

Le Contrôle Sur Pièces Dans La Législation Fiscale Algérienne

D. KHOULDI SAID

Maitre de conférences « A »

M. SADOK MEHDI

3^{ème} année doctorat LMD

Droit des affaires

Faculté de Droit et Des Sciences Politiques

Université Kasdi Merbah-Ouargla

Résumé:

L'Administration fiscale concentre ses efforts sur l'enforcement de l'arsenal juridique du contrôle fiscal, au service de la sauvegarde des intérêts du Trésor Public, tout en s'orientant de façon accentuée vers l'accroissement des garanties offertes aux contribuables.

Pour réussir à concrétiser son objectif, l'Administration fiscale a institué plusieurs procédures de vérification adaptées aux différentes situations, et le premier contrôle à exercer par les services d'assiette est le contrôle sur pièces.

L'inspecteur des impôts vérifie les déclarations ainsi que les actes utilisés par l'établissement de tout impôt, produits, taxes et redevances, les demandes d'exploitations et de justifications sont produites par écrit, et il peut également demander à examiner les documents comptables afférents aux indications, opérations objet du contrôle.

L'inspecteur peut rectifier les déclarations, mais il doit, au préalable, sous peine de nullité de la procédure d'imposition, adresser au contribuable la rectification qu'il envisage en lui indiquant, pour chaque point de redressement de manière explicite, les motifs et les articles du code des impôts correspondants. En fin ce mécanisme nous aide à protéger l'économie nationale et récupérer les biens du trésor public.

Les Mots Clés: Contrôle sur pièces, le passif de bilan, l'actif de bilan, Tableau des comptes de résultat, le Contribuable.

Abstract:

The Tax Department has focused its efforts on strengthening the legal mechanisms of fiscal control in order to preserve the funds of the public treasury and increase the guarantees of the taxpayer. Therefore, a number of procedures have been adopted to comply with the various conditions, the most important of which is the supervision of documents.

The tax inspector monitors the statements and documents used to impose any tax, fee, right or royalty, requests clarifications and justifications in writing, and can request the examination of accounting documents relating to the data and processes under review.

The inspector may correct the statements, but prior to that, under penalty of invalidity of the procedures of tax subdivision, he shall send to the taxpayer the correction due to be made, and he shall clearly indicate to him, for each evaluation process. The reasons and the corresponding legal grounds is to protect the national economy and recovering public treasury funds.

key words: Control of documents; Budget assets; budget liabilities; The calculation table of the results; Charged with tax.

Introduction:

Le système fiscal algérien est un système déclaratif, dès lors que c'est le contribuable lui-même qui détermine le montant de l'impôt à payer ; à travers les différentes déclarations qu'il est tenu de souscrire auprès des services fiscaux suivant des formes et des délais prévus. Ces déclarations sont présumées exactes et sincères. Les services d'assiette sont tenus de s'en assurer, de veiller à l'accomplissement de cette obligation et de vérifier leur exactitude.

Pour se faire, la législation fiscale offre aux services la possibilité d'opérer et de choisir entre un contrôle sommaire ou un contrôle approfondi. Le contrôle sommaire précède toujours le contrôle approfondi, c'est pour cette raison que son assise est beaucoup plus large, et que son efficacité est moins évidente. Un contrôle sommaire quasi général pourrait déboucher sur un contrôle approfondi particulier.

Le contrôle approfondi est une opération qui consiste à s'assurer de la sincérité d'une déclaration fiscale, en la confrontant à des éléments extérieurs. Les différentes formes de contrôle approfondi sont: (SCP), la vérification ponctuelle (VP)⁽¹⁾, la vérification de comptabilité (VC)⁽²⁾, la vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble (VASFE)⁽³⁾.

Le contrôle sommaire doit pouvoir être exercé sans aucun déplacement, ni recherches particulières de la part du service fiscal. Il obéit, ainsi, à une double localisation: Le bureau du contrôleur, et le dossier du contribuable, mais, son ampleur peut varier. C'est pourquoi on a coutume de distinguer le contrôle formel, du contrôle sur pièces. Dans la pratique, le premier à être exercé par les services est le contrôle sur pièces qui intervient après le contrôle formel devant être pratiqué, systématiquement et d'une façon continue. D'une manière générale, le contrôle sur pièces constitue le complément du contrôle formel.

Le contrôle formel recouvre l'ensemble des interventions ayant trait à la rectification des erreurs matérielles évidentes, et constatées sur les déclarations. Cet examen ne porte pas sur l'exactitude des données de la déclaration, mais, uniquement sur la manière dont ces données sont indiquées⁽⁴⁾.

A l'inverse du contrôle formel, le contrôle sur pièces permet aux services fiscaux de procéder à l'examen critique des déclarations souscrites par le contribuable à l'aide, principalement, des indications et des données figurant dans le dossier fiscal des intéressés⁽⁵⁾. Ce contrôle, à la différence des vérifications sur place, s'exécute dans les locaux de l'administration en recourant, au besoin, aux demandes de renseignements auprès des tiers. La question qui se pose, est: Quels sont les instruments légaux qui permettent l'exercice de ce contrôle par l'administration fiscale afin de lutter contre la fraude fiscale.

Dans le but de concevoir une approche scientifique et pratique, afin d'étudier la problématique de ce thème, il faut traiter les points suivants:

- I. Champ Compétence de l'Administration Fiscale en matière de contrôle fiscale;**
- II. Portée du contrôle sur pièces;**
- III. Moyens de contrôle sur pièces;**
- IV. Analyse préalable;**
- V. Examen approfondi;**
- VI. Achèvement des opérations de contrôle.**

I. Champ de Compétence de l'Administration Fiscale en matière de contrôle fiscale:

Dans un vaste programme de modernisation de l'administration fiscale, tant sur le plan organisationnel que celui fonctionnel, cette réorganisation devait parachever la réforme du droit fiscal entamée à partir de l'année 1992, caractérisée, notamment, par la mise en place d'impôts universels, l'unification des services locaux et des dossiers fiscaux, ainsi que la simplification et l'uniformisation des procédures de déclaration, et de paiement des impôts et taxes.

C'est à ce titre qu'elle a été interpellée pour définir une stratégie de modernisation de ses structures. Pour ce faire, de nouvelles structures ont été prévues au niveau des services extérieurs, à savoir: la Direction des Grandes Entreprises, les Centres Des Impôts et les Centres de Proximité des Impôts pour regrouper, par nature de contribuables les inspections et les recettes existantes. Dotées de nouvelles missions, elles sont chargées de la gestion, du contrôle, et du contentieux de leur population fiscale respective⁽⁶⁾.

I.1/ La Direction des Grandes Entreprises (DGE):

Créée par les dispositions de l'article 32 de la loi de finances pour 2002⁽⁷⁾, Ouverte au public le 02 Janvier 2006, la DGE est chargée, principalement, de la gestion des dossiers fiscaux des sociétés de droit algérien soumises à l'impôt sur les bénéfices des sociétés, et dont le chiffre d'affaire est supérieur à 100 millions /DA, des sociétés pétrolières et des sociétés étrangères ne disposant pas d'installation professionnelle en Algérie⁽⁸⁾.

La direction des grandes entreprises est chargée, pour les entreprises qui relèvent de son champ de compétence, des missions d'assiette, de recouvrement, de contrôle et de contentieux des impôts et

taxes dus par les personnes morales, et physiques ou groupements de droit ou de fait ou entités quelle qu'en soit la forme juridique et quel que soit le lieu de leur principal Etablissement, de leur direction effective ou de leur siège social et notamment en matière de contrôle:

- De la recherche, de la collecte et de l'exploitation des informations fiscales et du contrôle des déclarations;
- de l'élaboration et de la réalisation des programmes intervention et de contrôle auprès des contribuables et de l'évaluation de leurs résultats⁽⁹⁾.

I.2/ Le Centre des Impôts (CDI)

Le centre des impôts est un nouveau service opérationnel de la DGI, exclusivement dédié à la gestion des dossiers fiscaux, et à la collecte des impôts dus par les contribuables de taille moyenne. Les centres des impôts sont chargés de la gestion des dossiers fiscaux des entreprises suivies au régime du réel dont le chiffre d'affaires annuel excède 30.000.000 DA, Les sociétés non éligibles à la direction des grandes entreprises (D.G.E) et dont le chiffre d'affaires annuel excède 30.000.000 DA.

Les centres des impôts sont compétents en matière d'assiette, de recouvrement, de contrôle et de contentieux de tous les impôts et taxes dus par cette catégorie de contribuables au titre de leurs activités professionnelles⁽¹⁰⁾.

Le centre des impôts comprend trois (3) services principaux : Le service principal de gestion, Le service principal du contentieux, et Le service principal du contrôle et de la recherche est chargé notamment de:

- la mise en œuvre des procédures de recherche de l'information fiscale, de leur traitement, stockage et diffusion, pour exploitation;
- la proposition et la réalisation des opérations de contrôle au titre des vérifications sur place et du contrôle sur pièces des déclarations des contribuables relevant des centres des impôts et l'établissement des états statistiques et bilans périodiques dévaluation⁽¹¹⁾.

La Direction Générale des impôts a procédé depuis la fin de l'année 2011 jusqu'à aujourd'hui à la mise en service de dix-sept CDI dans plusieurs wilayas.

I.3/ Le Centre de Proximité des Impôts (CPI)

La création des CPI en remplacement des actuelles structures (Inspections-Recettes) a pour objectif de garantir une meilleure qualité de services aux contribuables par la simplification, l'harmonisation et la modernisation des procédures.

Le centre de proximité des impôts est, en effet, un nouveau service opérationnel de la DGI, destiné à la gestion des dossiers fiscaux, et à la collecte des impôts dus par une large population fiscale représentée essentiellement par⁽¹²⁾:

- Des entreprises individuelles soumises au régime forfaitaire;
- Des exploitations agricoles;
- Des personnes physiques, au titre de l'impôt dû sur leur revenu global ou sur leur patrimoine, ainsi que de la taxe applicable à leurs biens immeubles bâtis et non bâtis;
- Des établissements publics à caractère administratif, associations, ou tout autre organisme, au titre des impôts et taxes dus sur les salaires et rémunérations versés, ou tout autre segment taxable de leurs activités;
- Des entreprises dépendant de la direction des grandes entreprises ou des centres des impôts, au titre des impôts ou taxes non pris en charge par leur structure fiscale de rattachement.

Le centre de proximité des impôts comprend trois (3) services principaux, une recette et deux services. Le service principal de gestion, le service principal du contentieux, et le service principal du contrôle, et de la recherche est chargé notamment du suivi de l'exécution des programmes de contrôle sur pièces des déclarations, de la recherche de la matière imposable et de l'évaluation des activités des services concernés⁽¹³⁾.

A titre transitoire, et en attendant leur intégration, à terme et selon le cas, dans les centres des impôts ou les centres de proximité, les inspections des impôts conservent leur configuration actuelle et exercent les attributions qui leur sont fixées par la réglementation en vigueur⁽¹⁴⁾.

II. Portée du contrôle sur pièces:

Les services gestionnaires doivent procéder, annuellement ; à des contrôles sur pièces portant examen critique des déclarations fiscales souscrites pour la période non prescrite, le contrôle à opérer

peut porter sur toute la période non prescrite, ou sur une partie seulement. IL peut sur un ou plusieurs impôts et taxes.

Le service doit en premier lieu arrêter une liste des dossiers à contrôler sous forme de programme annuel devant être validé par la direction des impôts, il est tenu de spécifier les opérations à contrôler et ce, pour chaque dossier programmé, en cas de constat d'anomalies graves et de présomptions de fraude, le dossier concerné peut faire l'objet de propositions à une vérification (V.P – V.C – VASFE).⁽¹⁵⁾

III. Moyens de contrôle sur pièces:

Contrôle sur pièces en étant un examen critiques des déclarations fiscales à partir des documents et renseignements figurant au dossiers du contribuable et le rapprochement des éléments qui y sont contenus avec les recoupements relatifs à son activité, son patrimoine et son train de vie.

Il vise essentiellement la réparation des anomalies et des erreurs relevées dans les différentes déclarations, le contribuable étant informé de ces écarts par:

- Les demandes de justification;
- Les demandes d'éclaircissements.

A défaut de justification des anomalies et des discordances, les propositions de redressements sont portées à la connaissance du contribuable par envoi d'une notification primitive (C4) tout en lui accordant un délai de réponse de trente (30) jours décompte à partir de la date de réception ou la remise de la notification⁽¹⁶⁾.

En vertu des dispositions de l'article 19 du C.P.F, doit comporter, pour chaque point de redressement les manquements relèvent, la référence légale et la procédure de redressement retenu et tous les détails qui permettront au contribuable de formuler facilement sa réponse.

A l'expiration du délai de trente(30) jours de la réception ou la remise de notification initiale, une notification définitive est adressée ou remise au contribuable contre accuse de réception sous peine de nullité de la procédure. Il convient de souligner qu'en cas d'envoi par voie postale, le retour du courrier avec la mention « non réclamé », si aucune erreur n'a été commise dans l'adresse, les propositions de redressement sont considérées comme régulièrement notifiées.

IV. Analyse préalable:

L'exécution des travaux de contrôle doit s'opérer suivant un calendrier ou planning établi préalablement au lancement des travaux, une fiche de contrôle doit être établit des débuts des travaux de contrôle et sera complétée au fur et à mesure de l'avancement des travaux de contrôle, elle doit comporter les informations suivantes:

- L'identification du contribuable;
- Les motifs de sa sélection pour le C.S.P;
- La portée du contrôle;
- Les analyses effectuées;
- Les conclusions du contrôle et les faits particuliers.

IV.1/- Examen du dossier:

L'agent chargé du contrôle doit, en premier lieu, vérifier l'existence au sein du dossier fiscal du contribuable des documents suivants:

- La déclaration d'existence;
- Copie du statut de l'entreprise;
- Copie du registre de commerce;
- Titre de propriété ou bail de location;
- L'ensemble des déclarations fiscales.

Cet examen préalable lui permettra:

- De s'informer sur la nature de l'activité exercée;
- De connaître les conditions de son exercice;
- De définir son régime fiscal;
- D'apprécier la moralité fiscale du contribuable;
- De s'assurer de la tenue des fiches de récapitulation D29;

- De l'existence et du classement des recoupements au sein du dossier fiscal.
- L'agent chargé du contrôle sur pièces doit⁽¹⁷⁾ :
 - S'assurer que toutes les déclarations, relatives aux impôts et taxes auxquels le contribuable est assujéti, ont été déposées;
 - Contrôler l'exactitude arithmétique des déclarations;
 - Contrôler les bases déclarées et les droits correspondants;
 - Déceler les erreurs pouvant être commises dans les calculs ou l'application des taux;
 - Rapprocher les montants, par nature d'impôts et taxes, figurant sur les déclarations avec ceux portés sur les bordereaux récapitulatifs;
 - En cas de discordance des chiffres d'affaires déclarés, demander du contribuable des justifications;
 - En cas d'erreurs de calcul ayant entraîné des versements insuffisants, inviter le contribuable à acquitter la différence manquante ou à défaut établir un rôle de régularisation;
 - S'assurer du dépôt de l'état détaillé des clients à l'appui de la déclaration annuelle pour justifier le chiffre d'affaire bénéficiant de la réfaction, à défaut le contribuable est relancé à l'effet de produire l'état dont il s'agit.
 - S'assurer des chiffres d'affaires réalisés en exonération;
 - Effectuer un rapprochement entre le nombre des salaires déclarés sur l'état des salaires et le nombre employé réellement;
 - Comparer, pour les activités d'achat/revente, les marges brutes des quatre derniers, exercices et demander des explications en cas de fluctuations importantes.

Il est important de comparer ces marges avec celles pratiquées par les activités similaires exercées dans les mêmes conditions.

IV.2/- Contrôle de concordance sommaire:

L'agent chargé du contrôle sur pièces doit procéder au contrôle de concordance sommaire entre les différentes déclarations souscrites avec les renseignements détenus par le service. Le contrôle dont il s'agit portera sur:

- Rapprochement du chiffre d'affaire sur déclarations mensuelles (G50) avec celui déclaré sur les déclarations annuelles en prenant en considération le fait générateur de chaque impôt et taxe;
- Le montant de la taxe sur l'activité professionnelle mentionnée sur les déclarations G50 doit correspondre avec celui déclaré en charge sur le tableau de compte de résultat.
- Le chiffre d'affaire avec réfaction sur déclarations mensuelles (G50) doit correspondre avec celui figurant sur l'état détaillé des clients;
- Rapprochement de la base imposable et les droits déclarés sur déclarations mensuelles (G50) avec les déclarations annuelles;
- Le solde final des stocks porté à l'actif du bilan être rapproché avec celui figurant au tableau des mouvements des stocks annexe au bilan fiscal;
- La taxe sur la valeur ajoutée des biens amortissables ayant fait l'objet de récupération sur déclarations mensuelles G50, doit être rapproché avec le détail des biens créés ou acquis par le contribuable;
- Rapprochement des recoupements avec les éléments contenus dans les déclarations fiscales.

V. Examen approfondi:

L'examen approfondi a pour but de relever des éventuelles anomalies et incohérences à travers l'examen approfondi des déclarations des droits au comptant (mensuelles) et des postes du bilan (actif, passif et T.C.R.).

V.1/-Rapprochement des bulletins de recoupements:

Le rapprochement des différents recoupements reçus ou collectés avec les différentes déclarations souscrites peut aboutir à des résultats influant sur l'assiette des impôts et taxes⁽¹⁸⁾; il peut porter sur les achats effectués, les encaissements réalisés, les prestations fournies, les demandes de transfert suite à une domiciliation bancaire en cas d'importation.

V.2/-Vérification des déclarations des droits au comptant:

Il s'agit des déclarations mensuelles (G50) devant être déposées dans les 20 premiers jours du mois suivant le mois doivent être payés. L'agent chargé du contrôle doit procéder au contrôle

arithmétique des déclarations, contrôle inter-rubrique, contrôle de l'exactitude et de la sincérité des éléments déclarés, dans ce dernier cas le service est tenu d'effectuer les opérations suivantes:

► - **En matière de la taxe sur l'activité professionnelle(TAP):**

- La corrélation entre les montants déclarés en exonération en matière de TAP avec l'activité exercée.
- La conformité de la réfaction portée sur les déclarations avec les dispositions qui exigent le dépôt de l'état détaillé des clients⁽¹⁹⁾,
- Suivre la période d'exactitude du pourcentage d'exonération dans le cadre d'extension de capacité de production.

► - **En matière de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA):**

- S'assurer de la conformité des taux appliqués, à défaut procéder aux régularisations qui s'imposent,
 - Vérifier l'exactitude du report du précompte et en cas de changement de ce dernier, notifier au redevable le nouveau précompte, à défaut procéder la régularisation du prorata de la déduction pour les redevables partiels, à opérer avant le 25 mars de l'année suivante⁽²⁰⁾. S'intéresser aux cas de reversement ou de déductions supplémentaires opérées par le redevable sur les déclarations des droits au comptant sur les déclarations mensuelles (G50),
 - Exiger la présentation des attestations d'exonération en justification des chiffres d'affaires déclarés en exonération.

► - **En matière d'impôt sur le revenu globale(IRG) et impôt sur les bénéficiaires des sociétés (IBS):**

Les entreprises passibles de l'impôt sur les bénéficiaires des sociétés sont tenues de verser trois(03) acomptes provisionnels, et un solde de liquidation au plus tard 30 avril de l'année N+1 lors du dépôt de la déclaration annuelle dont le verso tient lieu de bordereau avis de versement⁽²¹⁾, le service doit s'assurer:

- Du paiement effectif des acomptes provisionnels,
- Du règlement du solde de liquidation en même temps que le dépôt de la déclaration annuelle pour les contribuables concernés,
- De l'application le cas échéant des majorations encourues de 10% en cas de défaut ou de minoration des paiements.

► - **En matière de droit de timbre:**

Le service doit vérifier le mode de paiement des factures de ventes au titre d'une période déterminée et procéder aux régularisations éventuelles dans le strict respect la procédure contradictoire.

► - **En matière d'impôt sur le revenu globale, traitements salaires (IRG/S):**

Lors du contrôle, le service doit s'intéresser:

- Aux bases n'atteignant pas le seuil,
- Aux déclarations ne comportant pas IRG/Salaires alors que l'activité exercée nécessite l'intervention d'une main d'œuvre,
- A la qualité des personnes percevant les rémunérations, cas du gérant associé minoritaire et du gérant non associé qui sont passibles de l'IRG/Salaires, alors que le gérant associé majoritaire est passible de l'IRG catégorie bnc.
- Des contrôles inopinés sont à envisager auprès de certaines catégories des contribuables.

V.3/-Examen des postes du bilan:

Les bilans des commerçants ont pour finalité de retracer de manière objective, conformément aux techniques réglementaires, l'évolution des éléments du patrimoine de l'entreprise. Le bilan d'ouverture d'un exercice doit correspondre au bilan de clôture de l'exercice précédent⁽²²⁾.

Le contrôle sur pièces n'implique pas systématiquement l'examen de l'ensemble des documents et pièces comptables, mais le service d'assiette peut exiger la présentation des documents comptables et les pièces justificatives afférentes aux opérations faisant l'objet de contrôle.

Les contribuables suivis aux régimes réel sont tenus de déposer auprès des inspections de rattachement un bilan fiscal et ses annexes qui feront l'objet de rapprochements à opérer, le service d'assiette doit s'intéresser aux postes comptables les plus importants et les plus significatifs.

Le bilan comporte donc nécessairement une partie active et une partie passive.

V.3.1/-Actif du bilan:

Un actif est un élément identifiable du patrimoine ayant une valeur économique positif pour l'entité, c'est-à-dire élément générant une ressource que l'entité contrôle du fait d'événements passés et dont elle attend des avantages économiques futurs⁽²³⁾. L'actif du bilan regroupe l'actif circulant et les investissements.

► - L'actif circulant:

Les actifs circulant n'ont pas vocation à rester dans l'entreprise. Ils s'intègrent le plus souvent de un cycle d'exploitation⁽²⁴⁾. Ils comprennent: les stocks et en cours, les avances et les acomptes versés sur commande, créances, disponibilités.

- **Les stocks:**

Le montant porte au post stocks et encours des actifs courants du bilan représente le total des stocks inventoriés à la fin de l'année:

- Pour les marchandises, matières et fournitures: au prix d'achat plus frais accessoires,
- Pour les produits semi-finis, produits finis et travaux en cour: au prix de vente hors taxes et hors bénéfice.

Un rapprochement est à effectuer par le service d'assiette entre le montant porte à l'actif du bilan à la fin de l'exercice et celui détaillé aux annexes de ce dernier (tableau des mouvements des stocks, tableau de la fluctuation de la production stockée).

- **Les créances:**

Lors du contrôle, l'agent doit s'intéresser en particulier aux postes suivants:

- Client et comptes rattachés représentant les créances commerciales qu'il faut rapprocher avec le relevé des clients en fin d'année.
- Les disponibilités: banque, établissements financiers et assimilés, caisse en rapprochant les soldes des différents comptes avec les montants portes au bilan.

► - Les investissements:

Pour les redevables de la TVA, l'amortissement est pratiqué sur la valeur d'acquisition ou de création hors taxe des biens constituant des éléments de l'exploitation. Le service d'assiette doit s'assurer:

- De la détention des biens dont il s'agit durant cinq (05) ans dans l'actif de l'entreprise et à défaut il y a lieu de reversés la TVA correspondante à la période restante à courir et ayant fait l'objet de récupération,
- Du respect de la période d'amortissement des biens en fonction de la méthode d'amortissement pratiquée,
- De l'existence réelle des biens dont il s'agit et la présentation des pièces justificatives,
- De la limitation de l'amortissement des biens à usage mixte.

V.3.2/- Le passif du bilan:

Un passif du bilan est un élément du patrimoine ayant une valeur économique négative pour l'entité, c'est-à-dire une obligation de l'entité à l'égard d'un tiers dont il est probable ou certain qu'elle provoquera une sortie de ressources au bénéfice de tiers, sans contrepartie au moins équivalente attendue de celui-ci l'ensemble de sec élément est dénommé passif externe⁽²⁵⁾.

L'agent charge du contrôle sur pièces doit intéresser aux postes suivants:

- Les plus-value de cession d'éléments d'actif à réinvestir qui sont exonérées si l'entreprises s'engage à les réinvestir dans un délai de trois (03) ans à partir de la date de clôture.
- Les emprunts qui doivent faire l'objet de justification et de comptabilisation en s'assurant de leur remboursement dans des délais convenus ou raisonnables dans le cas contraire.

Le défaut du remboursement lesdits délais est assimilé à un abandon des créances et les sommes correspondantes sont considérées comme des produits exceptionnels à intégrer au résultat imposable de l'exercice au titre duquel la créance est abandonnée.

- Le compte fournisseur qu'il faut rapproché avec celui des achats et des sondages peuvent être faits auprès des fournisseurs importants.

V.4/-Tableau des comptes de résultat (TCR):

Le compte de résultat récapitule les produits et les charges de l'exercice, sans qu'il soit tenu compte de leur date d'encaissement ou de paiement. Il fait apparaître par différence les différents résultats ou soldes intermédiaires.

Le compte de résultat n'est pas, contrairement au bilan, une image du patrimoine de l'entreprise. Il présente l'activité de celle-ci sur un exercice, et uniquement sur cet exercice. A chaque nouvel exercice, le compte de résultat est remis à zéro (alors que le bilan du début de l'exercice est celui de la clôture de l'exercice précédent)⁽²⁶⁾.

Le bénéfice net est constitué par l'ensemble des produits bruts diminués des charges supportées pour la réalisation de ces produits. La détermination du résultat fiscal passe par:

- La détermination du résultat comptable;
- La réintégration des charges comptabilisées amies qui ne sont pas fiscalement admises en déduction.

Le résultat déficitaire est reportable sur les résultats des exercices suivants jusqu'à la quatrième année.

V.4.1/-Contrôle des chiffres d'affaires:

Le Contrôle des chiffres d'affaires s'effectue à partir de l'examen:

- Des achats, des stocks et des marges brutes pratiquées pour les activités d'achat revente en l'état;
- De la main d'œuvre et fournitures consommées, des services et de la valeur ajoutée pour les activités de production.

V.4.2/-Contrôle les charges:

Pour qu'elles soient déductibles du bénéfice brut, les charges doivent réunir les conditions suivantes:

- Etre engagées dans l'intérêt direct de l'entreprise et ne doivent pas être personnelles;
- Se traduire pas une diminution de l'actif net;
- Correspondre à une charge effective justifiée par des pièces permettant le contrôle de leur réalité ainsi que leur montant;
- Etre constatée en comptabilité en cours de l'exercice de leur engagement⁽²⁷⁾.

Les charges suivantes doivent, en particulier, être examinées⁽²⁸⁾:

- **Les rémunérations des tiers:** honoraires et autre rémunérations versées à des personnes ne faisant pas partie du personnel de l'entreprise;
- **Loyer et charges locatives:** qui doivent correspondre à un travail effectif, non exagérés et donner lieu aux cotisations de sécurité sociale;
- **Les impôts et taxes;**
- **Les cadeaux (500.00DA/unité),** les dons, les subventions et autres libéralités: dans la limite des montants et des plafonds fixés par le code des impôts directs et taxes assimilées;
- **Les amendes et pénalités:** ne sont pas admise en déduction sur le plan fiscal, les pénalités fiscales, les pénalités payées à la caisse de sécurité sociale, les amendes sanctionnant les infractions au code de la route.
- **Les amortissements :** elles doivent remplir les conditions suivantes:
 - Le bien doit figurer à l'actif du bilan;
 - Les dotations aux amortissements doivent être correctement comptabilisées et figurer au tableau des amortissements annexes au bilan;
 - L'amortissement doit être pratiqué sur la base et dans la limite de la valeur du bien;
 - L'utilisation du bien doit entrer dans le cadre de la gestion normale de l'entreprises;
 - Les dotations aux amortissements ne peuvent être déduites que des résultats de l'exercice auxquelles elles se rattachent.
- **Les provisions:** elles sont constituées pour faire face à une perte ou une charge future et probable et leur constitution doit obéir aux conditions de fond et de forme suivantes:
 - Elles doivent être constituées pour constater une perte ou une charge nettement précisée;
 - La perte ou la charge doit être probable et non simplement éventuelle;
 - La probabilité de la charge ou la perte doit résulter d'événements en cours à la clôture de l'exercice;
 - La provision doit être constituée pour faire face à une charge déductible par nature;
 - La provision doit avoir été constaté dans les écritures comptables de l'exercice;
 - La provision doit figurer sur l'état des provisions à joindre à la déclaration annuelle.

- **Les dégrèvements:** les dégrèvements accordés et se rapportant à des impôts à la charge de l'entreprise doivent être intégrés dans les produits hors exploitation de l'exercice de leur ordonnancement.
- **Les plus-values de cession d'éléments d'actif immobilisé:** il faut distinguer les plus-values à court terme à intégrer au bénéfice de 70% et les plus-values à long terme sont intégrées au bénéfice à concurrence de 35%⁽²⁹⁾.

V.4.3/-Report déficitaire:

Le déficit d'un exercice donné est reportable comme charge de l'exercice suivant jusqu'à la quatrième année qui suit l'exercice de sa réalisation au-delà de laquelle il n'est plus admis en charge.

Le service d'assiette doit s'assurer de l'origine du déficit et de son exactitude, et le report déficitaire ne s'exerce que dans le cadre de la détermination des revenus catégoriels.

VI. Achèvement des opérations de contrôle.

À l'issue des opérations des différents contrôles et rapprochements, le service d'assiette aboutira à l'une des situations suivantes:

- Classement du dossier en cas d'absence d'anomalies et d'incohérences en annotant la fiche de contrôle;
- Notifier au contribuable des propositions de redressements envisagés en cas d'anomalies;
- Proposer le dossier pour une vérification de comptabilité.

Préalablement le service d'assiette peut être amené à adresser au contribuable des demandes d'éclaircissements, de justification ou d'informations contre accusé de réception, un délai de trente (30) jours est accordé au contribuable, il est décompté à partir de la date de l'accusé de réception. À défaut de réponse dans le délai sus-indiqué, il est procédé à une taxation d'office⁽³⁰⁾.

Au cas où les écarts et les anomalies constatés nécessitent un redressement, une notification primitive est adressée au contribuable contre accusé de réception, elle doit retracer les anomalies relevées, les motifs de droit et fait, les rectifications envisagées et les montants des droits et pénalités à rappeler.

Le contribuable dispose d'un délai de trente (30) jours pour faire connaître au service, ses observations, remarques et justifications aux différents points détaillés dans la notification. À l'expiration de ce délai, le service gestionnaire est tenu de notifier les bases définitivement retenues après examen de la réponse du contribuable ainsi que les droits et pénalité dont il sera redevable après l'établissement du rôle de régularisation. La notification définitive est adressée ou remise au contribuable contre accusé de réception, elle est établie même en cas d'absence de réponse du contribuable.

La fiche de contrôle et le bulletin d'imposition doivent être annotés des rectifications apportées aux déclarations du contribuable suite aux anomalies constatées.

Conclusion:

Dans l'environnement externe actuel, caractérisé par la diversification et la complexité du tissu fiscal, les objectifs de l'Administration fiscale en matière de contrôle fiscal, tout d'abord financiers, pour sauvegarder les intérêts du Trésor, s'étendent également à la qualité du service rendu, au délai de traitement, à l'équité fiscale et à l'encouragement du civisme fiscal.

Le pilotage, qui n'agissait initialement qu'au niveau opérationnel, s'est enrichi et agit désormais sur de multiples variables, du niveau stratégique au niveau opérationnel. Pour la mise en œuvre d'orientations stratégiques l'administration fiscale dispose, en vertu de la loi, d'un pouvoir général de contrôle qui est notamment constitué par le droit de vérification. Les contribuables se voient reconnaître en contrepartie des garanties prévues par la loi.

Dans ces conditions, les variables à gérer comme leviers essentiels de pilotage de la performance du contrôle sur pièces se multiplient et les conséquences pour l'Administration fiscale sont importantes.

Au-delà du caractère administratif inhérent à la performance, il est une nécessité que l'Administration

Fiscale doit satisfaire l'amélioration permanente de la performance des effectifs affectés aux services du contrôle sur pièces en se dotant d'une ressource humaine qualifiée et en multipliant les actions de formation et d'encadrement, qui nous conduit à des mécanismes de contrôle sur pièces qui protègent et pénalisent d'un seul coup la fraude fiscale.

Notes:

- ⁽¹⁾**V.P:** 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.
- ⁽²⁾**V.C:** Le contrôle ponctuel est une vérification de comptabilité qui porte sur un ou plusieurs impôts au titre de tout ou partie de la période non prescrite ou à un groupe d'opérations ou données comptables portant sur une période inférieure à un exercice fiscal.
- ⁽³⁾**VASF:** La vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble (VASF) a pour but de vérifier la sincérité de l'exactitude de votre déclaration globale des revenus. Elle peut également être mise en œuvre à l'égard des personnes ne Souscrivant pas de déclarations fiscales.
- ⁽⁴⁾ Jean Pierre Casimir, Contrôle fiscal, contentieux-recouvrement, 11^{ème} édition, groupe revue fiduciaire, France, 2010.
- ⁽⁵⁾ Instruction N° 108 du 23/06/2006, relative à une mission d'audit opérationnel du contrôle sur pièces des dossiers fiscaux, direction générale des impôts.
- ⁽⁶⁾ <http://WWW.MFDGI.DZ>. LE 22/01/2017.
- ⁽⁷⁾ Lois N° 01-21 du 07 Chaouale 1422 Correspondant au 22 décembre 2001, portant la loi de finances pour 2002, J.O. N°79, Publié le 23 décembre 2001.
- ⁽⁸⁾ Art. 160, Ibid.
- ⁽⁹⁾ Art. 03, Décret exécutif N° 06-327 du 25 Chaabane 1427 correspondant au 18 septembre 2006, fixant l'organisation et les attributions des services extérieurs de l'Administration Fiscale, J.O. N°59, Publié le 24 septembre 2006.
- ⁽¹⁰⁾ Guide des contribuables relevant des CDI, Édition sahel, Alger, 2016, P07.
- ⁽¹¹⁾ Art. 90, Arrêté interministériel du 25 Safar 1430 correspondant au 21 février 2009, fixant l'organisation et les Attributions des services extérieurs de l'administration fiscale, J.O. N°20, Publié le 29 mars 2009.
- ⁽¹²⁾ Art. 26, Décret exécutif N° 06-327, op cite.
- ⁽¹³⁾ Art. 108, Arrêté interministériel du 21 février 2009, Op Cite.
- ⁽¹⁴⁾ Art. 32, Décret exécutif N° 06-327, op cite.
- ⁽¹⁵⁾ Instruction N° 1843 du 19/09/2004, relative à un contrôle sur pièces, direction générale des impôts, ministère de finance.
- ⁽¹⁶⁾ Article 19, Lois N° 01-02, du 07 Chaouale 1422 Correspondant au 22 décembre 2001, code de procédure fiscale, J.O. N°79, Publié le 23 décembre 2001.
- ⁽¹⁷⁾ Rapport d'audit du contrôle sur pièces, direction générale des impôts, ministère de finance, 2007.
- ⁽¹⁸⁾ Ibid.
- ⁽¹⁹⁾ Art. 219 et 224, Ordonnance N° 76-101, du 17 diel-hedja 1396 correspondant au 09 décembre 1976, portant code des impôts directs et taxes assimilées, J.O. N°102, Publié le 22 décembre 1976.
- ⁽²⁰⁾ Art. 40, Ordonnance N° 76-102, du 17 di el-hedja 1396 correspondant au 09 décembre 1976, portant code des taxes sur le chiffre d'affaires, J.O. N°103, Publié le 22 décembre 1976.
- ⁽²¹⁾ Art. 355, Ordonnance N° 76-101, Op Cite.
- ⁽²²⁾ Art. 10, Ordonnance N° 75-59, du 20 ramadan 1395 correspondant au 26 septembre 1976, portant code de commerce, J.O. N°101, Publié le 19 décembre 1975.
- ⁽²³⁾ Arnaud de Bissy, comptabilité et fiscalité du résultat comptable au résultat fiscale, Lexis Nexis édition, France, 2013.
- ⁽²⁴⁾ Ben Amarra Mansour procédures du contrôle comptabilité et fiscale, édition Houma, Alger, 2011.
- ⁽²⁵⁾ Arnaud de Bissy, op cité, p67.
- ⁽²⁶⁾ Tayeb Zitoune, François Goliard, droit fiscal des entreprises, 1^{ère} édition, Berti Édition, Alger, 2007.
- ⁽²⁷⁾ Rahal Nacer et Aouadi Mostafa, fraude fiscale dans législation algérien, imprimerie sakhri, Alger, 2010.
- ⁽²⁸⁾ Art. 169, Ordonnance N° 76-101, OP. Cité.
- ⁽²⁹⁾ Art. 03, Loi N° 16-14 du 28 Rabie El Aouel 1438 correspondant au 28 décembre 2016, portant loi de finances pour 2017, J.O. N°77, Publié le 29 décembre 2016.
- ⁽³⁰⁾ Article 44, la loi n° 01-02, Op.cit.