

20 - Afrique au Sud du Sahara : Mobiliser des ressources fiscales pour le développement, sous la direction de Gérard CHAMBAS, édition ECONOMICA, Paris 2005.

21 - Pour cerner les recettes effectivement réalisées par l'entreprise objet d'une vérification, il est possible d'élaborer un compte financier qui reprendra l'ensemble des débits de la caisse ainsi que les soldes créditeurs des comptes bancaires de l'entreprise ou de l'exploitant en tenant compte des variations des avances clients et des soldes au début et à la fin de l'exercice ( Guide du vérificateur de comptabilité, DGI, édition 2001, p°124).

22 - La reconstitution du CA peut se faire à partir des achats, compte tenu de la variation des stocks, augmentés du bénéfice brut ( Guide du vérificateur de comptabilité, DGI, édition 2001, p°126).

23 - Dans cette affaire la direction des impôts de Sidi Belabbes a introduit un pourvoi en cassation près le Conseil d'Etat d'une décision judiciaire ayant approuvé une expertise fiscale ayant été établie par un expert en foncier. Cet arrêt évoque pour la première fois une le problème de l'incompétence de l'expert. (revue du Conseil d'Etat 2003 n° spéciale contentieux fiscal.

24 - Les différents rapports d'expertises que nous avons examinés dans notre étude respectent en général les axes suivants :

1- Introduction.

2- la méthodologie dans l'élaboration de l'expertise.

a) audition du contribuable.

b) audition du Directeur des impôts ou de son représentant.

3- l'analyse globale.

a) étude de l'affaire.

b) présentation d'un tableau synoptique des différents impôts et taxes.

3- Conclusion.

Nous considérons que ce plan que l'on étudie comme exemple et que l'on voit revenir pratiquement dans toutes les expertises dites fiscales et qui est développé parfois sur pas plus d'une dizaine de pages, est très mince pour des affaires fiscales dont les redressements parfois dépassent des dizaines de millions de dinars.

25- L'autorité de la chose jugée auquel le, nous faisons référence ici est le jugement définitif qui confirme le redressement fiscal du contribuable et qui dès lors il perd confiance en la justice fiscale. En revanche, s'il obtient gain de cause, des obligations directes naissent de la chose jugée quant à l'administration. Le Professeur Bernard Pacteau dit sur cette question que : « L'administration doit d'abord attribuer ce que la décision de justice a reconnu comme droit du requérant : verser l'indemnité imposée, ou satisfaire à la demande reconnue comme fondée, en tout cas statuer à nouveau sur une demande rejetée à tort et en se prononçant alors au vu des circonstances de droit et de fait éventuellement nouvelles de sa nouvelle décision ». Contentieux administratif, Bernard Pacteau, 6ème édition, édition PUF, Paris 2002, P°359.

8 - Sur cette question, le Conseil d'Etat algérien a tranché dans l'affaire n°32694 par une décision de principe datée du 04/02/2007 dans laquelle il déclare : « que l'appelant qui sollicite que l'on effectue une expertise pour s'assurer de la légalité des impôts est infondée par application de l'article 86 du code de procédures fiscales car l'expertise est une mesure spéciale d'instruction ordonnée par le juge pour trancher sur une affaire technique et on n'y recourt pas en matière juridique comme preuve ».

9 - Droit du contentieux administratif, Hugues LE BERRE, édition ellipses, Paris 2002, p° 164.

10- L'ancien article 341 paragraphe 6 du code des impôts directs déclarait que : « l'expertise est dirigée par un agent des impôts directs, qui fixe le jour et l'heure du début des opérations et prévient les experts ainsi que le réclamant au moins dix jours francs à l'avance.... ». Le paragraphe 7 du même article ajoutait que : « les experts se rendent sur les lieux avec l'agent de l'administration en présence du réclamant..... ».

11- L'article 57 de la loi de finances pour 1992 (JORA n°65 du 18/12/1991) vient modifier les paragraphes 6 et 7 de l'ancien article 341 du CID. Ces deux paragraphes prévoient désormais que : « l'expertise esi dirigée par l'expert nommé par la chambre administrative. Il fixe le jour et l'heure des opérations et prévient le service fiscal ainsi que le réclamant et le cas échéant les autres experts, au moins dix (10) jours à l'avance.... », « les experts se rendent sur les lieux en présence du représentant de l'administration fiscale et du réclamant....).

12- Revue du Conseil d'Etat n°01 de l'année 2002, article de Mokdad KOUROUGHLI, Président de Chambre prés du Conseil d'Etat intitulé : « L'expertise en matière administrative», p°42.

13- L'article 125 du code de procédures civiles et administratives déclare que : « l'expertise est destinée à éclairer le juge sur une question de fait purement technique ou scientifique. »

14- L'article 26 de la loi n°91-08 du 27 avril 1991 relative à la profession d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé prévoit que : « le comptable agréé peut effectuer des missions d'expert-judiciaire conformément aux prescriptions légales ».

15- L'article 144 du code de procédures civiles et administratives prévoit que : « le juge peut fonder sa décision sur les conclusions de l'expertise.

Le juge n'est pas lié par l'avis de l'expert ; toutefois, il doit motiver le rejet des conclusions de l'expertise. »

16 - Dans notre pays, ils existent deux écoles spécialisées dans la formation du personnel fiscal qui au terme de son stage, il servirait les intérêts de l'administration fiscale. Il s'agit de l'Ecole Nationale des Impôts et l'Institut d'Economie Douanière et Fiscale qui se trouvent sur la route de Bou Ismail, Koléa, wilaya de Tipaza.

17 - En plus de cette loi, un décret exécutif n°95-310 du 10/10/1995 est venu fixer les conditions et les modalités d'inscription sur les listes des experts judiciaires et détermine leurs droits et obligations, JORA n°60 du 15/10/1995

18 - Article 26 de la loi du 27/04/1991.

19 - A ce titre il y a lieu d'indiquer que les professionnels des comptes peuvent être poursuivis pénalement pour tout manquement à une obligation légale tel que c'est indiqué à l'article 52 de la loi n°91-08 du 27 avril 1991 relative à la profession d'expert comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé qui prévoit que : « la responsabilité pénale des experts comptables, des commissaires aux comptes et des comptables agréés, peut être engagée conformément au code de procédure pénale pour tout manquement à une obligation légale. » Certains auteurs, tel Maître Maxime Delhomme dans son ouvrage la responsabilité pénale de l'expert comptable avance que l'expert comptable pourrait être incriminé en tant que complice car sans son aide l'auteur principal n'aurait pas accompli son forfait, soit qu'il n'en aurait pas eu l'idée, soit qu'il n'en aurait pas les moyens. A la page 106 de son ouvrage, il évoque la question de la complicité de fraude fiscale. Ainsi, il considère comme complice de délit de fraude fiscale toutes les personnes qui auront donnée aux auteurs de la fraude les moyens d'y parvenir. Les professionnels de la comptabilité ne sont pas les seuls à pouvoir être appréhendés à ce titre puisque tous les intermédiaires qui auront fourni les moyens de la fraude pourront être considérés comme complices. Le fait que l'expert comptable soit souvent un très bon connaisseur de la fiscalité le met au regard de cet examen dans une situation difficile (ouvrage de Me Delhomme, édition Joly, Paris 1998.

### **Bibliographie**

- \* Le contrôle fiscal des sociétés, Rémi Mouzon, édition Litec, Paris 1990.
- \* Afrique au Sud du Sahara : Mobiliser des ressources fiscales pour le développement, sous la direction de Gérard CHAMBAS, édition ECONOMICA, Paris 2005.

### **Ouvrages spécialisés**

- \* Droit du contentieux administratif, Hugues LE BERRE, édition ellipses Paris 2002.
- \* Contentieux administratif, Bernard Pacteu, 6<sup>ème</sup> édition PUF, Paris, 2002.
- \* L'expertise judiciaire (en arabe), Mahmoud Toufik Iskandar, édition Dar Houma, Alger 2002.
- \* Contentieux de l'entreprise, expertise et arbitrage, Daniault et Y Thomas, 3<sup>ème</sup> édition AENGDE Paris 1992.
- \* La responsabilité pénale de l'expert-comptable, Maxime Delhomme, édition Joly, Paris 1998.

### **Articles de Doctrine**

- Article de Mr KOUROUGHLI Mokdad, Président de Chambre près du Conseil d'Etat. Publié en 2002 par la revue n°1 du Conseil d'Etat.
- Article de Mr Abdelaziz Amokrane intitulé : « la requête fiscale dans le contentieux des impôts directs », revue du Conseil d'Etat, numéro spéciale sur le contentieux fiscale, 2003.

### **Bibliographies diverses**

- \* Le guide du vérificateur de comptabilité, DGI, édition 2001.
- \* Mémoire de magistère de Mr Attoui Abdelhakim : « le contentieux des impôts directs devant le juge administratif », Université Mouloud Mammeri, 2009-2010.

## Textes

- \*Loi n°91-08 du 27 avril 1991 relative à la profession d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé, JORA n°20 du 01/05/1991.
- \* Code de procédures fiscales, modifié.
- \* Code des impôts directs.
- \* Code de procédures civiles et administratives.
- \* Décret exécutif n°95-310 du 10 octobre 1995 fixant les conditions et les modalités d'inscription sur les listes des experts judiciaires et déterminent leurs droits et obligations, JORA n°60 du 15/10/1995.

## Notes:

- 1- L'expertise judiciaire (en arabe), Mahmoud Toufik Iskandar, édition Dar Houma 2002, P°161 (ici l'auteur déclare juste que la mission de l'expert fiscal désigné par la Cour est régie par la loi n° 91-08 du 27 avril 1991 relative à la profession de l'expert comptable, du commissaire aux comptes et au comptable agréé ( JORA n° 20 du 01/05/1991)
- 2 - La fiscalité est l'ensemble des lois et règles qui conditionnent l'impôt, définition donnée par le dictionnaire économique et social de Janine Bremond et Alain Gélédan, Paris édition Hatier 1990.
- 3 - Voir l'ordonnance n°75-35 du 29 avril 1975 portant plan comptable national.
- 4- Article 62 de la Constitution du 28/11/1996 prévoit que : « tout citoyen doit remplir loyalement ses obligations vis-à-vis de la collectivité nationale ».
- 5 - Article 858 du CPCA.
- 6- « L'expertise est une contribution à la recherche et à l'établissement de la preuve. C'est une mesure d'instruction par laquelle le juge demande à des spécialistes de lui fournir sur des questions techniques qui ne sont pas de sa compétence propre, des renseignements, des éléments d'appréciations qui lui sont nécessaires pour se former une conviction et donner une solution au litige qui lui est soumis ». ( voir p°203 de l'ouvrage de Daniault et Thomas, Contentieux de l'entreprise, expertise et arbitrage, édition Aengde/ Dunod Paris 1992).
- 7- Article 126 du code de procédures civiles et administratives.

qu'une expertise fiscale, l'expert se livre à des opérations telle la détermination des taux de pertes et des déchets (les essais de production), la reconstitution du chiffre d'affaire à partir d'éléments quantitatifs, à partir des recettes et de la facturation<sup>21</sup>, des charges de production, d'une étude de prix<sup>22</sup>. Bref, le fiscaliste est l'expert qui fait le travail du vérificateur des impôts sans pour autant avoir l'obligation de résultats. Son souci est d'assister le magistrat à saisir une question technique afin de lui permettre d'appliquer le texte de loi adéquat.

La nécessité de recourir à une expertise strictement fiscale répond à plusieurs objectifs. D'abord, même si le juge n'est pas spécialisé en fiscalité, il part serein dans sa désignation à un expert en la matière car il sait d'emblée que le litige va être examiné par un véritable spécialiste. Par conséquent, la décision rendue serait sur une base de conclusions strictement fiscales d'où la justice fiscale. Aussi, cela permettrait à l'Etat de renforcer une fois de plus le principe de la légalité du recouvrement fiscal, au contribuable de remplir loyalement ses obligations vis-à-vis de la collectivité nationale et à la justice de servir de rempart contre l'arbitraire de l'administration.

## Conclusion

Le Conseil d'Etat, quatrième chambre dans son arrêt<sup>23</sup>, n°163903, datant du 19/02/2001 dans lequel, il a statué que l'expert en foncier n'était pas compétent pour statuer dans une affaire de comptabilité devait être un arrêt de principe et permettre aux juges administratifs de s'assurer de la spécialité des experts auxquels ils font appel pour comprendre véritablement les affaires fiscales. Ce problème n'a pas été reposé devant le Conseil d'Etat une nouvelle fois mais à notre sens il y a lieu d'y repenser sérieusement. La crédibilité des expertises présentées jusqu'alors peut faire l'objet de discussion sur le caractère quasi fiscal des conclusions qu'elles ont renfermées. Il est important d'indiquer que beaucoup d'expertises se contentent de présenter une analyse très succincte de la comptabilité du contribuable sans pour autant creuser la question fiscale proprement dite comme le ferait un véritable fiscaliste<sup>24</sup>. Elles peuvent être aussi mises en cause mais l'autorité de la chose jugée<sup>25</sup> a fait en sorte qu'on a contribué sans le vouloir à développer le sentiment de l'incivisme fiscal, du fléau de la fraude fiscale, de la propagation du marché informel et de la méfiance à l'égard de l'Etat.

### **C- le problème que pose la loi n°91-08 du 27 avril 1991 par rapport à la question de l'expertise fiscale.**

Dans son ouvrage en arabe intitulé « l'expertise judiciaire », Maître Mahmoud Toufik Iskandar dit que l'expert fiscal exerce sa mission dans le cadre de la loi n°91-08 du 27 avril 1991 relative à la profession d'expert comptable de commissaire aux comptes et de comptable agréé<sup>17</sup>. Aussi par référence à la pratique judiciaire, on constate que les décisions des juges administratifs qui recourent à l'expertise fiscale, désignent des experts qui sont que des experts comptables, des comptable agréés ou des commissaires aux comptes, en application de l'article 26 de la loi du 27/04/1991. Ce sont donc enfin des professionnels de comptabilité et non pas des experts en fiscalité contrairement aux fonctionnaires des impôts qui ont été formés que pour la fiscalité.

La pratique actuelle dans le monde entrepreneurial et sociétal dans notre pays et conformément aux articles premier, 19, 23, 24 et 27 de la loi n°91-08 du 27 avril 1991, les professionnels des comptes prévus dans ce texte assistent les entreprises et les sociétés en matière de comptabilités et d'audit. L'article 24 de ladite loi prévoit même que le comptable agréé peut établir toutes les déclarations sociales, fiscales et administratives relatives aux travaux comptables dont il a la charge et assister son client auprès des différentes administrations concernées.

Le paradoxe que renferme ce texte qui permet aux professionnels des comptes d'être des experts judiciaires<sup>18</sup> est que parfois lorsqu'il s'agit d'un redressement fiscal d'une entreprise ou d'une société, l'erreur commise dans l'assiette ou le calcul des impositions, c'est bien ces mêmes professionnels des comptes qui en sont les auteurs<sup>19</sup>. Comment donc leur confier une affaire fiscale pour une expertise fiscale qui n'est pas leur spécialité à la base ? Autant donc, inciter, le juge administratif à désigner un véritable expert en fiscalité, tel les conseillers fiscaux ou les juristes fiscalistes ou soumettre l'étude de l'affaire fiscale à deux professionnels : l'un pour la comptabilité et qu'il soit un expert comptable et l'autre pour la fiscalité et qu'il soit un fiscaliste. Le problème peut paraître simple mais les résultats seraient incontestablement très importants.

#### **D- Les conséquences de l'exécution d'une décision judiciaire fondée sur les conclusions d'une expertise dite « fiscale ».**

Bien entendu une fois la décision du juge administratif prononcée, celle-ci est notifiée à la partie succombante qui se voit contrainte de l'exécuter. Si c'est l'administration fiscale, c'est le Trésor Public qu'est lésé et par conséquent c'est la collectivité nationale qu'est sanctionnée en définitive. Si c'est le contribuable et en général, il s'agit d'une entreprise ou d'une société, on assiste à une reconversion presque automatique du civisme fiscal à l'incivisme fiscal. Les conséquences peuvent être aussi dramatiques lorsqu'on voit le contribuable dissoudre l'entreprise et licencier les salariés pour cause d'incapacité de paiement de la dette fiscale. Le problème n'est pas dans la décision judiciaire bien évidemment mais dans l'expertise qui a fondé la décision judiciaire. L'incertitude donc dans l'application des règles fiscales va à l'encontre du développement économique et sape profondément le civisme fiscal. Elle incite au développement de la corruption<sup>20</sup>. Ce que l'on constate ici et là dans notre pays est peut être ce fossé qui s'est creusé entre l'administration fiscale et la population des contribuables. Malheureusement, tout le monde pourrait penser hélas ! Que s'il y a un conflit entre un contribuable et l'administration est que ce conflit arrive chez le juge, c'est l'administration fiscale qui aurait plus de chance à l'emporter! Cet état d'esprit pourrait être vrai si on attachait parfois certaines décisions judiciaires aux conclusions d'expertises dites fiscales. Pour éviter bien évidemment de telles situations, il n'y a pas plus utile de recourir si besoin à une expertise strictement fiscale.

#### **E- La nécessité de recourir à une expertise strictement fiscale**

On sait que les professionnels des comptes font l'effort qu'il faut pour rendre leurs conclusions les plus objectives possibles afin de permettre au juge administratif de statuer équitablement dans l'affaire fiscale qui lui est soumise. En revanche, le professionnel de la fiscalité ou le juriste fiscaliste reste toujours le seul maître de la spécialité qui peut mieux éclairer le juge sur un domaine qu'est le sien. Une expertise rendue par un expert comptable reste toujours une expertise influencée par les flux financiers, par les règles de la comptabilité et par la valeur du résultat global de l'activité de l'entreprise (bénéfice ou perte) or

l'article 57 de la loi de finances pour 1992, l'expertise est dirigée par l'expert nommé par la chambre administrative<sup>11</sup>. Ce revirement qui traduit en partie l'indépendance de l'expert et assure l'impartialité dans l'expertise avait l'avantage que la mission se déroulait devant un véritable expert fiscal dès lors que l'ancien article 341 permettait à l'agent des impôts de superviser l'opération. Certes, il y avait un risque que l'on influencerait l'expert par la présence d'un agent des impôts qui dirigeait l'expertise mais on aurait pu permettre par la réforme apportée par l'article 57 à ce que la direction de l'opération d'expertise soit menée par un fiscaliste qui ne soit pas forcément un fonctionnaire des impôts.

La modification apportée par l'article 57 de la loi de finances pour 1992 est venue suite à la mise en place de la loi n°91-08 du 27 avril 1991 relative à la profession de l'expert comptable, du commissaire aux comptes et du comptable agréé. La pratique actuelle du recours à l'expertise fiscale est loin d'être une expertise purement fiscale. Le texte du 27/04/1991 prévoit une catégorie de professionnels des comptes et non pas des spécialistes en fiscalité qui pourraient véritablement de par leur expériences et leur formation de fiscalistes aider la justice administrative à statuer impartialement. Par conséquent, ledit texte pose un véritable problème de conscience pour le juge administratif qui se retrouve parfois contraint d'être éclairé sur une question de technique fiscale qui lui échappe à lui d'abord par le fait qu'il n'est pas spécialiste fiscalement et à l'expert auquel la loi autorise à y recourir qui est finalement qu'un professionnel de la comptabilité et non pas un fiscaliste encore une fois.

### **B- L'exagération au recours à l'expertise dite « fiscale ».**

Ce que l'on constate actuellement dans la pratique de la justice administrative, est le recours presque systématique des juges administratifs près des Cours à l'expertise dite fiscale parfois même au détriment d'une simple procédure fiscale de forme. Au lieu que le juge statue et rend sa décision sans tarder, il préfère déférer l'affaire devant un expert dit fiscal qui parfois à cause d'une charge de travail importante rend son expertise après plusieurs mois. Cela étant, le délai d'attente est très préjudiciable pour le contribuable à plusieurs points de vue surtout quand celui-ci a été contraint de souscrire un calendrier de paiement

est que le receveur des impôts bien entendu n'hésite pas à lui rappeler ses échéanciers de paiement. Dans un exposé qui a été publié dans la revue n°1 du Conseil d'Etat, Monsieur Koroghli Mogdad<sup>12</sup> qu'est Président de Chambre près du Conseil d'Etat n'a pas hésité à dire que : « *les juges administratifs ont tendance à recourir à l'expertise sans fournir d'effort à enquêter par eux-mêmes sur certains litiges. Il rappelle par ailleurs que le recours à l'expertise ne doit pas être qu'en cas de nécessité et dans un cadre strictement technique.* »

La position du juge administratif algérien dans le traitement d'une affaire fiscale est tout à fait compréhensible lorsqu'il motive sa décision sur des arguments présentés dans une expertise dite fiscale. Il s'agit là d'une affaire technique<sup>13</sup> qui lui échappe d'une part bien entendu et d'autre part, cette affaire est réservée aux spécialistes qu'il n'en est pas un. Cependant, les experts désignés jusqu'alors sont les plus souvent des comptables agréés<sup>14</sup> qui présentent dans leurs expertises des conclusions qui permettraient par la suite au juge de fonder sa décision<sup>15</sup>. La mission du juge est de trancher dans les litiges et quand ceux-ci renferment des pièces, où le technique l'emporte sur le juridique, le juge recourt aux spécialistes. On ne peut lui reprocher le fait de désigner que des comptables agréés car il faut le dire que les experts qu'en fiscalité se font très rare. Ceux-ci, quand ils sont formés c'est pour répondre aux besoins de l'administration fiscale<sup>16</sup>. En revanche, ce que l'on peut reprocher au juge administratif, est le fait de désigner un expert ou des experts pour des affaires parfois de pures procédures fiscales! Au lieu de rendre sa décision sans tarder pour motif de non respect aux procédures fiscales quitte à ce que les intérêts des parties sont menacés, il préfère parfois désigner un ou plusieurs experts qui risqueraient de compliquer peut être davantage l'affaire en raison de leur ignorance aux procédures fiscales. Par conséquent, il y aurait toujours un risque de partialité dans la décision judiciaire.

Par ailleurs, où il faut véritablement insister davantage ici, est par contre le problème de compétence de l'expert chargé d'expertiser sur une affaire fiscale. C'est tout le problème que renferme la loi n°91-08 du 27 avril 1991 relative à la profession d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé.

Le droit du contentieux administratif algérien ne s'est pas intéressé jusqu'au jour d'aujourd'hui à cette question. Celle-ci semble ne pas inquiéter les pouvoirs publics encore moins le gouvernement dont la plus part des projets de lois en est l'auteur. Plus grave encore la population des contribuables qui s'est retrouvée un jour victime de ces jugements préfère se reconvertir de l'honnêteté fiscale à la malhonnêteté fiscale ou purement et simplement abandonner le circuit économique. Bref, le contribuable lésé par une décision de justice se livre dès le lendemain du prononcé de cette décision, à la clandestinité fiscale, ou tout bonnement à la fraude fiscale.

Le juge administratif à défaut qu'il ne soit spécialisé en droit du contentieux fiscal et pour acquis de conscience recourt quasiment systématiquement à l'expertise dite fiscale. En effet, que ce soit à la demande des parties du litige ou de son propre Chef, le juge administratif préfère comprendre techniquement le litige qui lui est posé. Seulement, là où le bas blesse, c'est quand cette expertise n'est pas nécessaire ou quand elle est confiée aux non spécialistes en fiscalité ! Dans la pratique actuelle du contentieux fiscal porté devant les tribunaux administratifs, force est de constater que l'expertise fiscale présente de sérieux problèmes en raison de la désignation du juge administratif des professionnels qui ne sont pas parfois en mesure d'éclairer fiscalement la justice administrative. Bien entendu, le corollaire de cet acte judiciaire est très préjudiciable tout d'abord pour le contribuable débouté, pour le trésor public, pour la crédibilité de la justice administrative dans notre pays et d'une manière générale pour l'économie nationale.

Partant de ces considérations, il est permis de s'intéresser aux points suivants :

- 1- L'importance de l'expertise fiscale en droit algérien.
- 2- La pratique du recours à l'expertise fiscale avant 1992.
- 3- L'exagération au recours à l'expertise dite « fiscale ».
- 4- Le problème que pose la loi n°91-08 du 27/04/1991 relative à la profession d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé.
- 5- Les conséquences de l'exécution des jugements basés sur une expertise dite « fiscale ».
- 6- La nécessité de recourir à une expertise strictement fiscale.

## **A- l'importance de l'expertise fiscale en droit algérien**

Les affaires fiscales sont de nature complexe. D'abord, c'est parce qu'il s'agit d'une multitude d'impôts et de taxes qui sont conditionnés par des lois et des règles<sup>2</sup> qu'il faudrait maîtriser, ensuite d'un chiffre d'affaire que le contribuable réalise et auquel, il faut appliquer une comptabilité particulière<sup>3</sup>, enfin, d'une obligation vis-à-vis de la collectivité nationale<sup>4</sup>. De cette mécanique découle les préoccupations antagonistes de l'Etat qui veut assurer la perception de l'impôt pour financer ses dépenses d'intérêt général et du contribuable qui entend consentir à son obligation avec une exacte mesure. Le conflit naît immanquablement de cet antagonisme, et c'est au juge qu'il appartient de le résoudre, en conjuguant les grands principes fondateurs que sont la légalité du prélèvement fiscal et l'égalité de tous devant l'impôt. Ainsi et pour comprendre véritablement le litige qui oppose l'Etat (administration fiscale) au contribuable, le juge recourt parfois à l'expertise<sup>5</sup>. Celle-ci est destinée à éclairer le juge sur une question purement technique (article 125 du Code de Procédure Civile et Administrative).

Malgré son coût l'expertise est une mesure d'instruction très importante<sup>6</sup>. Comme pour toutes les mesures d'instructions, le juge administratif peut rejeter, même implicitement, une demande d'expertise, s'il estime qu'une telle mesure serait frustratoire. Le juge est par ailleurs libre de définir le nombre d'experts et de choisir leur qualification<sup>7</sup>. L'expertise vise à établir les faits et ne peut porter sur des questions de droit. L'expert ne peut se livrer à des qualifications juridiques<sup>8</sup> et le juge ne peut lui donner mission de le faire<sup>9</sup>. Le juge administratif ne doit pas ordonner d'expertises inutiles à la solution du litige. Il s'agit alors d'expertises frustratoires, qui sont irrégulières. De même une expertise ordonnée, alors que le tribunal disposait d'éléments suffisants pour évaluer le préjudice est frustratoire. L'expertise doit présenter un caractère contradictoire. Un jugement fondé sur une expertise non contradictoire à l'égard d'une partie est irrégulier dès lors que les conclusions font l'objet d'une contestation de la partie à l'égard de laquelle l'expertise n'a pas été contradictoire.

### **A- la pratique actuelle du recours à l'expertise fiscale.**

Avant la modification en 1992 de l'ancien article 341 du CID, l'expertise fiscale était dirigée par un agent des impôts directs<sup>10</sup>. Depuis 1992 et en vertu de

## Sommaire

### **DENIDENI Yahia**

Le juge administratif et le problème que pose l'expertise fiscale en droit algérien..... 4

### **Houria Yessad**

Le contrôle de la sentence rendue en matière d'arbitrage international en droit algérien..... 2

### **KANOUN Nacira**

Constantes et changements dans la conception algérienne de la décentralisation..... 35

### **BENHAMOU Abdallah**

Le rôle de droits de l'homme dans la lutte contre la pauvreté..... 65

### **Cherroun Reguia**

The Economic Effects of Money Laundering..... 75

# **Le juge administratif et le problème que pose l'expertise fiscale en droit algérien**

**M.DENIDENI Yahia**

Maître de Conférences « A »

Université de Boumerdes

## **Introduction**

Depuis la codification des procédures fiscales en vertu de l'article 40 de la loi de finances pour 2002, une volonté d'assouplir les rapports de force pouvant exister entre l'administration fiscale et le contribuable se fait sentir annuellement à travers toutes les lois de finances initiales principalement. Cependant, le véritable problème de fond reste toujours posé car le contribuable en litige avec l'administration fiscale considère après un jugement définitif, que son affaire n'a pas été traitée par un juge spécialisé dans les affaires fiscales d'où la partialité parfois des jugements prononcés. Aussi, le juge administratif algérien et en raison de sa formation de généraliste en matière de contentieux administratif préfère le plus souvent et pour ne pas prendre position sur une affaire fiscale, se réfugier derrière une expertise fiscale qui est le plus souvent confiée à des experts comptables ou des commissaires aux comptes<sup>1</sup> qui sont des professionnels des comptes et non pas des juristes fiscalistes, encore moins des fiscalistes chevronnés. Face à cette situation, les contribuables les plus honnêtes et qui ont été redressés à tort se retrouvent parfois en fin de litige non seulement avec un redressement judiciairement confirmé mais aussi chargés des dépens et des frais d'une ou de plusieurs expertises dites « fiscales ». N'est-ce pas là une sorte de multitude d'impositions, une injustice fiscale ? Ne faut-il pas s'intéresser urgemment à cette question ?