

Le contrôle fiscal une action constante de l'administration fiscale

Présentée par : AIS SOUHILA

Maitre assistante classe « B » à l'université d'Oran

Introduction :

Le contrôle fiscal constitue la contrepartie du système déclaratif. L'impôt étant établi à partir des déclarations que les contribuables souscrivent sur la base des éléments qu'ils ont décidé de retenir, l'Administration fiscale dispose d'un droit de contrôle, à posteriori, des éléments ainsi déclarés. S'il est contrôlé, le contribuable doit pouvoir discuter et faire valoir ses arguments. La loi définit les modalités de contrôle et les garanties accordées au contribuable. L'administration est garante de la bonne application de la loi fiscale sous le contrôle du juge.

La législation a été considérablement renforcée au cours de ces dernières années par l'institution de mesures visant la réalisation d'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. L'Administration fiscale concentre ses efforts sur le renforcement de l'arsenal juridique du contrôle fiscal, au service de la sauvegarde des intérêts du Trésor Public. Pour réussir à réaliser son objectif, l'Administration fiscale a institué plusieurs procédures de vérification adaptées aux différentes situations ; il existe en Algérie cinq types de contrôle fiscal : le contrôle fiscal interne qui inclut la vérification comptable (VC), la Vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble (VASFE), qui vise à contrôler la cohérence entre les revenus déclarés et la situation patrimoniale de la personne vérifiée, et la vérification ponctuelle (VP), qui est une procédure de contrôle ciblé, adaptée aux situations ne nécessitant pas le recours à une vérification générale de comptabilité mais suscitant une réactivité des services fiscaux, le Contrôle des évaluations (CEV) qui touche essentiellement les transactions immobilières, ainsi que le contrôle interne, autrement dit le Contrôle sur pièces (CSP). Par ailleurs, l'efficacité du contrôle fiscal reste intimement liée à une connaissance plus exhaustive des populations fiscales,

ainsi que du niveau et de l'importance des informations collectés. Donc, comment l'administration fiscale exerce-t-elle son contrôle fiscal ?

1. Les pouvoirs de l'administration fiscale :

L'administration fiscale dispose d'un ensemble de pouvoirs qui lui confèrent la possibilité de vérifier l'exactitude des déclarations souscrites au niveau de ses services pour l'établissement de l'impôt.

Le renforcement des instruments de contrôle fiscal est une des actions, parmi tant d'autres, qu'utilise l'administration pour lutter contre les phénomènes de fraude et d'évasion fiscale¹.

A- Les pouvoirs d'investigations :

L'examen des déclarations permet à l'agent de l'administration fiscale d'examiner de son bureau et d'analyser la cohérence de ces déclarations à partir des éléments de dossier du contribuable. Le contrôle sur pièces ou le contrôle interne est la forme la plus simple et la plus courante de contrôle. Donc, afin de bien mener la mission pour laquelle elle est désignée, l'administration fiscale dispose les droits suivants : le droit de communication, le droit de demande d'éclaircissement et de justifications, droit d'enquête et droit de visite.

a- Le droit de communication :

Ce droit permet à l'administration de prendre connaissance auprès de tiers de documents utiles à l'assiette, au contrôle et au recouvrement de l'impôt. Les agents de l'administration ont la faculté et le droit de demander aux assujettis la communication des documents comptables ou de tout autre élément entrant dans le cadre du contrôle fiscal².

¹ - www.mfdgi.gov.dz/DGI58.pdf

² - Le code de commerce et les différents codes fiscaux prévoient certaines obligations auxquelles sont astreints les contribuables. Les personnes assujettis au régime réel sont soumis aussi bien aux obligations fiscales que comptables. Ces contribuables sont astreints au respect des principes généraux régissant la tenue d'une comptabilité, celle-ci doit être régulière, complète et exacte. En outre la loi oblige les contribuables à tenir les différents documents et registre comptables pour la durée dument limitée. C'est-à-dire selon les articles 09 et 10 du code de commerce, ils sont astreints à la tenue d'un livre journal et un livre d'inventaire, le non respect des obligations comptables entraine le rejet de la comptabilité. En plus des obligations comptables, les contribuables doivent satisfaire d'autres

L'article 45 du code de procédures fiscales prévoit que « *Le droit de communication permet aux agents de l'administration fiscale, pour l'établissement de l'assiette et le contrôle des impôts, d'avoir connaissance des documents et des renseignements prévus aux articles ci-dessous* ». Ce droit peut s'exercer auprès des administrations, institutions publiques, entreprises et auprès des tiers et tout refus de communication des documents est soumis à des sanctions.

b- La demande d'éclaircissements et de justifications :

L'inspecteur vérifie les déclarations et peut adresser une demande d'éclaircissement et de justifications. Lorsque le contribuable refuse de répondre à une demande verbale ou lorsque la réponse faite à cette demande est considérée comme un refus de répondre à tout ou partie des points à éclaircir, il doit renouveler sa demande par écrit. Les demandes écrites doivent indiquer les points sur lesquels l'inspecteur juge nécessaire d'obtenir des éclaircissements ou des justifications, dans ce cas le contribuable doit fournir sa réponse, dans un délai qui ne peut être inférieure à trente (30) jours¹.

Le défaut de réponse, aux demandes d'éclaircissements et de justifications donne lieu à une régularisation par le recours à la taxation d'office conformément aux dispositions de l'article 44 du code de procédures fiscales.

c- Le droit de visite :

L'administration fiscale, peut en cas d'existence de présomptions de pratiques frauduleuses, opérer de façon inopinée des visites en tous lieux en vue de rechercher, recueillir et saisir tous documents susceptibles de confirmer l'existence d'une fraude fiscale. Donc, le droit de visite ne peut être valablement envisagé que lorsque l'administration fiscale dispose d'éléments suffisants à même de présumer que la personne ou société concernée a commis une fraude certaine et de nature à léser les intérêts du trésor public.

Le droit de visite est une procédure qui nécessite l'intervention d'un magistrat. Le juge délivre une ordonnance sur la base d'un dossier qui lui est transmis par l'administration. L'ordonnance doit être motivée et doit indiquer l'adresse des lieux à visiter, le nom et

obligations d'ordre fiscal.

¹ -V. article 19 du code de procédures fiscales.

la qualité de l'agent habilité à agir¹. Donc, ce droit de visite ne peut être autorisé que par une ordonnance du président du tribunal territorialement compétent ou d'un juge délégué par lui

d-Le droit d'enquête :

Le droit d'enquête est régi par l'article 33 du code de procédures fiscales, c'est une procédure d'investigation administrative qui permet aux agents de l'administration fiscale d'intervenir de manière inopinée auprès de redevables de la T.V.A, ainsi qu'auprès de tiers travaillant pour leur compte, dans les locaux affectés à la fabrication, à la production ou à la transformation, ainsi qu'à l'emmagasiner ou à la vente de marchandises, et aux prestations de toute nature.

Le droit d'enquête peut être exercé par tout agent relevant d'un service territorialement compétent en présence d'un agent ayant au moins le grade de contrôleur ; il est exercé durant les heures d'activité et de huit (8) heures à vingt (20) heures aux locaux à usage professionnel, aux moyens de transport de marchandises, ainsi qu'à leur chargement.

B- La vérification fiscale des déclarations :

Quelles sont les différents types de contrôle qui peuvent faire l'objet d'une vérification fiscale de déclarations ?

a- La vérification de comptabilité :

Elle est définie comme étant un ensemble d'opérations ayant pour objet le contrôle des déclarations fiscales souscrites par les contribuables.

La vérification des livres et document comptable doit se dérouler sur place sauf demande contraire du contribuable formulée par écrit et acceptée par le service ou en cas de force majeure dument constatée par le service².

b-La vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble (VASFE) :

La procédure de VASFE a été introduite en Algérie par la loi de finances de 1992, elle est codifiée sous l'article 21 du code de

¹ - www.mfdgi.gov.dz/DGI58.pdf

² - V.l'article 20 du code de procédures fiscales.

procédures fiscales.

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 (IRG).

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 sujette à la tenue d'une comptabilité¹.

Peut être visée par une VASFE, toute personne physique susceptible d'être soumise à l'impôt sur le revenu global, qu'elle ait ou non son domicile fiscal en Algérie, lorsqu'elle y a des obligations au titre de cet impôt. Toute personne non recensée fiscalement lorsque sa situation patrimoniale et les éléments du train de vie font apparaître l'existence d'activités ou de revenus occultes.

Il résulte de l'article 21, alinéa 4, du code de procédures fiscales qu'une VASFE ne saurait s'étendre sur une période supérieure à un an, à compter de la réception de l'avis de vérification jusqu'à la date de la notification de redressement.

c-La vérification ponctuelle :

Une nouvelle forme de contrôle fiscal intitulée « vérification ponctuelle de comptabilité » est venue s'ajouter à la panoplie de dispositifs de contrôle fiscal mise à la disposition de l'administration des impôts pour le contrôle de la situation fiscale des contribuables.

Cette nouvelle forme de contrôle a été instituée par la loi de finances complémentaire pour 2008. Le cadre de sa mise en œuvre a été ajusté par certaines dispositions de la loi de finances pour 2010.

Elle est définie comme un ensemble d'opérations qui permettent à l'administration fiscale d'examiner, sur place, la comptabilité d'une entité fiscale, de la confronter à certaines données matérielles afin de s'assurer de la sincérité et de la valeur probante des écritures, de contrôler la régularité des déclarations souscrites et d'assurer éventuellement les régularisations et

¹ - www.mfdgi.gov.dz/contrôle_f.php

redressements y relatifs.

C'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. Cette vérification nécessite la présentation de tous les documents comptables pour justifier les chiffres d'affaires et les résultats déclarés (comptes de résultat, bilans, grand livre, livre journal, journaux auxiliaires, livre d'inventaire, factures d'achats, ventes et de charge, courrier administratif, pièces de recettes et de dépenses, livre de paie, contrat, statuts, procès verbaux d'assemblées)

La vérification ponctuelle ne doit en aucune manière donner lieu à un examen approfondi et critique –en le fonds et en la forme – de toute la comptabilité. Les documents comptables et pièces justificatives exigés (factures, contrat, bons de commande ou de livraison....) doivent se rapporter uniquement à la rubrique d'impôt et à la période concernée par ce contrôle. La vérification ponctuelle doit en principe aboutir à la régularisation des omissions, erreurs et inexactitudes relevées. Le défaut de présentation des documents et pièces comptables et fiscales ainsi que l'opposition à contrôle donne lieu à l'établissement d'un procès verbal après mise en demeure écrite.

2. Les garanties du contribuable vérifié :

En contre partie des droits conférés à l'administration fiscale à l'effet de veiller à l'application de la loi fiscale, les contribuables vérifiés disposent d'un certain nombre de garanties.

A- Les garanties liées à l'exercice du droit de vérification :

a- L'envoi d'un avis de vérification préalable :

Le contribuable doit être préalablement informé par l'envoi ou la remise avec accusé de réception d'un avis de vérification.

L'avis de vérification doit préciser :

- 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.

b- Droit à l'assistance d'un conseil :

Le contribuable peut 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.

c- La communication des résultats aux contribuables :

L'administration doit porter à la connaissance du contribuable les résultats de la vérification de comptabilité, même en l'absence de rectification.

d- Impossibilité de renouveler une vérification :

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, sauf cas où le contribuable a usé de manœuvres frauduleuses ou fourni des renseignements incomplets ou inexacts durant la vérification.

B - Les garanties liées à l'exercice du pouvoir du redressement :

a- La notification de redressement :

La notification de redressement doit :

- porter à votre connaissance les résultats d'une vérification de comptabilité ;
- être adressée même en l'absence de redressements ou en cas de rejet de comptabilité ;
- vous être adressée par lettre recommandée avec accusé de réception ;
- être détaillée et motivée de manière à vous permettre de reconstituer les bases d'imposition ;
- vous informer que vous avez la possibilité de solliciter dans votre 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.

b- Droit de réponse :

Le contribuable dispose d'un délai de quarante (40) jours pour répondre au service. Le défaut de réponse dans ce délai

équivalait à une acceptation tacite¹.

c- La préservation du débat contradictoire :

Le contribuable vérifié a la possibilité de solliciter dans sa réponse l'arbitrage pour des questions de fait ou de droit, selon le cas, du directeur des impôts de wilaya ou du chef du service des recherches et vérifications. Une convocation écrite, devant préciser la date et l'heure, est adressée au contribuable vérifié pour l'inviter à un débat contradictoire clôturant les travaux de vérification.

Conclusion :

Le contrôle fiscal est un concept juridique, il est donc comme corolaire du système déclaratif, il constitue également l'instrument de lutte contre la fraude fiscale.

Pour des raisons économiques ou sociales, certains contribuables seront tentés d'échapper ou de diminuer la charge fiscale. Alors le renforcement du contrôle fiscal est indispensable puisqu'il constitue un moyen de garantir des intérêts du trésor public. Par ailleurs, l'efficacité du contrôle fiscal reste intimement liée à une connaissance plus exhaustive des populations fiscales, ainsi que du niveau et de l'importance des informations collectées.

¹ -v. article 20 alinéa 6 du code de procédures fiscales.