

Relation entre le contribuable d'impôt et l'administration fiscale

P/ NACER Mourad¹-u/ Blida 02
BAALA tahir² – c.u . Tipaza

المخلص: تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على العلاقة التي تربط بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب، من خلال التعرف على المفاهيم الأساسية والواجبات والحقوق التي على المكلف بالضريبة، ومعرفة صلاحيات إدارة الضرائب في مراقبة بعض الدفاتر المحاسبية الخاصة بالمكلف، إضافة إلى محاولة إبراز وتوضيح طريقة سير النزاع الجبائي، حيث يمكن تلخيصها دراستنا من خلال المحاور الأربعة الرئيسية التالية:

- ✓ واجب التصريح الضريبي الذي يقع على المكلف بالضريبة؛
- ✓ واجب دفع الضريبة لدى مصلحة الضرائب؛
- ✓ حق إدارة الضرائب في مراقبة المحاسبة التي يمسكها المكلف بالضريبة؛
- ✓ علاقة الصلح بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب (في إطار ما يعرف بالنزاع الجبائي).

¹ Professeur

² Maitre assistant

الكلمات المفتاحية: الضريبة ; المكلف بالضريبة ; إدارة
الضرائب ; التصريحات الجبائية ; دفع الضريبة ; مراقبة المحاسبة ; النزاعات
الجبائية ;

Résumé : Cette étude vise à mettre en évidence la relation entre le responsable de l'impôt et l'administration fiscale, en identifiant les concepts de base et les devoirs et les droits du responsable de l'impôt, et la connaissance des pouvoirs de l'administration fiscale dans le contrôle de certains livres comptables du responsable, Aussi bien que une tentative de mettre en évidence et de préciser la conduite des conflits fiscaux, où notre étude peut se résumer à travers les quatre thèmes principaux suivant s:

- ✓ Etablissement des déclarations par le contribuable ;
- ✓ Obligation d'acquittement de l'impôt auprès de l'administration des impôts ;
- ✓ Droit de contrôle exercé, par l'administration des impôts, de la comptabilité tenue par le contribuable ;
- ✓ Relation de médiation et de conciliation.

Mots clés : l'impôt ; le redevable d'impôt ; l'administration des impôts ; les déclarations fiscales ; l'acquittement de l'impôt ; la vérification de la comptabilité ; les contentieux fiscaux ;

Introduction :

L'impôt est considéré parmi les recettes finales qui financent le budget de l'état, en effet, l'article 11 de la loi 84-17 relative aux lois de finances prévoit que les ressources du budget général de l'Etat comprennent ¹:

1. les recettes de nature fiscale ainsi que le produit des amendes ;
2. les revenus des domaines de l'Etat;
3. la rémunération de services rendus et ...

À travers cet article, on constate que l'impôt est la principale ressource de financement du budget de l'état.

L'impôt peut être défini comme : « une prestation pécuniaire requise des particuliers par voie d'autorité à titre définitif et sans contrepartie, en vue de la couverture des charges publiques».

Et considérant que le système fiscal algérien est un système déclaratif, par conséquent le contribuable est tenu de souscrire des déclarations auprès des services compétents de l'administration fiscale, et ce, à l'effet d'acquitter les montants des impôts figurant dans ces déclarations.

Les déclarations établies par le contribuable doivent correspondre à l'image fidèle de son activité et de ses revenus réels, mais parfois, ces déclarations peuvent être entachées par des erreurs, des omissions, manque de déclaration d'une partie des revenus...

À cet effet, ces déclarations font l'objet d'un contrôle minutieux par les services compétents de l'administration fiscale, à l'effet, de détecter les erreurs et de les redresser et réviser les montants affichés dans ces déclarations.

En revanche, le contribuable dispose du droit de recours auprès de l'administration fiscale ou des juridictions compétentes, pour la formulation et l'examen de contestations concernant le bien-fondé ou le montant des impôts, droits, taxes et pénalités établis ou recouvrés par la Direction Générale des Impôts.

1. Obligation du contribuable d'impôt

Le redevable d'impôt est tenu de respecter les obligations comptables d'une part, et les obligations fiscales d'autre part.

1.1. Obligation comptable

Le redevable d'impôt doit tenir les livres et documents prévus par le code de commerce, et la loi n°07-11 portant système comptable et financier, et ce, à l'effet de faciliter les opérations de vérification effectuées par l'Administration des Impôts, il s'agit de :

1.1.1. Livre journal

Toute personne physique ou morale, ayant la qualité de commerçant, doit tenir un livre journal enregistrant jour par jour les opérations de l'entreprise ou récapitulant au moins mensuellement les résultats de ces opérations².

Ce livre enregistre les mouvements affectant les actifs, passifs, capitaux propres, charges et produits de l'entité³.

1.1.2. Livre d'inventaire

Le livre d'inventaire reprend le bilan et le compte de résultats de l'entité⁴, et pour l'élaboration de ce livre, le commerçant est tenu de faire tous les ans un inventaire des éléments actifs et passifs de son entreprise et arrêter tous ses

comptes en vue d'établir son bilan et le compte de ses résultats⁵.

1.1.3. Le grand livre

Il comprend l'ensemble des comptes mouvementés au cours de la période, à cet titre, il importe de signaler qu'à l'issu des travaux de contrôle effectués par l'administration des impôts, la non tenue de ces livres constitue un motif de rejet de comptabilité selon l'article 191 du code des impôts directs et taxes assimilées⁶.

1.1.4. Conservation des livres

Les livres comptables ou les supports qui en tiennent lieu ainsi que les pièces justificatives sont conservés pendant dix (10) ans à compter de la date de clôture de chaque exercice comptable.⁷.

1.2. Déclaration fiscale

Le redevable d'impôt est tenu de souscrire les déclarations prévues dans la réglementation fiscale, en l'occurrence :

1.2.1. Déclaration d'existence

Conformément à l'article 183 du Code des Impôts Directes et Taxes Assimilées et article 51 du code des taxes sur le chiffre d'affaires, les contribuables relevant de l'impôt sur les bénéfices des sociétés ou de l'impôt sur le revenu global ou de l'impôt forfaitaire unique doivent, dans les trente (30) jours du début de leur activité, souscrire auprès de l'inspection des impôts dont ils dépendent, une déclaration d'existence⁸.

Cette déclaration doit être produite auprès de l'inspection des impôts dont relève le lieu d'exercice de l'activité.

1.2.2. Déclaration mensuelle ou trimestrielle

L'article 76 -1 du code des taxes sur le chiffre d'affaires dispose que toute personne effectuant des opérations passibles de la taxe sur la valeur ajoutée est tenue de remettre ou faire parvenir, dans les vingt (20) jours qui suivent le mois civil au receveur des impôts du ressort duquel est situé son siège ou son principal établissement, un relevé indiquant, le montant des affaires réalisées pour l'ensemble de ses opérations taxables⁹.

Pour les contribuables soumis à l'imposition d'après le régime simplifié, et ceux soumis au régime de la déclaration contrôlée, qui perçoivent des bénéfices nom commerciaux sont tenus de souscrire leur déclaration et de s'acquitter trimestriellement de la taxe exigible dans les vingt (20) premiers jours du mois suivant le trimestre civil, et ce, conformément à l'article 78 du code des taxes sur le chiffre d'affaires¹⁰.

Cette déclaration doit être suscrite par les entreprises relevant :

- ✓ régime du réel d'imposition : à la série n° G 50 -couleur bleue ;
- ✓ régime de l'impôt forfaitaire unique, et les administrations publiques : à la série n° G50 A couleur marron).

1.2.3. Déclaration annuelle des revenus et des résultats

1.2.3.1. Au titre de l'IRG

L'article 18 du code des impôts directs et taxes assimilées prévoit que « les contribuables soumis à l'impôt sur le revenu global sont tenus de souscrire au plus tard le 30 avril de chaque année une déclaration spéciale du montant de leur bénéfice net de l'année ou de l'exercice précédent¹¹.

Cette déclaration (série G n° 1) doit être obligatoirement souscrite à l'inspection des impôts du lieu du domicile fiscal.

1.2.3.2. Au titre de l'IFU

Les contribuables suivis au régime de l'IFU sont tenus de souscrire deux déclarations « i » déclaration initiale et une déclaration complémentaire dépendra sur le chiffre d'affaires réalisé.

Déclaration initiale

Les contribuables suivis au régime de l'IFU sont tenus de souscrire la déclaration série G12, fournie par l'administration, avant le 1^{er} Février de chaque année conformément aux dispositions du premier article du Code des Procédures Fiscales¹².

Déclaration complémentaire

Suivant l'article n° 282 quater du code des impôts directs et taxes assimilées, les contribuables soumis à l'Impôt Forfaitaire unique sont tenus de souscrire une déclaration complémentaire (série G12) entre le 15 et le 30 janvier de l'année N+1, et de payer l'impôt y relatif, en cas de réalisation d'un chiffre d'affaires dépassant celui déclaré par eux, au titre de l'année N¹³.

1.2.3.3. Au titre de l'IBS :

Les personnes morales soumises à l'impôt sur les bénéfices des sociétés sont tenues de souscrire, au plus tard le 30 avril de chaque année auprès de l'inspecteur des impôts directs du lieu d'implantation du siège social ou de l'établissement principal, une déclaration du montant du bénéfice imposable de l'entreprise, se rapportant à l'exercice précédent, et ce,

conformément à l'article 151-1 du code des impôts directs et taxes assimilées¹⁴.

Egalement, l'article 151-3 du même code dispose que les entreprises dotées d'une assemblée devant statuer sur les comptes, peuvent, au plus tard dans les vingt et un (21) jours qui suivent l'expiration du délai légal prévu par le code du commerce pour la tenue de cette assemblée, souscrire une déclaration rectificative¹⁵.

A ce titre, l'article 676 (modifié) du code de commerce, l'assemblée générale ordinaire s'est réunie au moins une fois par an, dans les six mois de la clôture de l'exercice.¹⁶

1.2.4. Déclaration de cessation

L'article 195 du code des impôts directs et taxes assimilées stipule qu'en cas de cessation de l'activité, les contribuables sont tenus de produire dans le délai de dix (10) jours, une déclaration de cessation à l'inspection des impôts du lieu d'implantation du siège social ou de l'établissement principal¹⁷.

1.2.5. Immatriculation fiscale

Conformément aux articles 176 et 178 du code des impôts directs et taxes assimilées, les numéros d'identification fiscale sont portés à la connaissance des organismes et institutions utilisateurs par la Direction Générale des Impôts¹⁸.

A cet effet, tout acte, déclaration, enregistrement ou opération effectué auprès d'un service de l'administration fiscale doit être accompagné du numéro d'identification fiscale de nature à assurer l'identification des personnes concernées¹⁹.

2. S'acquitter le montant de l'impôt

2.1. Au titre de l'IFU

Les contribuables suivis au régime de l'IFU sont tenus de procéder au paiement de cet impôt par un quart (1/4) tous les trois (03) mois, au plus tard le dernier jour de chaque trimestre civil, et ce, conformément à l'article 365 du code des impôts directs et taxes assimilées²⁰.

Néanmoins, il convient de signaler que les contribuables soumis à l'IFU peuvent opter pour le paiement annuel de cet impôt, et ce, par l'acquiescement du montant total annuel à compter du 1^{er} septembre et ce, jusqu'au 30 du même mois²¹.

2.2. Au titre de l'IRG

Il existe deux modalités de paiement de l'impôt sur le revenu global :

- ✓ Le régime des acomptes provisionnels ;
- ✓ Le système des retenues à la source.

2.2.1. Le régime des acomptes provisionnels :

Conformément à l'article 355-1 du code des impôts directs et taxes assimilées, Lorsque le montant de l'impôt dû au titre de l'exercice précédent excède 1.500 DA, l'impôt sur le revenu donne lieu à deux (2) versements d'acomptes provisionnels dans les délais ci-après ²²:

- ✓ premier acompte : du 20 février au 20 mars ;
- ✓ deuxième acompte : du 20 mai au 20 juin.

Le montant de chaque acompte représente 30 % de l'impôt afférent au bénéfice du dernier exercice clos à la date de son

échéance, ou, lorsqu'aucun exercice n'a été clos au cours d'une année, au bénéfice de la dernière période d'imposition.

Le paiement du solde de liquidation se fait, pour ces mêmes contribuables, au moyen de la déclaration annuelle dont le verso tient lieu de bordereau- avis de versement²³.

2.2.2. Le système des retenues à la source

Les traitements et salaires versés aux salariés par les employeurs sont les principaux revenus relevant de l'IRG soumis à une retenue à la source.

Il est soumis à l'obligation de la retenue à la source, celui qui est tenu de distribuer les sommes revenant au bénéficiaire, à ce titre, dans le cadre des traitements et salaires versés aux salariés, l'obligation de retenue à la source est à la charge des employeurs.

Les retenues afférentes aux paiements pendant un mois déterminé doivent être versées dans les vingt (20) premiers jours du mois suivant, à la caisse du receveur des impôts dont relève le débiteur, à l'aide de l'imprimé de déclaration (série G N 50) fourni par l'administration, et ce, conformément à l'article 76 –1 du code des taxes sur le chiffre d'affaires²⁴.

Egalement, l'employeur soumis au régime de l'impôt forfaitaire unique, et qui embauche des employeurs, n'est pas épargné de souscrire cette déclaration et d'acquitter le montant le l'impôt y afférent.

2.3. Au titre de l'impôt sur les bénéfices des sociétés (IBS)

La modalité de paiement de l'impôt sur les bénéfices des sociétés (IBS) est constituée à titre principal par le système de paiement spontané.

2.3.1. Système des paiements spontanés :

Suivant le système de paiement spontané et conformément à l'article 356-2 du code des impôts directs et taxes assimilées, l'impôt sur les bénéfices des sociétés donne lieu à trois (03) versements d'acomptes, versés dans les délais suivants ²⁵:

- premier acompte : du 20 février au 20 mars;
- deuxième acompte : du 20 mai au 20 juin;
- troisième acompte : du 20 octobre au 20 novembre.

Le solde de liquidation de l'impôt, versé le jour de la remise de la déclaration annuelle, suivant l'article 151-1 du code des impôts directs et taxes assimilées²⁶.

L'impôt sur les bénéfices des sociétés (IBS) doit être calculé par le contribuable lui-même et versé spontanément à la caisse du receveur des impôts, ou à la caisse du receveur du centre des impôts pour les contribuables qui relèvent de ces centres des impôts sans émission préalable d'un rôle²⁷.

Le montant de chaque acompte provisionnel représente 30% de l'impôt afférent au bénéfice de référence, conformément à l'article 356-3 du code des impôts directs et taxes assimilées, généralement, la base de calcul des acomptes est constituée par ²⁸:

- le bénéfice du dernier exercice clos à la date de son échéance,
- le bénéfice de la dernière période d'imposition lorsqu'aucun exercice n'a été clos au cours d'une année.

Toutefois, l'acompte dont l'échéance est comprise entre la date de clôture d'un exercice ou la fin d'une période d'imposition, et l'expiration du délai de déclaration, est calculé, s'il y a lieu, sur les bénéfices afférents à l'exercice ou à la

période d'imposition précédente et dont le délai de déclaration est expiré.

Le montant de cet acompte est régularisé sur la base des résultats du dernier exercice ou de la période d'imposition lors du versement du prochain acompte.

En ce qui concerne les entreprises nouvellement créées, chaque acompte représente 30 % de l'impôt calculé sur le produit évalué à 5 % du capital social appelé, et ce, conformément à l'article 356 -4 du code des impôts directs et taxes assimilées²⁹.

Les acomptes doivent être versés à la caisse du receveur des impôts du lieu d'imposition dont relève la société, chaque versement doit être effectué à l'aide de l'imprimé de déclaration (série G N 50) daté et signé de la partie versante.

A la clôture de chaque exercice, la société est tenue d'établir la déclaration de ses résultats, elle doit procéder spontanément à la liquidation de l'impôt sur les bénéfices des sociétés correspondant. Le montant de l'impôt est calculé sur le bénéfice de l'exercice considéré.

Le montant de l'impôt ainsi liquidé est alors comparé au montant des acomptes déjà versés au titre de l'exercice.

Cette comparaison fait apparaître :

- Soit un complément d'impôt à acquitter ;
- Soit un excédent de versement qui peut être imputé sur les prochains versements en matière d'acomptes.

La liquidation et le versement du solde de l'impôt sont opérés par les contribuables sans avertissement préalable, sous déduction des acomptes déjà réglés, au plus tard le jour de la remise de la déclaration annuelle.

Le paiement du solde se fait au moyen du bordereau-avis de versement, conformément à l'article 356 -6 du code des impôts directs et taxes assimilées³⁰.

2.4. Au titre de la TAP :

L'article 359-1 du code des impôts directs et taxes assimilées, les contribuables sont tenus de s'acquitter de la TAP durant les vingt (20) premiers du mois suivant celui au cours duquel le chiffre d'affaires ou des recettes professionnelles ont été réalisés³¹.

Toutefois, les contribuables soumis à l'imposition d'après le régime simplifié et ceux soumis au régime de la déclaration contrôlée qui perçoivent des bénéfices non commerciaux sont tenus de s'acquitter de la taxe durant les vingt (20) premiers jours du mois suivant le trimestre civil au cours duquel le chiffre d'affaires ou les recettes professionnelles brutes ont été réalisés³².

3. Le contrôle fiscal

3.1. Les différentes formes de contrôle fiscal

L'administration fiscale dispose d'un pouvoir de contrôle qui est notamment constitué par le droit de vérification, en revanche, la réglementation en vigueur a prévu des garanties au profit des contribuables. Les formes de vérification prévues par la réglementation sont :

- ✓ le contrôle des déclarations ;
- ✓ la vérification de comptabilité ;
- ✓ la vérification ponctuelle ;
- ✓ la vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble ;
- ✓ La flagrance fiscale ;
- ✓ la visite.

3.1.1. Le contrôle des déclarations

C'est un control postérieur qui permet à l'administration des impôts d'examiner les déclarations établies par le contribuable à l'effet de détecter et de corriger les erreurs.

A l'issu des travaux d'examen effectués par les agents compétents de l'administration des impôts sur ces déclarations, et dans le cas où l'inspecteur des impôts rencontre des ambiguïtés, il détient le droit de demander au contribuable de fournir des justifications et des éclaircissements, les demandes d'explications et de justifications sont faites généralement par écrit.

L'inspecteur peut également demander à examiner les documents comptables afférents aux indications, opérations et données objet du contrôle, et ce, conformément à l'article 19 du code des procédures fiscales³³.

Néanmoins, l'administration des impôts peut procéder directement au redressement des déclarations fiscales en informant le contribuable par écrit, lui montrant la réévaluation effectuée par l'agent vérificateur, et ce, dans le cas, ou le contribuable n'a pas respecter les engagements prévus par l'article 152 du code des impôts directes et taxes assimilés³⁴.

Ces engagements portent notamment sur la présentation du bilan annuel et les justificatifs y afférents.

Toutefois, lorsque le contribuable a produit, à la requête de l'inspecteur, une comptabilité régulière en la forme et propre à justifier le résultat déclaré, ce résultat ne peut être rectifié que suivant la procédure contradictoire.

En revanche, le contribuable peut formuler sa réponse dans un délai de 30 jours, le défaut de réponse dans ce délai équivaut à une acceptation tacite, et l'administration des impôts

procède à la notification de redressement par lettre recommandée ou remise au contribuable avec accusé de réception³⁵.

À l'issue de contrôle de Déclaration effectué au sein de l'administration des impôts, on distingue deux cas :

- 1- Les déclarations sont correctement établies, à cet effet, l'administration fiscale ne peut prendre aucune mesure à l'encontre du contribuable, par conséquent le dossier sera conservé ;
- 2- L'existence des fautes : deux cas de figure :
 - a. Ecart non significatifs : demande des clarifications auprès du contribuable ;
 - b. Ecart significatifs, fautes graves, évasion fiscale, les services compétents de l'administration fiscale proposent de présenter le dossier du contribuable défaillant au contrôle fiscal approfondi.

3.1.2. La vérification de comptabilité

Conformément à l'article 20-1 du code des procédures fiscales, la vérification de comptabilité est un ensemble d'opérations ayant pour objet le contrôle des déclarations fiscales souscrites par les contribuables, ainsi que les livres et documents comptables effectuée sur place³⁶.

La vérification de la comptabilité permet à l'administration fiscale de s'assurer de la régularité et du caractère probant des écritures comptables ou de confronter les déclarations fiscales avec les écritures comptables en vue de contrôler la sincérité de ces déclarations.

3.1.3. La vérification ponctuelle

Selon l'article 24 de loi de finances pour 2014, 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 fiscale³⁷.

3.1.4. La vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble

Suivant l'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 global³⁸.

La vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble (VASFE) a pour but de vérifier la sincérité de l'exactitude de la déclaration globale des revenus du contribuable.

Elle peut également être mise en œuvre à l'égard des personnes ne souscrivant pas de déclarations fiscales.

Elle consiste à contrôler la cohérence entre, d'une part, les revenus déclarés, et d'autre part, la situation du contribuable de trésorerie et les éléments du train de vie des membres du foyer fiscal de contribuable.

3.1.5. Procédure de flagrance fiscale

Selon l'article 20 du code des procédures fiscales, la flagrance fiscale est un contrôle opéré par l'administration fiscale et qui s'effectue avant toute manœuvre organisée par le contribuable visant, notamment, l'organisation d'insolvabilité³⁹.

Cette procédure permet à l'administration fiscale d'intervenir pour stopper une fraude en cours, lorsque suffisamment d'indices sont réunis.

Egalement, elle permet à l'administration d'avoir un accès direct aux documents comptables, financiers et sociaux des personnes concernées, en un temps réel et ce, même pour une période au titre de laquelle l'obligation déclarative, prévue par la législation fiscale en vigueur, n'est pas échue.

Vu le caractère dangereux que revêt cette opération, l'article 20-2 du code des procédures fiscales dispose que la mise en application de la procédure de flagrance fiscale est subordonnée à l'accord préalable de l'administration centrale de la Direction Générale des Impôts⁴⁰.

3.1.6. La visite

Conformément à l'article 74 portant loi de finances 2002, pour l'exercice du droit de contrôle et lorsqu'il existe des présomptions de pratiques frauduleuses, l'administration fiscale peut autoriser, les agents d'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'impôt⁴¹.

A cet effet, et suivant l'article 75 de la même loi, les services de l'administration des impôts formulent une demande d'autorisation de visite, elle doit être fondée et comporter toutes les indications en possession de l'administration de nature à justifier la visite, Par conséquent, et par une ordonnance du président du tribunal territorialement compétent ou d'un juge délégué par lui, l'autorisation est délivrée⁴².

4. Relation de conciliation et méditation

4.1. Le recours contentieux

Selon l'Article 70 du code des procédures fiscales, le recours contentieux permettra au contribuable de demander à obtenir, soit la réparation d'erreurs commises dans l'assiette ou le calcul des impositions, soit le bénéfice d'un droit résultant d'une disposition législative ou réglementaire⁴³.

4.1.1. Réclamation préalable auprès de l'administration fiscale

4.1.1.1. Délai de recevabilité de la réclamation contentieuse

L'article 72-1 du code des procédures fiscales dispose que les réclamations sont recevables jusqu'au 31 Décembre de la deuxième année suivant celle de la mise en recouvrement du rôle ou de la réalisation des événements qui les motivent⁴⁴.

4.1.1.2. Délais pour instruire la réclamation

Conformément à l'article 76-2 du code des procédures fiscales, les réclamations sont instruites par les services compétents de l'administration fiscale dans le respect des délais suivants à compter de la date de réception de la réclamation⁴⁵:

- ✓ Les Chefs des centres des impôts et de proximité des impôts statuent sur les réclamations relevant de leur compétence respective dans un délai de quatre (04) mois.
- ✓ six (06) mois lorsque la réclamation relève de la compétence du directeur des impôts de wilaya.
- ✓ huit (08) mois pour les affaires contentieuses qui requièrent l'avis conforme de l'administration centrale.

- ✓ deux (02) mois pour les réclamations introduites par les contribuables relevant du régime de l'impôt forfaitaire unique.

Les décisions prononcées sont notifiées au requérant ou à son mandataire par la structure compétente, selon le cas, par lettre recommandée à l'adresse indiquée dans la réclamation contre accusé de réception.

4.1.1.3. Le sursis légal de paiement

Le sursis légal de paiement permet au contribuable de surseoir au paiement des droits et pénalités d'assiette contestés, jusqu'à l'intervention de la décision de l'Administration Fiscale, et ce, en s'acquittant auprès du receveur compétent, d'un montant égal à 20% de ces impositions, s'il en sollicite le bénéfice dans sa réclamation, le recouvrement des droits restants est différé jusqu'à l'intervention de la décision de l'administration fiscale conformément à l'article 74 du code des procédures fiscales⁴⁶.

La mise en œuvre du sursis légal du paiement est réservée uniquement aux réclamations se rapportant aux « i » contrôle de la comptabilité « ii » contrôle ponctuel de la comptabilité et « iii » le VASFE, en revanche cette démarche ne peut être appliquée dans le cadre de la visite et la flagrance fiscale dans la mesure où le contribuable a usé des manœuvre frauduleuse⁴⁷.

4.1.2. Recours auprès des Commissions de Recours

Dans le cas où le contribuable qui n'est pas satisfait de la décision rendue sur sa réclamation dans le cadre de la réclamation préalable auprès de l'administration fiscale, il peut saisir la commission de recours compétente à l'effet de solliciter soit la réparation d'erreurs commises dans l'assiette ou le calcul de l'impôt, ou le bénéfice d'un droit résultant d'une disposition

législative ou réglementaire dans un délai de quatre (04) mois à compter de la date de réception de la décision de l'administration, et ce, conformément à l'article 80-1 du code des procédures fiscales⁴⁸.

Le rôle des commissions de recours consiste à émettre un avis sur les demandes des contribuables relatives aux impôts directs et taxes assimilées et à la TVA et tendant à obtenir, soit la réparation d'erreurs commises dans l'assiette ou le calcul de l'impôt, soit le bénéfice d'un droit résultant d'une disposition législative ou réglementaire.

4.1.2.1. Les délais d'introduction d'un recours contentieux

Le contribuable est en mesure de saisir la commission de recours compétente dans le délai de :

1. quatre (04) mois à compter du jour de la réception de l'avis de notification de la décision émise par les services de l'administration fiscale, que celle-ci intervienne avant ou après les délais prévus pour statuer sur les réclamations contentieuses.
2. quatre (04) mois après expiration des délais prévus pour statuer.

4.1.2.2. Le sursis légal de paiement

Le recours auprès des commissions de recours n'est pas suspensif de paiement. néanmoins, le réclamant bénéficie du sursis légal de paiement en s'acquittant à nouveau d'une somme égale à 20% des droits et pénalités restant en litige sans que le montant total acquitté au titre des deux phases de recours ne dépasse les 40% du montant contestée après dégrèvement partiel, conformément à l'Article 80-2 du code des procédures fiscales⁴⁹.

Egalement, et suivant l'article 81-2 du code des procédures fiscales, le contribuable ne peut saisir les autres voies de recours qu'après rejet total ou partiel de la réclamation du contribuable, sauf en l'absence de décision prononcée dans les délais prévus pour y statuer⁵⁰.

A ce titre, le contribuable a la possibilité encore, de saisir directement le Tribunal Administratif, et ce, dans un délais de quatre (04) mois à compter du jour de la réception de l'avis de notification de la décision émise, que celle-ci intervienne avant ou après les délais prévus pour statuer ou dans un délai de quatre (04) mois après expiration des délais prévus pour statuer.

4.1.3. Recours juridictionnel

Les décisions rendues par les services de l'administration des impôts et les commissions de recours sur les réclamations contentieuses et qui ne donnent pas satisfaction aux intéressés, peuvent être attaquées devant le tribunal administratif.

4.1.3.1. Recours devant le Tribunal Administratif

La saisine du juge par une requête introductive d'instance constitue la dernière phase de la procédure contentieuse, dite juridictionnelle à déposer au greffe du Tribunal Administratif compétent territorialement suivant l'article 82-1 du code des procédures fiscales⁵¹.

Cas pour saisir au Tribunal Administratif

Le contribuable est en mesure de saisir le Tribunal Administratif territorialement compétent dans les cas suivants :

- notification d'une décision de rejet total ou partiel, prononcé suite à une réclamation contentieuse (recours préalable) ;
- notification d'une décision de rejet total ou partiel, prononcé suite à une réclamation contentieuse (recours auprès des commissions de recours) ;
- après expiration des délais prévus pour statuer sur la réclamation contentieuse ou les recours contentieux, sans que le contribuable ne reçoit l'avis de décision y relatif.

Délais pour saisir le Tribunal Administratif

L'article 82 -1 du code des procédures fiscales dispose que l'action près du tribunal administratif doit être introduite dans le délai de quatre (4) mois à compter ⁵²:

- ✓ de la date de notification de la décision prononcée suite à une réclamation contentieuse ou un recours contentieux ;
- ✓ de la date d'expiration des délais requis pour statuer sur la réclamation contentieuse ou les recours contentieux.

En outre, le contribuable ne peut contester devant le Tribunal Administratif les cotisations différentes de celles mentionnées dans la réclamation contentieuse du contribuable.

Toutefois, dans la limite du dégrèvement initialement sollicité, le contribuable peut faire valoir tout moyen nouveau dans la mesure où il a été explicitement énoncé dans la requête introductive d'instance par le contribuable.

4.1.3.2. Recours devant le Conseil d'Etat

L'article 90 du code des procédures fiscales prévoit que les décisions des juridictions administratives, peuvent être attaquées devant le conseil d'Etat⁵³.

A ce titre, le délai imparti pour saisir le conseil d'Etat court, pour l'administration fiscale, à compter du jour de la notification faite au service fiscal concerné, et ce, conformément Article 91 du code des procédures fiscales⁵⁴.

Le contribuable peut attaquer en appel devant le Conseil d'État, les arrêts du Tribunal Administratif, à ce titre, le recours doit être déposé au greffe du conseil d'État sous forme de requête et signé par un avocat agréé.

4.2. Le recours gracieux

Les contribuables peuvent, en cas de difficultés financières les mettant dans l'impossibilité de se libérer envers le Trésor, solliciter la remise ou la modération des impôts directs régulièrement établis, suivant l'article 93-1 du code des procédures fiscales⁵⁵.

Ils peuvent également solliciter la remise ou la modération de majoration d'impôts ou d'amendes fiscales qu'ils ont encourues pour inobservation des prescriptions légales.

L'administration fiscale ne peut accorder, en cas de fraude, remise ou modération des impôts, pénalités et amendes fiscales encourues en toute matière fiscale.

4.3. La remise conditionnelle

L'article 93 bis-1 du code des procédures fiscales stipule que l'administration fiscale peut accorder, sur la demande du contribuable une atténuation d'amendes fiscales ou de majorations d'impôts⁵⁶.

Pour bénéficier de ce dispositif, le contribuable est tenu de formuler une demande écrite auprès de l'autorité compétente, par laquelle il sollicite une remise conditionnelle conformément à l'article 93 bis. 2 du code des procédures fiscales⁵⁷.

L'administration fiscale notifie, dans un délai maximum de trente (30) jours, une proposition de remise conditionnelle au contribuable par lettre recommandée contre accusé de réception dans laquelle est mentionné le montant proposé à la remise ainsi que l'échéancier des versements de l'imposition.

Un délai de réponse de trente (30) jours est accordé au contribuable pour faire parvenir son acceptation ou son refus.

En cas d'acceptation par le contribuable, une décision de remise conditionnelle est notifiée à ce dernier par lettre recommandée contre accusé de réception.

Lorsqu'une remise conditionnelle est devenue définitive après accomplissement des obligations qu'elle prévoit et approbation de l'autorité compétente, aucune procédure contentieuse ne peut plus être engagée ou reprise pour remettre en cause les pénalités et amendes qui ont fait l'objet de cette remise ou les droits y rattachés.

Conclusion :

Le redevable d'impôt est tenu de respecter les obligations comptables d'une part, et les obligations fiscales d'autre part.

Les obligations comptables consistent à tenir les livres et documents prévus par le code de commerce, et la loi n°07-11 portant système comptable et financier, il s'agit de :

- ✓ Livre journal ;
- ✓ Livre d'inventaire ;
- ✓ Grand livre.

Il doit respecter aussi, les obligations fiscales qui consistent à souscrire les déclarations prévues dans la réglementation fiscale, en l'occurrence :

- ✓ Déclaration d'existence ;
- ✓ Déclaration mensuelle et trimestrielle ;
- ✓ Déclaration annuelle des revenus et des résultats ;
- ✓ Déclaration de cessation.

A travers les déclarations souscrites, les contribuables s'acquittent le montant de l'impôt dû au profit de l'administration fiscale.

Ces déclarations font l'objet d'un contrôle par les services de l'administration fiscale, à l'effet, de détecter les erreurs et de les redresser et réviser les montants affichés dans ces déclarations, à ce titre, il existe plusieurs types de vérifications exercées par l'administration fiscale, à savoir :

- ✓ le contrôle des déclarations ;
- ✓ la vérification de comptabilité ;
- ✓ la vérification ponctuelle ;
- ✓ la vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble ;
- ✓ La flagrance fiscale ;

Le contrôle des déclarations est effectué au sein des services compétents de l'administration des impôts.

Tandis que, ces trois types de vérifications, en l'occurrence, la vérification de comptabilité, la vérification ponctuelle et la vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble sont effectués en dehors de l'administration des impôts, après avoir préalablement informé le contribuable d'impôt.

En revanche, deux autres types de vérification, à savoir la flagrance fiscale et la visite prévue par les articles de 74 à 78 de la loi de finances pour 2012 sont exercés en dehors de l'administration des impôts, et ce, sans informer préalablement le contribuable.

Le choix d'un tel type de vérification dépendra du degré de la gravité des actes commis par le contribuable d'impôt.

En revanche, le contribuable dispose du droit de recours auprès de l'administration fiscale ou des juridictions compétentes pour réparer le montant de l'impôt dû, à ce titre, il existe plusieurs types de recours :

- ✓ Recours contentieux auprès de l'administration des impôts ;
- ✓ Recours contentieux auprès des commissions de recours ;

Egalement, le contribuable peut introduire son recours auprès du tribunal administratif ou du conseil d'état.

Dans le cas où le contribuable se trouve dans une situation financière difficile et ne peut pas s'acquitter le montant d'impôt, il peut solliciter :

- ✓ La remise conditionnelle ;
- ✓ Le recours gracieux.

REFERENCES

- ¹ Article 11 de la loi n°84-11 du 07-07-1984, journal officiel n°28 du 10-07-1984 portant lois des finances.
- ² Article 9 de l'Ordonnance n°75-59 du 26 septembre 1975 portant code de commerce.
- ³ Article 20 de la loi 07-11 du 25-11-2007 portant système comptable financier, journal officiel n° 74 du 25-11-2007.
- ⁴ Article 20 de la loi 07-11, op.cit.
- ⁵ Article 10 du code de commerce, op.cit.
- ⁶ Ministère des Finances, Direction Générale des Impôts, Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées, 2016, article 191.
- ⁷ Article 20 de la loi 07-11, op.cit.
- ⁸ Article 183 du Code des Impôts Directes et Taxes Assimilées, op.cit.
- ⁹ Ministère des Finances, Direction Générale des Impôts, Code des Taxes sur le Chiffre d'Affaires, 2016, article 76 –1.
- ¹⁰ Article 78 du Code des Taxes sur le Chiffre d'Affaires, op.cit.
- ¹¹ Article 18 du Code des Impôts Directes et Taxes Assimilées, op.cit.
- ¹² Ministère des Finances, Direction Générale des impôts, Code des Procédures Fiscales, 2016, article 1.
- ¹³ Article n° 282 quater du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées, Op.cit.
- ¹⁴ Article 151–1 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées, Op.cit.
- ¹⁵ Article 14 de la loi n° 08-21 du 30 décembre 2008 portant loi de finances pour 2009, Journal Officiel n° 74 du 31 décembre 2008.
- ¹⁶ Article 183 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées, Op.cit.
- ¹⁷ Article 195 du code des impôts directs et taxes assimilées, Op.cit.
- ¹⁸ Articles 176 et 178 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées, Op.cit.
- ¹⁹ Loi n° 05-16 du 31 décembre 2005 portant loi de finances pour 2006, Journal Officiel n° 85 du 31 décembre 2005.
- ²⁰ Article 365 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées, op.cit.
- ²¹ Article 365 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées, modifié par les articles 32 de la loi de finances 1996, 20 de la loi de

finances 2007 15 de la loi de finances 2015 et 24 de la loi de finances complémentaire 2015.

²² Article 355-1 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées, op.cit.

²³ Article 355 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées, modifié par les articles 23 de la loi de finances 1995, 10 de la loi de finances complémentaire 2010 et 18 de la loi de finances 2011

²⁴ Article 76 -1 Code des Taxes sur le Chiffre d'Affaires, Op.cit.

²⁵ Article 356-2 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées, Op.cit.

²⁶ Article 151-1 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées, Op.cit.

²⁷ Article 356-2 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées, modifié par les articles 20 de la loi de finances 2009 et 18 de la loi de finances 2011.

²⁸ Article 356-3 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées, Op.cit.

²⁹ Article 356 -4 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées, Op.cit.

³⁰ Article 356 -6 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées, Op.cit.

³¹ Article 359-1 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées, Op.cit.

³² Article 359 -1 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées, modifiée par l'article 21 de la loi de finances 2009

³³ Article 19 du Code des Procédures Fiscales, Op.cit.

³⁴ 152 du Code des Impôts Directes et Taxes Assimilés, Op.cit.

³⁵ Article 36, loi n°08-21 portant loi des finances 2009, modifiant l'article 19 du code des procédures fiscales.

³⁶ Article 20-1 du Code des Procédures Fiscales, Op.cit.

³⁷ Article 24 de Loi n° 13-08 du 30 décembre 2013 portant loi de finances pour 2014, Journal Officiel n°68 du 31 décembre 2013.

³⁸ Article 21 du Code des Procédures Fiscales, Op.cit.

³⁹ Article 20 du Code des Procédures Fiscales, Op.cit.

⁴⁰ Article 20-2 du Code des Procédures Fiscales, Op.cit.

- ⁴¹ Article 74 Loi n° 01-21 du 22 décembre 2001 portant loi de finances pour 2002, journal officiel n° 79 du 23 Décembre 2001.
- ⁴² Article 75 portant loi de finances 2002, Op.cit.
- ⁴³ Article 70 du Code des Procédures Fiscales, Op.cit.
- ⁴⁴ Article 72-1 du Code des Procédures Fiscales, Op.cit.
- ⁴⁵ Article 76-2 du Code des Procédures Fiscales, Op.cit.
- ⁴⁶ Article 74 du Code des Procédures Fiscales, Op.cit.
- ⁴⁷ Article 74 du Code des Procédures Fiscales, modifié par les articles 38 de la loi de finances pour 2005, 45 de la loi de finances pour 2007, 40 de la loi de finances pour 2009 et 25 de la loi de finances pour 2010.
- ⁴⁸ Article 80-1 du Code des Procédures Fiscales, Op.cit.
- ⁴⁹ Article 80-2 du Code des Procédures Fiscales, Op.cit.
- ⁵⁰ Article 81-2 du Code des Procédures Fiscales, Op.cit.
- ⁵¹ Article 82-1 du Code des Procédures Fiscales, Op.cit.
- ⁵² Article 82 -1 du Code des Procédures Fiscales, Op.cit.
- ⁵³ Article 90 du Code des Procédures Fiscales, modifié par les articles 33 de la loi de finances pour 2008.
- ⁵⁴ Article 91 du Code des Procédures Fiscales, modifié par les articles 39 de la loi de finances pour 2006 et 34 de la loi de finances pour 2008.
- ⁵⁵ Article 93-1 du Code des Procédures Fiscales, Op.cit.
- ⁵⁶ Article 93 bis-1 du Code des Procédures Fiscales, Op.cit.
- ⁵⁷ Article 93 bis. 2 du Code des Procédures Fiscales, Op.cit.

BIBLIOGRAPHIQUES :

1. Ordonnance n°75-59 du 26 septembre 1975 portant code de commerce.
2. loi n°84-11 du 07-07-1984, journal officiel n°28 du 10-07-1984 portant lois des finances.
3. Ministère des Finances, Direction Générale des Impôts, Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées, 2016.
4. Ministère des Finances, Direction Générale des Impôts, Code des Taxes sur le Chiffre d'Affaires, 2016.
5. Ministère des Finances, Direction Générale des impôts, Code des Procédures Fiscales, 2016.
6. Ordonnance n° 95-27 du 30 Décembre 1995, Portant loi de finances pour 1996, journal officiel n°82 du 31 Décembre 1995.
7. Loi n° 01-21 du 22 décembre 2001, portant loi de finances pour 2002, journal officiel n° 79 du 23 Décembre 2001.
8. Loi n° 04-21 du 29 Décembre 2004, portant loi de finances pour 2005, journal officiel n° 85 du 30 Décembre 2004.
9. Loi n° 05-16 du 31 décembre 2005, portant loi de finances pour 2006, journal officiel n° 85 du 31 décembre 2005.
10. loi 07-11 du 25-11-2007 portant système comptable financier, journal officiel n° 74 du 25-11-2007.
11. Loi n° 06-24 du 26 Décembre 2006, portant loi de finances pour 2007, journal officiel n° 85 du 27 Décembre 2006.
12. Loi n° 07-12 du 30 Décembre 2007, portant loi de finances pour 2008, journal officiel n° 82 du 31 Décembre 2007.
13. loi n° 08-21 du 30 décembre 2008 portant loi de finances pour 2009, journal officiel n° 74 du 31 décembre 2008.
14. Loi n° 09-09 du 30 Décembre 2009, portant loi de finances pour 2010, Journal officiel n°78 du 31 Décembre 2009.
15. Ordonnance n° 10-01 du 26 Août 2010, portant loi de finances complémentaire pour 2010, Journal Officiel n° 49 du 29 Août 2010

16. Loi n° 10-13 du 29 Décembre 2010, portant loi de finances pour 2011, journal officiel n°80 du 30 Décembre 2010.
17. Loi n° 13-08 du 30 décembre 2013, portant loi de finances pour 2014, journal officiel n°68 du 31 décembre 2013.
18. Ordonnance n° 15-01 du 23 Juillet 2015, portant loi de finances complémentaire pour 2015, Journal Officiel n° 40 du 23 Juillet 2015.