Exemple : l'abus de biens sociaux dans une société peut correspondre en droit fiscal à un abus de droit ou à un acte anormal de gestion, voire les deux, en fonction de la situation. L'associé poursuivi pour un abus de biens sociaux pourra suite aux déclarations du parquet au fisc faire l'objet d'un contrôle fiscal, ainsi que la société concernée.

Section III : Formes du contrôle fiscal.

Pour que l'administration fiscale élabore son contrôle sur leur différents contribuables qui existent, soient des personnes physiques ou des personnes morales, chacun d'eux a son contrôle bien précis, et par conséquent on peut distinguer les formes suivantes :

I-Le contrôle interne.

Étant chargée directement de la gestion des dossiers fiscaux des contribuables et du suivi de leur situation au regard de la législation fiscale, l'administration fiscale procède régulièrement au contrôle des dossiers fiscaux suivant une périodicité et des objectifs bien définis.

Ces contrôles peuvent être formels. Dès fois, ils sont exécutés de façon approfondie.

1) Le contrôle sommaire :

Lors d'un contrôle sommaire, l'administration se limitera à vérifier les éventuelles erreurs matérielles figurant dans la déclaration du contribuable, on parle alors de contrôle formel.²

Il s'agit d'un contrôle rapide et facile à exécuter, ne nécessitant pas de connaissances approfondies en matière comptable ou le recours à des procédures de contrôle lourdes et fastidieuses. Ce contrôle ne nécessite pas, par définition, d'investigations ni de vérifications particulières. « Il permet, ainsi de corriger immédiatement les incohérences et les erreurs relevées tout en constituant également un outil très important d'aide dans la sélection des affaires à vérifier de façon approfondie »³.

Tekkouk noumeir

Ce type de contrôle porte systématiquement sur l'ensemble des déclarations souscrites étant donné qu'il est simple à mettre en oeuvre et « peu absorbant ».

2) Le contrôle sur pièces :

Pour s'assurer de la sincérité des déclarations fiscales et débusquer les fraudeurs des contrôles approfondis sont exécutés périodiquement en complément des contrôles sommaires.

Ces contrôles sont mis en oeuvre de façon sélective et périodique pour soumettre la totalité des dossiers fiscaux à un contrôle.

L'inspecteur vérifie les déclarations, les demandes d'exploitations et de justifications sont produites par écrit, il peut rectifier les déclarations, mais il doit, au préalable, sous peine de nullité de la procédure d'imposition :

- adresser au contribuable la rectification qu'il envisage en lui indiquant, pour chaque point de redressement, de manière explicite, les motifs et les articles du code des impôts correspondants, ainsi que les bases d'imposition et le calcul des impositions en découlant .
- informer le contribuable de la possibilité de se faire assister d'un conseil de son choix.
- inviter le contribuable concerné à faire parvenir son acceptation ou ses observations dans un délai de trente (30) jours. Le défaut de réponse dans ce délai équivaut à une acceptation tacite.

***-La procédure d'abus de droit⁴:**

Lors du contrôle des déclarations relatives à tout impôt, droit, taxe et redevance, les actes constitutifs d'un abus de droit ne sont pas opposables à l'administration

fiscale qui est en droit de les écarter et de leur restituer leur véritable caractère.

Ces actes, soit qu'ils ont un caractère fictif, dissimulant leur portée véritable, soit visant à créer une situation juridique purement artificielle et qui n'ont pour but que celui de bénéficier d'avantages fiscaux, d'éluider ou de minorer l'impôt exigible que l'intéressé, si ces actes n'avaient pas été passés ou réalisés, aurait normalement supporté, eu égard à sa situation ou à ses activités réelles.

Il en est de même lorsqu'il est dûment établi par l'administration fiscale, des actes constitutifs d'abus de droit portant sur l'assiette, la liquidation et le paiement de tout impôt, droit, taxe et redevance.

En cas de désaccord sur le fondement de la rectification, le litige est soumis, à la

demande du contribuable, à l'avis du comité d'examen des abus de droits et ce,

trente (30) jours à compter de la réception de la notification.

Avant l'établissement du rôle, l'administration fiscale, peut également saisir le

comité, et doit en informer le contribuable.

Le comité d'examen des abus de droit fiscal est composé :

- du Directeur de la Législation et de la Réglementation fiscales ;
- du Directeur des Recherches et des Vérifications ;
- du Directeur du Contentieux ;
- du Directeur des grandes entreprises ou le Directeur Régional des Impôts, selon le cas .
- d'un sous-directeur à la Direction Générale des Impôts en qualité de rapporteur.
- d'un expert-comptable .
- d'un notaire.

Le contribuable est entendu, il peut se faire assister par le conseil de son choix.

Tekkouk noumeir

Le comité ne doit pas dépasser un délai de six (06) mois pour statuer sur la demande introduite.

En cas d'abus de droit, toutes les parties à l'acte ou à la convention sont tenues

solidairement, avec le contribuable redressé à la restitution d'une créance indue, au paiement des majorations et application des sanctions pénales, prévues pour manœuvres frauduleuses.

Les conséquences fiscales de la procédure d'abus de droit :

En sus de ces majorations, la procédure d'abus de droit entraîne des conséquences fiscales au regard des régimes d'imposition, des procédures de contrôle et du droit de reprise notamment :

- L'exclusion du bénéfice de la franchise de la TVA et des régimes dérogatoires.
- La possibilité de renouveler une vérification de comptabilité achevée .
- La possibilité d'élargir les durées de vérification sur place .
- La prorogation du délai de prescription de deux ans .
- L'exclusion du droit au sursis légal de paiement et de l'échéancier de paiement.
- L'inscription au fichier national des fraudeurs.

La procédure d'abus de droit dans le cas d'un rescrit fiscal :

La procédure d'abus de droit ne s'applique pas, lorsque le contribuable, préalablement à un contrôle fiscal et à la qualification des actes en abus de droit, a consulté l'administration fiscale par le biais d'un rescrit fiscal, ou lorsque l'administration fiscale n'a pas répondu au rescrit fiscal dans un délai de quatre

(04) mois à compter de la date de sa saisine.⁵

II -Le contrôle externe :

Comme son nom l'indique, il s'agit d'opérations de contrôle devant être effectuées sur place chez le contribuable inscrit en

vérification. Il peut revêtir trois formes suivant la nature de celui-ci :

1) La vérification de comptabilité :

La vérification de comptabilité est un ensemble de techniques permettant de contrôler précisément certains éléments, elle concerne les personnes physiques et morales atteintes à la tenue des documents comptables. «La vérification de comptabilité est un ensemble d'opérations ayant pour objet le contrôle des déclarations fiscales souscrites par les contribuables.»⁶

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 dûment constaté par le service».⁷

Ces contrôles sont exercés par des structures spécialement chargées de cette mission relevant de structures centrales (D R V) et locales (D I W).

Ce contrôle peut être général touchant tous les impôts et taxes;ou particulier ciblant un impôt ou un groupe d'impôts et taxes.

2) Le contrôle ponctuel :

Le contrôle ponctuel est une vérification de comptabilité qui porte sur un ou plusieurs impôts au titre de tout ou partie de la période non prescrite, ou à un groupe d'opérations ou données comptables portant sur une période inférieure à un exercice fiscal.⁸

La vérification de comptabilité et la vérification ponctuelle obéissent aux mêmes procédures.

L'exercice d'une vérification ponctuelle ne prive pas l'administration fiscale de la possibilité de procéder ultérieurement à une vérification approfondie de la comptabilité, et de revenir sur la période contrôlée. Il devra être tenu compte des droit acquittés suite aux redressements opérés lors de la vérification ponctuelle .

3) La vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble(v.a.s.f)

La VASFE constitue le moyen par lequel l'administration exerce son pouvoir de contrôle sur les déclarations de revenus souscrites par les personnes physiques, en procédant à la comparaison des revenus déclarés ou fixés selon le régime du forfait par rapport à la situation de trésorerie, du patrimoine et du train de vie des intéressés.⁹

Elle est récente et peu développée. Elle fût introduite par la loi de finances pour 1992 et codifiée à l'article 131bis du code des impôts directs (article 21 du code des procédures fiscales). « 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.

À l'occasion de cette vérification, les agents vérificateurs contrôlent la cohérence entre, d'une part, les revenus déclarés et d'autre part, la situation patrimoniale, la situation de trésorerie et les éléments du train de vie des membres du foyer fiscal au sens de l'art 6 du code des impôts directs et des taxes assimilées ». ¹⁰

La VASFE a donc pour finalité :

- de vérifier l'exactitude des revenus déclarés au titre de l'impôt sur le revenu ;
- de contrôler la cohérence de ce revenu avec la situation patrimoniale, la situation de trésorerie et les éléments du train de vie du foyer familial.

L'administration fiscale peut faire usage simultanément des trois modes d'intervention dans certains cas notamment lorsqu'il y a des indices sérieux pouvant présager l'existence de fraude au niveau de la situation personnelle de l'exploitant ou des associés au regard des impôts sur le revenu ainsi que de l'entreprise ou de la société.

Ces trois types de contrôles sont régis par des règles de procédures propres pour éviter toute interaction au risque de donner lieu au dérèglement de procédure.

chapitre 2 : Aspect juridique du contrôle fiscal.

Afin de réussir sa mission de garantir la justice fiscale, l'administration fiscale dispose d'un large pouvoir lui permettant de soumettre les contribuables à certaines obligations.

Mais en contrepartie, des garanties sont offertes aux assujettis afin de les protéger d'éventuels abus de pouvoir par l'administration fiscale.

Section I : Les pouvoirs de l'administration fiscale.

I -Le droit de contrôle :

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

L'administration procède au rapprochement de renseignements visant le même objet en vue de relever une défaillance en matière de déclaration ou de contrôler la sincérité des déclarations souscrites par le contribuable.¹¹

« L'administration fiscale contrôle les déclarations, ainsi que les actes utilisés pour l'établissement de tout impôt, droit, taxe et redevance ».¹²

Il peut être exercé sans distinction à l'égard des personnes physiques ou morales et peut prendre deux formes :

- 1- la vérification et l'examen sur place de la comptabilité détenue par le contribuable.
- 2- la vérification de la situation fiscale du contribuable au regard des impôts sur le revenu.

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

Il s'agit des demandes d'éclaircissements et des demandes de justifications.

Tekkouk noumeir

Les demandes d'éclaircissements ont pour but d'obtenir des explications des contribuables en vue de l'établissement de l'impôt sur le revenu. Elles peuvent porter sur les différents points de la déclaration. Elles ont pour but de demander des explications sur des discordances et des contradictions relevées.

Les demandes de justifications portent sur certaines situations et charges précises telles que :

- 1- situation de famille ;
- 2- charges retranchées du revenu global ;
- 3- lorsque le service est en possession d'éléments permettant d'établir que le Contribuable peut avoir des revenus plus importants que ceux qu'il ait déclarés.

En cas d'absence de réponse dans un délai de trente (30) jours ou lorsque la réponse est jugée insuffisante ou incomplète, le contribuable encourt la rectification d'office¹³.

II-Le droit d'enquête :

Les agents de l'administration fiscale peuvent utiliser une procédure d'enquête administrative dans le cadre du contrôle de la facturation de la TVA par les assujettis.

Ces derniers sont tenus de fournir aux agents des impôts, toutes justifications nécessaires à la fixation du chiffre d'affaires, ce droit peut être exercé de huit (08) heures à vingt (20) heures dans les locaux personnels.

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.¹⁴

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.

III- Le droit de visite :

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 lui¹⁵.

Ce juge doit vérifier le bienfondé 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.

IV-Le droit de reprise :

Il est défini comme étant le droit d'exercer par l'administration fiscale dans le cadre de procédures de contrôle fiscal pour redresser les erreurs ou les fraudes commises par le contribuable.

Autrement dit, c'est la possibilité offerte à l'administration fiscale de revenir sur une imposition déjà établie, ce qui lui permettra de rectifier les erreurs commises lors de la détermination de l'assiette des impôts et taxes¹⁶.

Le droit de reprise ne peut être exercé que dans un délai égal à quatre (04) ans.

De ce fait, l'administration fiscale dispose d'un délai de quatre (04) ans pour procéder à la réparation des erreurs et omissions et à l'application des sanctions fiscales.

« Le délai par lequel se prescrit l'action de l'administration sauf cas de manœuvres frauduleuses, est fixé à 4 ans pour :

- Asseoir et recouvrer les impôts et taxes ;
- Procéder aux contrôles ;
- Réprimer les infractions aux lois et règlements à caractère fiscal ».¹⁷

V -Le droit de communication :

Outre le droit de vérification des comptabilités des entreprises, le droit de communication permet aux agents des services fiscaux de prendre connaissance auprès de tiers de

Tekkouk noumeir

tous documents utiles à l'assiette, au contrôle et au recouvrement de l'impôt.

« 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 prévus aux articles 46-51 »¹⁸

Le droit de communication par contre ne peut être exercé que par des agents de l'administration fiscale ayant au moins le grade de contrôleur.

Le refus de communication une fois constaté par un procès-verbal, entraîne la taxation d'office.

Le refus de communiquer les livres, pièces et documents visés aux articles 45 et 61 ou leur destruction avant expiration d'un délai de dix (10) ans sont punis d'une amende de 5000 DA à 50000 DA, ces infractions donnent lieu en outre à l'application d'une astreinte de 100 DA au minimum par jour de retard¹⁹.

Section II : Les garanties et les obligations de contribuable vérifié.

L'administration fiscale dans sa mission qui consiste à collecter l'impôt est dotée d'un pouvoir que la loi lui confère afin de protéger les intérêts du trésor.

De ce fait et dans le but de sauvegarder les intérêts de la collectivité nationale d'un côté, et ceux du contribuable vérifié d'un autre côté, le législateur a fait de sorte que se crée un climat de confiance et de coopération entre l'administration fiscale et les assujettis, tout en accordant des garanties à tous ceux qui ont fait l'objet d'une vérification et qui se trouvent aussi protégés contre tout arbitraire de l'administration fiscale.

Par ailleurs, le code de commerce et les différents codes fiscaux prévoient certaines obligations aux quelles sont

astreints les contribuables ainsi que les garanties dont ils bénéficient.

I -Les garanties en matière de contrôle fiscal :

Les vérificateurs doivent respecter un certain nombre de garanties lors de contrôle fiscal

1 -Envoi d'un avis de vérification :

Le contrôle externe, doit être précédé par l'envoi d'un avis de vérification remis préalablement au contribuable, accompagné de la charte des droits et obligations de contribuable vérifié. Cet avis de vérification doit préciser la date et l'heure de la première intervention, la période à vérifier, les impôts, taxes et redevances concernés et les documents à consulter.

Un délai de préparation doit être accordé au contribuable pour lui permettre de rassembler sa comptabilité et de préparer un bureau dans lequel les vérificateurs puissent effectuer leurs travaux, sauf demande expresse du contribuable formulée par écrit dûment acceptée par le service ou en cas de force majeure dûment constatée par le service.

Ce délai ne doit en aucun cas être inférieur à dix (10) jours en cas de vérification de comptabilité et de quinze (15) jours en cas de VASFE.

Il peut être prorogé exceptionnellement sur demande expresse du contribuable dûment motivée. Cette prorogation du délai, qui ne peut aller au delà d'un délai raisonnable, ne doit pas empêcher les vérificateurs à procéder au contrôle inopiné et autres opérations de recherche²⁰.

2 -Assistance d'un conseil :

Le contribuable a le droit de se faire assister d'un conseil de son choix lors d'une vérification de comptabilité (avocat, comptable,.....etc.). Ce droit doit être mentionné sur l'avis de vérification²¹.

3- Impossibilité de renouveler la vérification :

Lorsque la vérification est achevée, l'administration ne peut pas procéder à une nouvelle vérification au regard des mêmes

Tekkouk noumeir

impôts et pour la même période sauf dans le cas où le contribuable a usé de manœuvres frauduleuses ou a fournis des renseignements incomplets ou inexacts durant la vérification.

4-Limitation de la durée de vérification de la comptabilité :

Sous peine de nullité, la vérification de comptabilité ne doit s'étendre au-delà de certains délais, fixés en fonction de l'activité exercée et du chiffre d'affaires déclaré détailler dans le code des procédures fiscales algérien²².

Toutes fois, ces délais peuvent être dépassés, lorsque le contribuable a fourni au cours de la vérification des renseignements incomplets ou inexacts ou n'a pas répondu aux demandes des éclaircissements dans les délais requis.

Dans tous les autres cas, la durée de vérification sur place ne doit pas dépasser un an. Il convient de signaler que la durée du contrôle sur place est calculée à compter de la date de la première intervention portée sur l'avis de vérification²³.

5-La procédure contradictoire :

La procédure contradictoire doit être appliquée même en cas d'absence de comptabilité, et d'opposition au contrôle fiscal ou de taxation d'offices.

La procédure doit s'entendre non seulement de l'obligation de notification des résultats de la vérification. Même en l'absence de redressements, mais aussi de l'instauration d'un débat oral avec le contribuable à l'effet de le tenir informé du déroulement de la vérification d'une part, et de lui permettre d'apporter toutes les explications utiles sur les redressements envisagés, d'autre part.

Ceci a pour conséquence, d'instituer un climat de confiance et de sérénité entre l'administration et le contribuable vérifié et d'assurer la confrontation des différentes positions.

6-Le secret professionnel :

L'entreprise bénéficie du droit de non divulgation de ses secrets professionnels. En effet, les agents de l'administration des impôts sont tenus par le secret professionnel. C'est une règle qu'ils doivent observer, sous peine de sanctions (obligation prévue par le guide de déontologie des fonctionnaires des impôts).

Il leur est ainsi, interdit de révéler à des personnes étrangères à l'administration, des éléments concernant le dossier de l'entreprise.²⁴

II -Les obligations de contribuable :

Les contribuables doivent veiller au respect d'un ensemble d'obligations comptables et fiscales.

1- Les obligations comptables :

Les contribuables soumis au régime réel sont astreints de disposer d'une comptabilité régulière tenue conformément aux lois et règlements en vigueur, notamment le code de commerce et le système comptable financier.

En outre, la loi oblige les contribuables à tenir les différents documents et registres comptables pour la durée dument limitée.

De ce fait, ils sont astreints à la :

-Tenue d'un livre journal enregistrant jour pour jour les opérations et les mouvements affectant le patrimoine de l'entreprise à la condition de conserver les documents permettant de vérifier ces opérations.²⁵

-Tenue d'un livre d'inventaire sur lequel sont mentionnés les éléments d'actif et du passif de l'entreprise et arrêtés tous les comptes en vue d'établir le bilan et le TCR. Le livre inventaire doit comporter tous les détails qui justifient le contenu de chacun des postes du bilan.²⁶

Selon l'article 14 du code de commerce, Le livre journal et le livre d'inventaire doivent être tenus correctement sans blanc, ni ratures, ni écritures en marge et doivent être cotés et paraphés par le tribunal.

Tekkouk noumeir

Aux termes de l'article 10 du code de commerce, les documents comptables doivent être conservés par l'entreprise pour une durée de dix ans.

Le non respect des obligations comptables entraîne le rejet de la comptabilité.

2- Les obligations fiscales :

Les contribuables doivent en plus des obligations comptables satisfaire d'autres obligations d'ordre fiscal.

A. Déclaration d'existence

Les nouveaux contribuables énumérés aux articles 19 et 20 du code de commerce sont tenus de souscrire auprès de l'inspection des impôts du lieu d'implantation de leurs activités, une déclaration d'existence, en vue de l'obtention du registre de commerce dont le modèle est fourni par l'administration fiscale. Cette déclaration doit se faire dans un délai de 30 jours à compter de la date du début de l'activité, et doit comporter les informations nécessaires pour l'identification du contribuable ainsi que son activité (nom et prénom des gérants, la forme juridique de l'entreprise , siège social, la nature de l'activité , la date du début de l'activité , la raison social , adresse du siège de l'entreprise ...) ²⁷.

B. Déclaration annuelle

Toute personne morale soumise au paiement de l'IBS est tenue de souscrire avant le premier avril de chaque année, une déclaration du bénéfice imposable

de l'entreprise concernant l'exercice précédent, auprès de l'inspection des impôts du lieu d'implantation de l'activité.

Toute personne physique soumise au paiement de l'IRG, est tenue de souscrire dans le même délai, une déclaration globale de ses revenus auprès de l'inspection dont elle relève le modèle est fourni par l'administration fiscale.

Il est à mentionner que les contribuables exerçant une profession non commerciale, les commerçants industriels, artisans et les exploitants agricoles sont tenus de remplir une déclaration spéciale fournie par l'administration fiscale, au titre des différents revenus catégoriels, cette déclaration diffère selon le revenu et le régime d'imposition²⁸.

C. Déclaration trimestrielle et mensuelle

Les contribuables sont tenus de souscrire une déclaration mensuelle série G50, de l'ensemble des impôts et taxes payables au comptant ou par voie de retenue à la source (TAP, TVA, IRG sur salaires, autres...) au plus tard le 20 de chaque mois, dont le modèle est fourni par l'administration fiscale²⁹.

D. Déclaration de cession, cessation ou de décès

En cas de cession ou de cessation d'une activité en totalité ou en partie d'une entreprise, le contribuable est tenu de souscrire :

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

Les deux déclarations doivent être effectuées dans un délai de dix jours à compter de la date de cession ou de cessation³⁰.

En cas de décès du contribuable, les revenus imposables doivent faire l'objet :

- D'une déclaration globale ;
- D'une déclaration spéciale.

Ces deux déclarations doivent être souscrites par les ayants droits du défunt dans

un délai de six (6) mois à compter de la date du décès.

Conclusion :

Le contrôle fiscal, conséquence normale d'un régime déclaratif, demeure un instrument de régularisation du système fiscal. Il permet, d'une part, de s'assurer que les contribuables accomplissent convenablement leurs obligations

Tekkouk noumeir

et d'autres parts, de lutter contre la fraude fiscale préjudiciable à l'équité et à l'efficacité du système.

Toutefois, au niveau de son application il souffre de sérieux handicaps qui compromettent la réalisation des objectifs recherchés. Ceci est du, en partie à des raisons qui lui sont intrinsèques, mais aussi aux résistances de son environnement économique, culturel, idéologique et voire politique.

S'agissant du contrôle fiscal en général, en vue de gagner son efficacité et garantir à l'impôt son équité et efficacité, un certain nombre de mesures d'avèrent nécessaires :

1- Au niveau administratif :

a- augmenter le nombre des vérificateurs, les doter d'une formation approfondie en matière de la comptabilité des sociétés, le droit commercial, droit administratif, les techniques fiscales et la maîtrise de l'outil informatique ;

b- améliorer la situation administrative et matérielle des vérificateurs, par une revalorisation et une démocratisation de leur mode de rémunération, ceci en vue de les mettre à l'abri des tentations de corruption et les motiver à bien accomplir leurs devoirs.

c- améliorer les procédés du choix et de programmation des dossiers à vérifier, par la sélection de critères scientifiques et objectifs qui tiennent compte de la mesure du risque fiscal et mettre en face des moyens appropriés et adéquats.

2- Au niveau législatif :

a- Entourer les outils d'investigation et de recherches de renseignements par des sanctions sérieuses et dissuasives à l'encontre des contribuables défaillants.

b- augmenter le délai de reprise pour la vérification des contribuables dont la mauvaise foi a été témoinnée par des manœuvres frauduleuses.

c- réduire la durée de la procédure pour gagner la rapidité et l'efficacité

En somme, ces différentes mesures, bien qu'elles contribueront à améliorer le dispositif du contrôle fiscal, mais un impôt juste et équitable ne peut être abouti que dans un cadre général, celui du consentement à l'impôt et à sa légitimité et du développement d'une démocratie par et de l'impôt.

Marges :

¹ - Article 18-1, Code Des Procédures Fiscale algérien, éd 2019.

² - Jean-Pierre CASIMIR, Les signes extérieurs de revue, Librairie de l'université de Bourgogne, Dijon, 1979, p 154.

³ - K. LASSOUAG, contrôle fiscal , lecture de la législation fiscale algérienne, colloque national a l' école national des impôts , Année 2007.

⁴ - Art.41 à 44 ,Loi de finance 2018, journal officielle N°76,Du 28 décembre 2017.

⁵- guide de la direction général des impôts, les procédures de contrôle fiscal, édition 2019, p1-p3.

⁶ - La charte du contribuable, direction générale des impôts, 2009, p 11.

⁷ -Article 20-1, Code Des Procédures Fiscales, éd 2012

⁸ - La lettre de la direction général des impots, numéro spécial, Aout 2008, p 5.

⁹ - Jacques DUTREM et Michel JAMMES, Audit et gestion fiscale de l'entreprise, édition EFE, Paris, 1996, p 26.

¹⁰ - Article 21-1, Code des Procédures Fiscales, éd, 2019.

¹¹ - Lambert Theiry, « contrôle fiscal », édition PUF, Paris, 1991, p03.

¹² - article 18-1, Code des Procédures Fiscales, éd 2019.

¹³ - article 19 du code des procédures fiscal éd 2019, modifié par les articles 36 de la loi de finances pour 2009 et 40 de la loi de finances 2018.

¹⁴ - article 33, Code des Procédures Fiscales, éd 2019.

Tekkouk noumeir

- ¹⁵ - article 35, Code des Procédures Fiscales, éd 2019.
- ¹⁶ -ouadi moustapha, control fiscale sur les contribuables selon la législation fiscale algérienne, édition mouzouar, Alger, 2009, P21.
- ¹⁷ - article 39 et 40, Code des Procédures Fiscales, éd 2019.
- ¹⁸ - article 45, Code des Procédures Fiscales, éd 2019.
- ¹⁹ - article 62, 63,64, Code des Procédures Fiscales, éd 2019.
- ²⁰ - ouadi moustapha, op cit, P22.
- ²¹ - article 20-6, Code des Procédures Fiscales, éd 2019.
- ²² - article 20-5, Code des Procédures Fiscales, éd 2019.
- ²³ - Charte du contribuable vérifié, MF/DGI, édition 2003, p 18.
- ²⁴ - Merouane Dziri, Le cout fiscal de la création et de la gestion d'une entreprise en Algérie , Belkeise édition DAR-El-Beida Alger,2011, p78.
- ²⁵ - Article 9 du code de commerce algerien.
- ²⁶ - Article 10 du code de commerce algerien.
- ²⁷ - article 183, du Code des impots directs et taxes assimilée algerien.
- ²⁸ - lettre de la direction général des impôts, lettre d'information, lancement des centres des impôts, N°02, Du18/09/2002.
- ²⁹ - Loi n° 02-11 du 20 Chaoual 1423 correspondant au 24 décembre 2002 portant loi de finances pour 2003, Jo N° 86
- ³⁰ - Article 195 du Code des impots directs et taxes assimilée algerien.

Liste Bibliographique:

Livres :

- 1- Jacques DUTREM et Michel JAMMES, Audit et gestion fiscale de l'entreprise, édition EFE, Paris, 1996.
- 2- Jean-Pierre CASIMIR, Les signes extérieurs de revue, Librairie de l'université de Bourgogne, Dijon, 1979.
- 3- Lambert Theiry, « contrôle fiscal », édition PUF, Paris, 1991.
- 4- Merouane Dziri, Le cout fiscal de la création et de la gestion d'une entreprise en Algérie, Belkeise édition DAR-El-Beida Alger, 2011.
- 5- ouadi moustapha, control fiscale sur les contribuables selon la législation fiscale algérienne, édition mouzouar, Alger, 2009.

Articles :

- 1- Charte du contribuable vérifié, MF/DGI, Algérie, édition 2003
- 2- guide de la direction général des impôts, les procédure de contrôle fiscal, Algérie, édition 2019.
- 3- La charte du contribuable, direction générale des impôts, Algérie, édition 2009.
- 4- La lettre de la DGI, numéro spécial, Algérie, Août 2008.

5- lettre de la direction général des impôts, lettre d'information, lancement des centres des impôts, N°02, Algérie, septembre 2002.

Interventions :

1- K. LASSOUAG, contrôle fiscal , lecture de la législation fiscale algérienne, colloque national a l' école national des impôts , Année 2007.

Textes légaux :

1-Ordonnance N°75-59,septembre 1975 portant code de commerce algérien

2- Loi n° 02-11 du 20 Chaoual 1423 correspondant au 24 décembre 2002 portant loi de finances pour 2003, Jo N° 86

3- ,Loi de finance 2018, journal officielle N°76,Du 28 décembre 2017.

4- Code des impôts directs et taxes assimilée algérien, édition2019.

5- code des procédures fiscales algérien, édition2019.