

## *Le contrôle fiscal en Algérie, quel est l'impact des reformes ?*

### *Tax control in Algeria, what is the reforms impact?*

*Himrane Mohammed<sup>1,\*</sup>, Larioui Abderrezak<sup>2</sup>*

*<sup>1</sup> Université de Jijel (Algérie)*

*<sup>2</sup> Université de Jijel (Algérie)*

**Date de réception :** 20/08/2019

**Date d'acceptation :** 28/02/2019

**Date de la publication :** 18/03/2020

#### **Résumé :**

*La mission du service de contrôle s'inscrit dans la mission globale de l'administration fiscale, à savoir, le financement des prestations publiques, l'équité, la redistribution des revenus ainsi que la justice fiscale. L'objectif essentiel est ainsi de lutter contre l'évasion et la fraude fiscale afin d'assurer les moyens nécessaires au financement des prestations de l'État. A cet effet, les services de contrôle fiscal procèdent à des contrôles nécessitant des moyens d'investigations importants dont les procédures sont fortement réglementées.*

*Dans le but d'optimisation du rendement des activités des services en charge du contrôle fiscal, il est question de rechercher les meilleures pratiques en matière d'organisation et de fonctionnement de ces services, ce qui implique une meilleure organisation dans la conduite des travaux et une redéfinition du rôle dévolu à chacun des acteurs du contrôle. Ainsi, les orientations stratégiques du contrôle fiscal visent notamment à développer le civisme fiscal, accorder plus de facilitations aux contribuables de bonne foi et lutter efficacement contre la fraude fiscale. Le but de notre travail de recherche est d'analyser l'impact des dernières réformes sur le devenir du contrôle fiscal en Algérie.*

**Mots-clés :** *contrôle fiscal ; vérification de comptabilité ; redressement ; Algérie.*

**Codes de classification Jel :** *E62, H21, H26, K34.*

#### **Abstract:**

*Tax control mission is part of the general tax administration missions, namely the financing of public services, equity, income redistribution and tax justice. The main objective of tax control is thus to combat tax evasion and fraud to ensure the requirements means to fund state services. To that end, tax control services carry out important investigations in which procedures are highly regulated.*

*In order to optimize the performance of services in charge of activities of tax control, it is matter to search best practices in term of the organization and the functioning of these services. To that extent, tax control's strategic tendency aims to develop tax civism, provide more facilitations to good faith taxpayers as well as combat efficiently tax fraud and evasion.*

*The purpose of our research is to analyze the impact of the recent reforms on the future of tax control in Algeria.*

**Keywords:** *Tax control; accounting control; adjustment; Algeria.*

**Jel Classification Codes :** *E62, H21, H26, K34.*

## **1. Introduction:**

La chute brutale des prix de pétrole exige une nouvelle approche dans la gestion des finances publiques. À ce niveau, l'économie algérienne a plus que jamais besoin de sa fiscalité ordinaire. Cette dernière est en train de rattraper progressivement le niveau de la fiscalité pétrolière. Elle a été d'ailleurs plus performante en 2016 en générant une recette globale de 3.075 milliards de dinars contre 1.682 md de dinars pour les recettes pétrolières<sup>1</sup>.

À ce titre, le contrôle fiscal peut être l'un des stimulateurs dans ce processus de mobilisation croissante des recettes ordinaires à partir des vérifications et des investigations opérées sur les revenus (Bouilef, 2014).

En fait, les réformes fiscales sont engagées depuis 1992, mais dans la dernière décennie ces réformes semblent s'accélérer en vue de répondre aux soucis financiers et économiques. Le contrôle fiscal permet ainsi à l'administration fiscale de contrôler les déclarations des contribuables (procédures de contrôle) et éventuellement de les rectifier (procédures de rehaussement).

En réalité, la législation a été considérablement renforcée au cours de ces dernières années par l'institution de mesures visant à réaliser des objectifs aussi divers que la réduction du champ de l'informel, la lutte contre la fraude fiscale et le renforcement des garanties offertes aux contribuables.

Dans cet esprit, notre étude vise à répondre à la problématique suivante : *Quel type de réformes fiscales associés au contrôle fiscal en Algérie ?*

Pour atteindre notre but, nous allons définir le paysage du contrôle fiscal en Algérie, puis il sera question de passer en revue les principaux procédés introduits par les dernières lois de finances se rapportant au contrôle fiscal. En fin, nous finissons notre étude par une conclusion.

## **2. Le contrôle fiscal en Algérie**

### **2.1 Moyens d'investigation de l'administration fiscale**

L'administration fiscale a mis en place, à travers le code des procédures fiscales, des procédés de recherche de l'information fiscale pour lutter contre la fraude et l'évasion fiscale. En effet, pour assurer une meilleure prise en charge des opérations de contrôle fiscal, c'est-à-dire la collecte de l'information fiscale, il a été prévu trois procédures réglementaires<sup>2</sup> :

Premièrement, *le droit de communication* permet d'obtenir de la part des tiers des informations au sujet du contribuable qui fait l'objet d'une procédure de contrôle ou d'enquête. Il consiste à prendre connaissance des documents comptables et recueillir toute information ou renseignement auprès des tiers utiles pour l'assiette, le contrôle et le recouvrement de l'impôt.

Deuxièmement, *le droit d'enquête* permet à l'administration de rechercher au niveau des entreprises les manquements aux règles de la facturation et de la tenue de comptabilité. Dans ce contexte, il permet aux agents fiscaux habilités d'intervenir d'une manière inopinée auprès des redevables et de déceler les fraudes fiscales éventuelles.

Troisièmement, *le droit de visite et de saisie* permet de procéder à des perquisitions fiscales au sein des entreprises et dans des domiciles pour la recherche des éléments matériels de la fraude fiscale. En fait, il a été conféré à l'administration fiscale, en cas d'existence de présomptions de pratiques frauduleuses graves, d'opérer de façon inopinée après autorisation évidemment du juge, des visites en tous lieux en vue de rechercher, recueillir et saisir toute pièce, document, support ou élément matériel, susceptibles de confirmer l'existence du comportement frauduleux.

Il convient de noter que les deux dernières modalités suscitées peuvent être aussi réalisées en dehors de la procédure de contrôle fiscal et préalablement à sa mise en place (Lefevre et al, 2013).

## **2.2 Type de contrôle**

Le code de procédures fiscales algérien a prévu plusieurs formes de contrôle fiscal selon qu'il soit effectué en cabinet ou sur place.

### **2.2.1 Le contrôle en cabinet**

Ce type de contrôle doit être exercé sans aucun déplacement ni recherches particulières de la part du service fiscal, il obéit ainsi à une double localisation : le bureau du vérificateur et le dossier du contribuable (Casimir, 2004). Il contrôle prend deux formes (Khelassi, 2013) : le contrôle informel et le contrôle sur pièces.

#### **2.2.1.1 Le contrôle formel**

Il vise à s'assurer que les déclarations ont bien été souscrites et qu'elles ne contiennent pas d'erreurs évidentes. Ce mécanisme porte systématiquement sur l'ensemble des déclarations souscrites étant donné qu'il est simple à mettre en œuvre et peu absorbant.

#### **2.2.1.2 Le contrôle sur pièces**

L'examen de la déclaration permet à l'agent de l'administration fiscale d'examiner de son bureau et d'analyser la cohérence de la déclaration à partir des éléments du dossier : c'est ce que l'on appelle le contrôle sur pièces. Le contrôle sur pièces doit permettre de procéder à des régularisations, sans pour autant déclencher un contrôle fiscal externe.

Ce contrôle est la forme la plus simple et la plus courante de contrôle, notamment pour les particuliers. La plupart du temps, le contribuable ignore qu'il subit ce contrôle. Il ne l'apprend que si son dossier pose des problèmes, le plus souvent, il reçoit une simple demande d'informations. D'autres demandes d'éclaircissements ou de justifications peuvent également lui être demandées. Dans ce cas, il doit fournir sa réponse dans un délai qui ne peut être inférieure à trente (30) jours.

### **2.2.2 Le contrôle sur place**

#### **2.2.2.1 La vérification de comptabilité**

C'est l'ensemble des opérations qui ont pour objet d'examiner la comptabilité d'une entreprise en la confrontant aux éléments d'exploitation et aux éléments extérieurs en vue de contrôler les

déclarations souscrites et de s'assurer de la sincérité de l'assiette des divers impôts et taxes dus au titre d'une activité professionnelle.

Le contrôle inopiné qui fait partie de la vérification de comptabilité est une intervention sur place, sans délai préalable, qui a pour objet de procéder à des constatations qui perdraient toute leur valeur si elles étaient différées. Il peut se dérouler le jour même de la remise de la notification ou avant la fin du début des travaux de vérification.

### **2.2.2.2 La vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble (VASFE)**

La VASFE doit être retenue lorsque des incohérences sont constatées à l'issue de la comparaison entre, d'une part, les revenus déclarés des particuliers et, d'autre part, leur situation patrimoniale, leur situation de trésorerie et leurs éléments de train de vie.

Il s'agit de l'ensemble des opérations de contrôle comportant la recherche d'une cohérence entre, d'une part, les revenus déclarés du contribuable (personne physique), et, d'autre part, sa situation patrimoniale, celle de sa trésorerie et les éléments de son train de vie. Elle concerne l'impôt sur le revenu global.

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

## **2.3. Les garanties offertes aux contribuables soumis à la vérification de comptabilité**

### **2.3.1. L'envoi d'un avis de vérification préalable**

L'avis de vérification est le document par lequel l'administration fiscale informe le contribuable de son intention d'exercer son droit de contrôle sur place (vérification de comptabilité). Il indique la nature des documents que le contribuable doit mettre à la disposition de l'administration, la date de la première visite des agents chargés de la vérification fiscale, ainsi que les périodes concernées et les impôts vérifiés. Il détermine les noms et la qualité des agents qui vont effectuer la vérification. Il offre aussi au contribuable la possibilité de se faire assister par un conseil de son choix.

Une attention particulière est apportée à la remise de l'avis au contribuable, ainsi qu'au délai qui lui est laissé pour se préparer au contrôle. Il convient de souligner ici que le contribuable a le droit d'être informé au préalable par l'envoi ou la remise avec accusé de réception d'un avis de vérification accompagné de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié<sup>3</sup>.

L'avis de vérification doit aussi préciser<sup>4</sup>:

- le délai minimum de préparation de dix (10) jours à compter de la date de réception de l'avis de vérification ;
- la date et l'heure de la première intervention ;
- la période soumise à la vérification ;
- les droits, impôts, taxes et redevances concernés ;
- les documents à consulter.

En réalité, ces dispositions visent d'apporter de la protection au contribuable vérifié contre tout abus éventuel de la part des vérificateurs. Elles lui permettent de se préparer moralement et matériellement à l'opération de vérification.

### **2.3.2 L'assistance d'un conseil**

Le contribuable a la faculté de se faire assister durant la vérification de comptabilité par un conseil de son choix (ce droit doit être mentionné au niveau de l'avis de vérification) pour suivre le déroulement de la vérification.

### **2.3.3 Une durée de vérification limitée**

À compter de la date de réception ou de remise de l'avis de vérification, la vérification de comptabilité ne peut s'étendre sur une durée supérieure à 3 mois pour :

- Les entreprises de prestations de services lorsque leur chiffre d'affaires annuel n'excède pas 1 million de DA pour chacun des exercices vérifiés.
- Toutes les autres entreprises lorsque leur chiffre d'affaires annuel n'excède pas 2 millions DA pour chacun des exercices vérifiés.

Et à 6 mois pour :

- Les entreprises prestataires de services dont le chiffre d'affaires est supérieur à 1 million de DA et inférieur ou égal à 5 millions de DA.
- Toutes autres entreprises lorsque leur chiffre d'affaires est supérieur à 2 millions de DA et inférieur ou égal à 10 millions de DA.

Et à 9 mois dans tous les autres cas<sup>5</sup>

Les délais de vérification ne constituent pas des entraves pour l'administration fiscale dans l'accomplissement de sa mission de vérification. En fait, le délai de 9 mois s'applique pratiquement à toutes les entreprises vérifiées dans la mesure où les entreprises qui relèvent du régime du réel réalisent des chiffres d'affaires supérieures à trente millions de dinars.

## **2.4 La clôture d'une vérification de comptabilité**

### **2.4.1 L'établissement d'un procès-verbal de constatation**

La fin des travaux de vérification de comptabilité doit être constatée par un procès verbal (PV), dont le contribuable vérifié est invité à contresigner. Mention est faite éventuellement sur le PV en cas de refus de signature par ce dernier<sup>6</sup>

Lorsqu'une vérification de comptabilité est achevée au titre d'une période et au regard d'impôts et taxes déterminés, l'administration ne peut pas procéder à une nouvelle vérification pour la même période et pour le même impôt.

## **2.4.2 La notification de redressement**

La notification de redressement doit:

- Porter à la connaissance du contribuable les résultats d'une vérification de comptabilité ;
- Etre adressée même en l'absence de redressements ou en cas de rejet de comptabilité ;
- Etre adressée par lettre recommandée avec accusé de réception ;
- Etre détaillée et motivée de manière à permettre de reconstituer les bases d'imposition ;
- Informer que le contribuable a la possibilité de solliciter dans sa réponse l'arbitrage pour des questions de faits ou de droit, selon le cas, du directeur des grandes entreprises, du directeur des impôts de wilaya, du chef du centre des impôts, ou du chef du service des recherches et vérifications.

## **2.4.3 Droit de réponse**

Le redevable dispose d'un délai de 40 jours pour formuler ses observations ou ses acceptation <sup>7</sup> : avant l'expiration de ce délai, il peut demander des explications verbales sur le contenu de la notification. Après l'expiration de ce délai, il peut également demander à fournir des explications complémentaires.

- Si il donne son accord, l'imposition est établie sur la base notifiée. Elle devient définitive et ne peut être remise en cause par l'administration.
- Si il formule ses observations : deux cas sont à considérer :
  - si ses observations sont reconnues fondées en tout ou partie, l'administration abandonne ou modifie son projet de redressement ;
  - si ses observations sont rejetées, l'administration doit lui en informer par une réponse également détaillée et motivée.

## **2.4.4 La possibilité de saisir le responsable hiérarchique**

Les contribuables ont la possibilité de solliciter dans leur réponse l'arbitrage pour des questions de fait et de droit au supérieur hiérarchique du vérificateur suivant le cas (directeur des grandes entreprises, directeur des impôts de wilaya, du chef du centre des impôts, ou du chef du service des recherches et vérifications.

Toutefois, une convocation écrite précisant la date et l'heure, doit leur être adressée pour les inviter à un débat contradictoire clôturant les travaux de vérification. En plus, les contribuables ont le droit de se faire assister par un conseil de leur choix.

## **2.5 Les garanties offertes aux contribuables soumis à la VASFE**

### **2.5.1 L'envoi d'un avis de vérification préalable**

Le contribuable a le droit d'être informé au préalable par l'envoi ou la remise avec accusé de réception d'un avis de vérification accompagné de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié.

L'avis de vérification doit préciser le délai minimum de préparation de quinze (15) jours à compter de la date de réception de l'avis de vérification et la période soumise à la vérification.

### **2.5.2 L'assistance d'un conseil**

Le contribuable a aussi la faculté de se faire assister tout au long de la période de vérification de comptabilité par un conseil de son choix (ce droit doit être mentionné au niveau de l'avis de vérification) pour suivre le déroulement de la vérification.

### **2.5.3 Une durée de vérification limitée**

La VASFE ne peut s'étendre sur une période supérieure à un an à compter de la date de réception ou de remise de l'avis de vérification.

### **2.5.4 La notification de redressement**

La notification de redressement doit :

- Porter à la connaissance des redevables les résultats d'une vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble.
- Être adressée par lettre recommandée avec accusé de réception.
- Être détaillée et motivée de manière à permettre de reconstituer les bases d'imposition.
- Informer de la possibilité de solliciter dans la réponse le droit d'arbitrage pour des questions de faits ou de droit, selon le cas, du directeur des impôts de wilaya, ou du chef du service des recherches et vérifications <sup>8</sup>.

### **2.5.5 Droit de réponse**

L'entreprise dispose d'un délai de 40 jours pour formuler ses observations ou son acceptation, avant l'expiration de ce délai, l'entreprise doit demander des explications verbales sur le contenu de la notification et après l'expiration du délai, elle peut également demander à fournir des explications complémentaires.

- Si elle donne son accord, l'imposition est établie sur la base notifiée. Elle devient définitive et ne peut être remise en cause par l'administration.
- Si elle formule des observations, deux cas sont à considérer : les observations sont reconnues fondées en tout ou partie. A cet effet, l'administration abandonne ou modifie son projet de redressement. Cependant, si les observations sont rejetées, l'administration doit en informer par une réponse également détaillée et motivée.

Par ailleurs, l'entreprise a la possibilité de solliciter dans sa réponse l'arbitrage pour des questions de fait et de droit au supérieur hiérarchique du vérificateur suivant le cas (directeur des impôts de wilaya, ou du chef du service des recherches et vérifications).

Toutefois, une convocation écrite, devant préciser la date et l'heure, doit lui être adressée pour lui inviter à un débat contradictoire clôturant les travaux de vérification, de plus elle a le droit de se faire assister par un conseil de son choix.

## **2.6 Statistiques sur le contrôle fiscal**

Le tableau n°1 montre quelques chiffres qui concernent le contrôle fiscal par type de vérification.

**Tableau n°1. Résultats du contrôle fiscal, période 2010-2015.**

Année	Vérification de comptabilité		VASFE		Contrôle sur pièces		Vérification ponctuelle	
	Nbre.de Doss.Verifiés	Droits et Pénalités	Nbre.de Doss.Verifiés	Droits et Pénalités	Nbre.de Doss.Verifiés	Droits et Pénalités	Nbre.de Doss.Verifiés	Droits et Pénalités
2010	1 989	41 503 322 158	396	5 896 155 780	30 029	32 293 982 830	503	1 189 796 240
2011	1 444	34 153 564 965	204	1 633 126 160	27 291	26 224 016 076	586	1 434 994 181
2012	1 682	31 359 523 794	18	99 802 319	28 672	24 161 201 346	561	1 201 532 318
2013	1 809	36 255 037 286	299	1 507 555 995	27 932	26 953 101 474	571	1 954 585 861
2014	2 357	126 406 853 547	347	2 141 260 235	28 389	26 196 634 681	612	2 171 117 811
2015	2 358	37 613 408 727	99	4 295 119 078	23 229	29 546 942 659	594	4 495 895 166

Unité : Dinar Algérien

Source : Direction de Recherche et de Vérification (DRV), Direction Générale des Impôts, Algérie, 2016.

Il est constaté que les droits et pénalités issus de la vérification ponctuelle (voir la section II) sont en évolution continue, cela illustre bien certaine efficacité procurée au contrôle fiscal après à la mise en place en 2010 de ce nouveau type de vérification. Quant à la vérification de comptabilité, elle reste le premier pourvoyeur des recettes fiscales comparativement aux autres types de contrôle.

### 3. Les réformes lancées par la Direction générale des impôts (DGI)

La législation a été considérablement renforcée au cours de ces dernières années par l'institution de mesures visant à réaliser des objectifs aussi divers que la réduction du champ de l'informel, la lutte contre la fraude fiscale et le renforcement des garanties offertes aux contribuables. La démarche organisationnelle vise, en premier lieu, une meilleure efficacité de l'appareil du contrôle fiscal.

#### 3.1 Organes chargés du contrôle fiscal

Pilotée par la Direction des Recherches et des Vérifications (DRV), l'action de contrôle s'appuie davantage sur les Services Régionaux des Recherches et Vérifications (SRRV), la sous-direction du contrôle et des fichiers au niveau de la Direction des Grandes Entreprises (DGE), et les sous directions du contrôle fiscal au niveau des Directions des Impôts de Wilaya (DIW) (Lassouag,2010).

##### 3.1.1. Au niveau central (La Direction des Recherches et des Vérifications - DRV)

Hormis son rôle de pilotage et de suivi, la DRV est chargée de contrôle des revenus et de mise en œuvre d'enquêtes et de visites. Elle suit, par ailleurs, l'assistance internationale mutuelle prévue par les conventions fiscales internationales.

##### 3.1.2 Au niveau national (La sous-direction du contrôle et des fichiers au niveau de la DGE)

Cette sous-direction est chargée, notamment, de la recherche de l'information fiscale, de la programmation et de l'exécution et du suivi des programmes de vérification de comptabilité au niveau de la direction des grandes entreprises (DGE).

##### 3.1.3 Au niveau régional (Le Service Régional des Recherches et Vérifications - SRRV)

Implanté à Alger, Oran et Constantine, le SRRV est chargé principalement de l'exécution des programmes de contrôles sur place arrêtés par la DRV et d'établir les situations statistiques y afférentes.

### **3.1.4 Au niveau des directions des impôts de wilaya (La sous-direction du contrôle fiscal)**

Elle est chargée notamment de l'élaboration des programmes de recherche, de vérification, de contrôle des évaluations et du suivi de leur réalisation au niveau de son champ de compétence.

Les vérifications sont réalisées par les agents vérificateurs relevant de cette structure.

Les interventions se font par équipe de deux (02) vérificateurs qui sont habilités à effectuer toute forme de vérification sans qu'il y ait de spécialisation de brigades.

### **3.1.5 Les brigades mixtes : un exemple de la collaboration intersectorielle**

Instituées par le décret exécutif n° 97-290 du 27 juillet 1997, les brigades mixtes de contrôle conjoint sont composées de représentants des administrations des impôts, des douanes et du commerce. Elles sont chargées d'effectuer des contrôles, notamment, auprès des personnes physiques et morales réalisant des opérations d'importation et de commercialisation dans les conditions de gros ou de détail et ce, pour s'assurer de la conformité de ces opérations avec les législations fiscale, douanière et commerciale en vigueur.

Dans le cadre de la coopération entre les deux structures centrales DGE-DRV notamment en matière des brigades, il est proposé l'association des services de contrôle DRV à travers la participation des vérificateurs aux travaux d'audit interne intégral, initiés par les grandes entreprises et PME dont la gestion des dossiers fiscaux est assurée par la DGE. La même proposition est envisagée au niveau des DIW à travers la collaboration des sous directions du contrôle fiscal et les CDI.

## **3.2 La centralisation et la programmation**

Les informations fiscales externes remontées des services opérationnels font l'objet, au niveau de la DRV, d'analyse du risque permettant une programmation sectionnée et ciblée, basée sur des constats et des comportements frauduleux.

La contribution de la programmation à l'efficacité du contrôle fiscal se fonde ainsi sur des outils fiables qui sont la base de données techniques et d'analyse risque. En sus de ces deux instruments, l'administration fiscale recourt au recensement du tissu fiscal et au résultat du contrôle sur pièces pour rationaliser la programmation du contrôle fiscal.

### **3.2.1 Le recensement**

L'actualisation périodique des fichiers tenus par les services fiscaux locaux est nécessaire pour acquérir une meilleure couverture des territoires fiscaux. Elle permet de recenser la consistance du tissu économique et du potentiel fiscal, la consistance du patrimoine immobilier, les modifications et les extensions d'activités non déclarées, les activités exercées frauduleusement, etc.

### **3.2.2 Rationalisation du contrôle sur pièces**

Le contrôle sur pièces a pour objet l'examen critique des déclarations fiscales souscrites par les contribuables en tenant compte des données et informations figurant dans le dossier fiscal. Il a pour fonction d'aider les services quant à la détermination des anomalies et carences pouvant faire l'objet d'une programmation à un contrôle fiscal externe.

Cette nouvelle procédure de programmation va assurer ainsi une plus grande couverture du tissu fiscal et une large application du principe d'équité induisant à une meilleure acceptation du contrôle fiscal par les contribuables.

### **3.2.3 Mieux piloter le contrôle fiscal**

Le suivi et l'évaluation du contrôle fiscal, à travers des opérations d'audit a posteriori, ont pour but d'aider la DRV à piloter la performance globale du contrôle fiscal. Associés à cet objectif, des indicateurs évolutifs pertinents de mesure de la performance du contrôle fiscal ont été initiés.

Par ailleurs, un outil de suivi du contrôle fiscal externe a été mis en place. Il repose sur le pilotage opérationnel et stratégique du contrôle fiscal dans tous ses segments, depuis la programmation jusqu'au contentieux. D'autre part, la DRV assure un suivi particulier du recouvrement des côtes issues des vérifications. À ce niveau, les receveurs doivent recourir au déclenchement et au renouvellement de tous les actes de poursuites.

### **3.2.4 Développement quantitatif et qualitatif des effectifs vérificateurs**

Cet axe présente le centre d'intérêt permanent de l'administration fiscale qui vise à combler l'écart entre les capacités actuelles des effectifs vérificateurs et celles nécessaires pour améliorer la performance du contrôle fiscal.

Deux objectifs ont été fixés dans cet axe: renforcer les effectifs affectés aux services des vérifications fiscales, d'une part, et améliorer leur rendement qualitatif, d'autre part.

En pratique, la DGI s'est lancée dans une opération de renforcement de ses effectifs vérificateurs par le biais de l'instruction n° 447/MF/DG/2012 du 1er octobre 2012 qui dispose la désignation d'office parmi les inspecteurs divisionnaires et les inspecteurs centraux des impôts justifiant de trois (03) années de service effectif et disposant d'une expérience notamment en matière de contrôle et de gestion (DGI, 2012a).

## **3. 3 L'abandon de l'imposition d'office en cas de rejet de la comptabilité**

### **3.3.1 La période avant 2014**

Avant l'introduction des modifications apportées par la loi de finances pour 2014, il y avait un état de déséquilibre apparent entre l'administration et le contribuable. En effet, d'une part, aucune démonstration du caractère non probant de la comptabilité n'était exigée du vérificateur pour prononcer le rejet, et d'autre part, la simple prononciation du rejet de comptabilité versait le contribuable vérifié dans une procédure d'imposition d'office, laquelle est une procédure très contraignante pour ce dernier.

En effet, les vérificateurs de l'administration fiscale algérienne prononçaient quasi-systématiquement le rejet de la comptabilité des contribuables vérifiés, dès la constatation de simples indices pouvant faire supposer l'existence d'anomalies ou d'erreurs dans la comptabilité. Déchargés du poids du débat contradictoire, les agents des impôts procédaient alors à la reconstitution des bases d'imposition par la voie de taxation d'office.

Dans ce sillage, il a été constaté que les rejets étaient quasi exclusivement fondés sur des motifs de forme et donnent lieu à des reconstitutions en totale contradiction avec la réalité économique et sans aucune explication, car il avait été appliqué fréquemment un taux de marge brute forfaitaire dépendant de l'activité exercée et fondée sur une note portant nomenclature des coefficients de valeur ajoutée et des taux de marge brute et de bénéfice net.

### **3.3.2 La circulaire du 18 février 2014**

C'est dans un contexte d'abus, qu'une nouvelle circulaire administrative du 18 février 2014 a été élaborée par la Direction des Recherches et Vérifications <sup>9</sup> expliquant les dispositions des articles 28, 29 et 30 de la loi de finance 2014. La nouvelle doctrine administrative a pour objectif de :

- Ne pas reconstituer les recettes sans rejeter au préalable la comptabilité ;
- Motiver systématiquement les rejets de comptabilité et les reconstitutions de recettes ;
- Tenir compte des réalités économiques et ne prendre en compte que des éléments propres à l'entreprise contrôlée.

Désormais, et au vu des modifications introduites, le rejet de comptabilité ne relève plus de la procédure d'imposition d'office. Ce changement de position de la mesure du rejet de comptabilité dans les procédures de redressements est réalisé à travers deux axes :

1. Le reclassement de l'article 43 du code des procédures fiscales (CPF) dans le chapitre 1 « procédure contradictoire » du titre III du CPF « procédure de redressements » au lieu du chapitre 2 « procédure d'imposition d'office » du même titre, supprimant ainsi le lien entre le rejet de comptabilité et la procédure d'imposition d'office ;
2. La suppression de l'alinéa 6 de l'article 44 du CPF, lequel fait du rejet de comptabilité un cas qui ouvre droit à l'application de la procédure contradictoire.

À cet égard, il a été introduit au niveau de l'article 43 du CPF la notion de l'obligation de démonstration du caractère non probant de la comptabilité et ce en stipulant clairement que le rejet de comptabilité ne peut intervenir que si l'administration démontre le caractère non probant de la comptabilité.

### **3.4 La vérification ponctuelle**

L'article 22 de la LFC pour 2008, ayant introduit l'article 20 bis au titre du CPF, est relatif à la mise en place d'un nouveau dispositif de contrôle désigné "vérification ponctuelle de la comptabilité". Cette nouvelle procédure, moins contraignante pour les contribuables en raison de son caractère ponctuel permet, une augmentation sensible du nombre de contrôle et une meilleure couverture du tissu fiscal.

Ainsi, le contrôle effectué est alors plus rapide et l'intervention se révèle bien adaptée à l'analyse des demandes particulières notamment celles relatives au remboursement de précomptes TVA.

La vérification ponctuelle de comptabilité est une procédure de contrôle ciblé, moins exhaustive, plus rapide et de moindre amplitude que la vérification de comptabilité. Elle porte sur l'examen des pièces justificatives et comptables de quelques rubriques d'impôts et sur une période limitée qui peut même être inférieure à un (01) exercice comptable <sup>10</sup>.

### **3.5 Le rescrit fiscal**

Le rescrit fiscal est devenu obligatoire en vertu de la loi de finances 2012. Celui-ci se définit comme étant une procédure qui permet au contribuable de demander à l'administration fiscale des clarifications sur le régime fiscal auquel sera soumise son entreprise. La réponse de l'administration qui s'appelle "rescrit fiscal" donne des garanties juridiques sous certaines conditions (DGI, 2012b).

Il crée, au sein de la cinquième partie du code des procédures fiscales, un titre VII bis, intitulé « le rescrit fiscal » comportant deux articles, l'article 174 bis et l'article 174 ter :

- L'un instituant une garantie de non-rehaussement d'imposition antérieure aux contribuables de la Direction des Grandes Entreprises (DGE), lorsqu'il est démontré que l'appréciation faite par le contribuable a été admise par l'administration ;
- L'autre par une extension de cette sécurité juridique, comme une sorte de recours contre une prise de position formelle de l'administration.

Solliciter l'administration pour une clarification engageante peut évidemment conduire à une réponse à contre sens des attentes de l'entreprise, mais l'avantage est qu'une fois la clarification obtenue, elle engage l'administration, protège l'entreprise, puisqu'elle peut être invoquée en faire-valoir à l'occasion de contrôles et plus particulièrement à l'occasion de redressements basés sur des situations sur lesquelles l'entreprise a agi en bonne foi, à l'appui du rescrit.

### **3. 6. Flagrance fiscale**

Cette nouvelle procédure du contrôle fiscal est instituée par l'article 18 de la loi de finance 2010. Cette forme de contrôle permet à l'administration fiscale d'établir un PV de flagrance fiscale en cas de risque de non recouvrement de l'impôt généré par la disposition du contribuable ou l'organisation d'insolvabilité (Hammadou et Tessa, 2011).

Les objectifs de la procédure de flagrance fiscale varient du constat de la fraude fiscale jusqu'à la sécurisation des recouvrements en passant par un contrôle très rigoureux des activités éphémères.

La flagrance fiscale est une procédure de contrôle non autonome qui s'effectue dans le cadre des droits de visite, d'enquête, de saisie, de communication ou de contrôle, et qui permet à l'administration fiscale d'intervenir pour stopper un délit de fraude fiscale en cours lorsque suffisamment d'indices sont réunis en intervenant avant même l'échéance des obligations déclarative. Sous peine de nullité de la procédure, la mise en application de la procédure de flagrance fiscale est subordonnée à l'accord préalable de l'administration centrale.

Sont considérés comme étant des cas de flagrance fiscale (DGI,2013).

- Exercice d'une activité sans se faire recenser par les services fiscaux ;
- Délivrance de factures, bons de livraison ou tous documents ne correspondant pas à des marchandises ou des services réellement livrés ;
- Commission d'infractions d'achat et de vente sans factures, de marchandises quel que soit leur lieu de détention, de stockage et d'entreposage ;
- Présentation de documents et de pièces comptables qui privent la comptabilité de sa valeur probante, l'utilisation de logiciels de comptabilité aux fins de fraude ;
- Commission d'infractions liées à la législation et à la réglementation commerciale et du travail telle que la dissimulation du travail ;
- Détournement des avantages fiscaux accordés au titre des régimes particuliers.

#### **4. Conclusion**

Il convient de souligner la faiblesse du contrôle fiscal. En effet, les différentes remarques de la Cour des comptes n'ont eu de cesse d'interpeller l'administration fiscale sur les déficiences qu'elle constate annuellement en matière de recouvrement fiscal. Plus de 90% du personnel de l'effectif s'occupent de la gestion et du recouvrement, contre 4% seulement pour le contrôle fiscal (Zikara,2015)

Il a été souligné que 80% de ce même personnel contribue pour 5% seulement au budget de l'Etat. C'est pourquoi, il a été décidé de relever le taux des agents de contrôle à 10% par rapport au total des effectifs de l'administration fiscale, et ce, après le suivi évidemment d'une formation. D'autre part, il est nécessaire que l'administration fiscale doive améliorer en permanence la performance des effectifs affectés aux services du contrôle fiscal en se dotant des ressources humaines qualifiées et en multipliant les actions de formation et d'encadrement.

Par ailleurs, la recherche des informations fiscales est au cœur de la mission du contrôle fiscal. Il appartient ainsi aux services de contrôle de la développer et faciliter son accès aux vérificateurs chargés de la programmation et l'exécution de toutes les formes de contrôle fiscal. A cet effet, la recherche des informations externes devrait être une action permanente des services de contrôle fiscal, en se basant sur les instruments légaux d'intervention qui sont le droit de communication, le droit d'enquête et le droit de visite.

D'autre part, la redéfinition du rôle du chef de brigade est perçue comme un échelon de commandement à part entière. Son implication dans le processus de programmation des entités à vérifier est centrale dans la mesure où sa fonction représente un maillon essentiel dans la chaîne du contrôle fiscal.

De plus, l'informatisation du contrôle fiscal doit être renforcé par la conception d'un système d'information conçu d'une manière à déclarer systématiquement les déclarations frauduleuses qui seront prises en charge immédiatement par les services fiscaux.

Aussi, en vue de renforcer la sécurité du contribuable, il est nécessaire de généraliser la procédure de rescrit fiscal qui est jusqu'alors limitée aux seules contribuables de la DGE et de permettre aussi d'obtenir une prise de position de l'administration concernant les difficultés d'interprétation qui sont en fait la finalité de toute mise en place de rescrit fiscal.

Par ailleurs, la recherche des infractions commises par les contribuables conduit l'administration à utiliser les différents moyens de contrôle dont elle dispose (droit de communication, droit de vérification). Ces moyens de contrôle ne sont pas systématiquement mis en œuvre chaque année pour chaque contribuable et pour chaque catégorie d'impôts, mais font l'objet d'une programmation annuelle de contrôle. Cette programmation doit être établie et exécutée de façon rigoureuse, en fonction de critères objectifs et précis, sur la base de méthodes reconnues telles que :

- Méthode dite des recoupements, qui consiste à détecter les déclarations ne correspondant pas aux informations reçues des tiers ;
- Méthode consistant à relever les déclarations comportant une ou plusieurs anomalies ou omissions ;
- Méthode statistique, correspondant par exemple à un contrôle systématique des déclarations à partir de l'initiale alphabétique du nom et de la commune ;
- Méthode du seuil ou du critère objectif (un critère et un seuil sont retenus pour procéder au contrôle de tous les contribuables répondant à ce seuil) ;
- Méthode de la note de risque : les déclarations se voient affecter une note correspondant à la probabilité que la déclaration présente une anomalie.

Enfin, afin d'éviter que le contribuable ait le sentiment d'être soumis à des décisions arbitraires et iniques de l'administration, il est indispensable que les décisions de rejet de comptabilité doivent répondre à des critères objectifs, et ne puissent en aucun cas relever d'une décision arbitraire.

## 5. Références

Bouilef H,(2014),"*la mobilisation des ressources publiques par la fiscalité ordinaire en Algérie*",ENAG Editions,Alger,p327.

Casimir,J.P.(2004),"*contrôle fiscal*",Edition Revue Fiduciaire,France,p26.

DGI (2012.a) "*le contrôle fiscal : points d'étapes et orientations stratégiques*",bulletin d'information de la DGI, N°64/2012,Algérie.

DGI,(2012b) séminaire de clôture du jumelage institutionnel DGI-DGFIP du 18 Juillet 2012.Direction générale des impôts, Ministère des finances. Algérie.Khelassi Rédha, (2013),"*Précis d'audit fiscal de l'entreprise*", Berti éditions, Alger, p159.

Hammadou I, Tessa A,(2011),"*Fiscalité de l'entreprise : cours et applications*", collection gestion. Alger p228.

26. DGI (2013), "*la flagrance fiscale : pour un contrôle fiscal plus efficace*",bulletin d'information de la DGI N°68/2013, Algerie.

LassouagKamel (2010), directeur du contrôle fiscal à la Direction des Grande Entreprises," *le contrôle fiscal en Algérie* ", séminaire de contrôle fiscal,IEDF.

Lefevre,D.VachetT.Vidalenc S. (2013),"*Droit fiscal*",Hachette,Paris,p108.

Zikara Mustapha (2015), directeur de la législation et de la réglementation fiscale au ministère des Finances (2015) ,"*loi de Finances 2015 : Ce que vous devez savoir* " séminaire organisé par la Chambre de commerce et d'industrie Suisse-Algérie, 10 Février 2015,l'hôtel Sofitel.

<sup>1</sup> Direction de la communication et des relations générales, Direction générale des impôts (DGI), Alger, 2017.

<sup>2</sup> Articles 33, 34 et 35 du Code de procédures fiscales introduits par l'article 73 de la loi de finance 2001, Journal Officiel n°29 du 23 Décembre 2001.

<sup>3</sup> Article 20 alinéa 04, Code de procédures fiscales, modifié par les articles 37 de la loi de finances pour 2009 et 31 de la loi de finances 2012.

---

<sup>4</sup> Idem

<sup>5</sup> Article 20 alinéa 05 du Code de procédures fiscales modifié par les articles 37 de la loi de finances pour 2009 et 31 de la loi de finances 2012

<sup>6</sup> Charte du contribuable vérifié 2014, p6, Ministère de Finance, Direction générale des impôts.

<sup>7</sup> Article 20 alinéa 05 du Code de procédures fiscales modifié par les articles 37 de la loi de finances pour 2009 et 31 de la loi de finances 2012.

<sup>8</sup> 15. Charte du contribuable vérifié 2014, op.cit., p16.

<sup>9</sup> La Circulaire administrative n°22 MF/DGI/DRV/2014 du 18 février 2014 portant sur le rejet de comptabilité, Algérie.

<sup>10</sup> La circulaire administrative n° MF / DGI / DRV/2009 portant sur la vérification ponctuelle de comptabilité, Algérie.