



***GUIDE DE L'APUREMENT DES COMPTES DES
RECETTES DES IMPÔTS***

Sommaire

Préambule	2
I- Introduction : Rappel des principes régissant l'apurement des comptes	3
I-1- Cadre juridique applicable aux recettes des impôts.....	4
I-2- Les éléments spécifiques des recettes des impôts.....	8
II- Champ du contrôle de l'apurement : mise en œuvre d'un plan de contrôle	11
II-1- La définition du champ du contrôle	11
III- Établissement des questionnaires	22
III-1- L'établissement du premier questionnaire	22
IV- Annexes	25

Préambule

Le guide de l'apurement des comptes des recettes des impôts s'appuie explicitement sur le guide général de l'apurement des comptes, qui est la référence en termes d'organisation des contrôles. Le présent guide constitue le premier élément destiné à couvrir le champ du contrôle des régies financières (recettes des impôts).

Il comporte une partie introductive à caractère général, ainsi qu'une partie technique sous forme de fiche consacrée aux régies fiscales.

I- Introduction : Rappel des principes régissant l'apurement des comptes

Synthèse

Le présent guide est une déclinaison thématique du guide général de l'apurement. Il est directement orienté sur le contrôle opérationnel des régies financières qui comprend le recouvrement des impôts, droits et taxes directs. Ce champ comprend en particulier les recettes des impôts. Celles-ci représentent la masse financière la plus importante, tout comme les enjeux les plus déterminants pour les finances publiques. Le présent guide est consacré aux seules recettes des impôts, l'apurement des autres régies financières devant s'inspirer de la méthodologie décrite, et, à terme, faire l'objet de guides spécifiques.

Les contrôles réalisés dans ce cadre sont construits sur le fondement d'une approche par le risque. Concomitamment, les auditeurs sont amenés à définir un plan de contrôle d'apurement. Ce plan comporte trois éléments distincts : l'instruction des diligences minimales au sens du guide général de l'apurement (i.e. instruction des diligences obligatoires), la définition de la cartographie des risques adaptée au contrôle, et, le cas échéant, la corrélation avec le plan de contrôle de la gestion.

La prise en compte des procédures fiscales est déterminante pour l'approche raisonnée du contrôle. Dans la mesure du possible, les auditeurs devront recueillir le taux de recouvrement en exploitant le compte de gestion déposé à la Cour, ainsi que les éléments de comparaisons adéquats, en fonction du classement administratif du poste (strate), mais également géographique (wilaya). Ces éléments sont déterminants afin de définir, dès avant le début du contrôle, les seuils de signification qui seront déterminés, en fonction du jugement professionnel du magistrat. En cas de découverte de faits particuliers, les seuils de signification pourront être adaptés en cours de contrôle.

Un soin tout particulier sera réservé à la collecte des éléments probants : suivi des poursuites et leur documentation, suivi des comptes bancaires des débiteurs dans le cadre de la mise en œuvre des avis à tiers détenteurs (ATD).

Le dépôt du rapport s'accompagnera de celui des documents probants à l'appui des charges éventuellement retenues.

L'approche par les risques conduit donc à s'intéresser tout particulièrement aux résultats obtenus en matière de recouvrement. Le contrôle des opérations en consignations et en instance de régularisation financières fera l'objet d'un soin tout particulier, afin de s'assurer de l'absence de fraudes ou de détournements.

I-1- Cadre juridique applicable aux recettes des impôts

I-1-1- Le cadre général

- *La Cour des comptes apure et juge les comptes des comptables publics. En matière d'apurement des comptes de gestion, « (elle) vérifie l'exactitude matérielle des opérations qui y sont décrites ainsi que leur conformité avec les dispositions législatives et réglementaires qui leur sont applicables »¹ ;*
- *Les recettes des impôts sont des régies financières, conformément à l'arrêté interministériel du 25 février 2009 fixant l'organisation et le fonctionnement des services extérieurs de l'administration fiscales notamment en ses articles 22, 99 et 116 ;*
- *Le directeur de la Direction des grandes entreprises (DGE) et les directeurs des impôts de wilaya en sont les ordonnateurs. Ils sont chargés d'émettre, de constater et d'homologuer les rôles, les états de produits (titres) ainsi que les certificats d'annulation ou de réduction et d'en évaluer les résultats² ;*
- *La nomination des receveurs des impôts est prononcée par le ministre chargé des finances, selon les conditions statutaires propres à chaque catégorie de comptables³ ;*
- *Les receveurs sont responsables du recouvrement des impôts, droits et taxes dont ils ont pris les rôles en charge et tenus de justifier de leur entière réalisation dans les conditions fixées par la législation en vigueur en matière de recouvrement⁴ ;*
- *Les receveurs des impôts sont tenus de déposer leur compte de gestion⁵ au greffe de la Cour des comptes au plus tard le 30 juin de l'année qui suit l'année de l'exercice ;*
- *La gestion des opérations financières et comptables réalisées par les receveurs des impôts est soumise aux règles générales de la comptabilité publique définies par la loi 90-21 du 15 août 1990, relative à la comptabilité publique, modifiée et*

¹ Art 74 et 75 : ordonnance n° 95-20 du 17 juillet 1995 relative à la Cour des comptes, modifiée et complétée.

² Art 3 et 17 : décret exécutif n° 06-327 du 18 septembre 2006 fixant l'organisation et les attributions des services extérieurs de l'administration fiscale.

³ Art 2 : décret exécutif n° 91-311 du 7 septembre 1991 relatif à la nomination et à l'agrément des comptables publics.

⁴ Art 406 : code des impôts directs et taxes assimilées.

⁵ Art 2 : décret exécutif n° 96-56 du 22 janvier 1996 fixant, à titre transitoire, les dispositions relatives à la reddition des comptes à la Cour des comptes.

complétée, ainsi qu'aux dispositions de l'instruction 78 du 17 août 1991 relative à la réforme de la comptabilité des régies financières.

Le cadre réglementaire et comptable

- *Les recettes des impôts sont régies par le décret exécutif n° 06-327 du 18 septembre 2006 fixant l'organisation et les attributions des services extérieurs de l'administration fiscale, modifié et complété ;*
- *La tenue de la comptabilité publique définie notamment dans la loi n° 90-21 relative à la comptabilité publique, modifiée et complétée, et l'instruction n° 78 du 17 août 1991 relative à la réforme de la comptabilité des régies financières, ainsi que les autres textes y afférant, impose la mise en œuvre de la comptabilité en partie double ;*
- *Les conditions de mise en jeu de la responsabilité des receveurs des impôts et les procédures d'apurement et de souscription d'assurance couvrant la responsabilité civile des comptables publics sont définies par loi n° 90-21 citée supra, et l'ordonnance n° 95-20 du 17 juillet 1995, relative à la Cour des comptes, modifiée et complétée, et le décret n° 91-312 ;*
- *Le receveur des impôts compétent peut affecter au paiement des impôts, droits, taxes et/ou pénalités dues par un redevable, les remboursements, dégrèvements ou restitutions d'impôts, droits, taxes, ou pénalités constatés au bénéfice de celui-ci⁶.*
- *À 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 et recettes des impôts conservent leur configuration actuelle et exercent les attributions qui leur sont fixées par la réglementation en vigueur, notamment les termes du décret exécutif n° 98-155 du 16 mai 1998, modifiant et complétant le décret exécutif n° 91-60 du 23 février 1991 déterminant l'organisation et les attributions des services extérieurs de l'administration fiscale⁷.*

1.1.2 Les textes applicables

Les textes applicables à l'apurement des comptes et aux principes généraux de la comptabilité publique sont énoncés et cités dans le guide général de l'apurement (points 1.1 et 1.2). Il convient de s'y référer pour accéder à ces derniers.

⁶ Art 144 : code des procédures fiscales.

⁷ Art 33 du décret exécutif n° 06-327 du 18 septembre 2006 fixant l'organisation et les attributions des services extérieurs de l'administration fiscale.

À titre non exhaustif, les textes essentiels qui régissent les recettes d'impôts cités par thématique de contrôle, dans le respect de la hiérarchie des normes, sont les suivants :

Organisation et attributions

- *Décret exécutif n° 06-327 du 18 septembre 2006, fixant l'organisation et les attributions des services extérieurs de l'administration ;*
- *Arrêté interministériel du 21 février 2009, fixant l'organisation et les attributions des services extérieurs de l'administration fiscale.*

Modalités de classification des recettes des impôts et de leur consistance territoriale

- *Arrêté du 31 octobre 1998 modifié, complétant l'arrêté du 29 novembre 1992 fixant les modalités de classification des recettes des impôts ;*
- *Arrêté du 29 novembre 1992 fixant les modalités de classification des recettes des impôts ;*
- *Arrêté n° 18 du 9 septembre 1998 portant création et fixant l'organisation, les attributions et la consistance territoriale des recettes des impôts du gouvernorat du Grand-Alger ;*
- *Arrêté n° 18 du 9 septembre 1998 modifiant et complétant l'arrêté du 19 décembre 1995, portant création des inspections des impôts dans les wilayas relevant de la direction régionale des impôts de Blida ;*
- *Arrêté du 19 décembre 1995 portant création et fixant la consistance territoriale des recettes des impôts dans les wilayas relevant de la direction régionale des impôts de Chlef, Béchar, Blida, Alger, Sétif, Annaba, Constantine, Ouargla et Oran ;*
- *Arrêté du 24 mai 2007, fixant la consistance territoriale des directions régionales et des directions des impôts de wilayas.*

Les postes supérieurs des structures locales de l'administration fiscale

- *Décret exécutif n° 92-120 du 14 mars 1992 fixant la liste, les conditions d'accès et la classification des postes supérieurs des structures locales de l'administration fiscale ;*
- *Décret exécutif n° 98-214 du 24 juin 1998 modifiant et complétant le décret exécutif n° 92-120 du 14 mars 1992 fixant la liste, les conditions d'accès et la*

classification des postes supérieurs des structures locales de l'administration fiscale.

Cadre juridique et réglementaire

- *Code des impôts directs et taxes assimilées (LF 2017) ;*
- *Code des procédures fiscales (LF 2017) ;*
- *Code des taxes sur le chiffre d'affaires (LF 2017) ;*
- *Code du timbre (LF 2017) ;*
- *Code de l'enregistrement (LF 2017) ;*
- *Code de commerce ;*
- *Code des procédures civiles et administratives ;*
- *Code des impôts indirects ;*
- *Système fiscal algérien 2017 ;*
- *Instruction n° 78 du 17 août 1991 relative à la réforme de la comptabilité des receveurs des régies financières et mis en œuvre de la méthode à partie double (page 146) (Textes relatifs à la comptabilité publique) ;*
- *Instruction n° 101 du 13 avril 1993 relative à la mise en application de la nouvelle nomenclature des comptes du Trésor et de la réorganisation du service de la comptabilité de la recette des impôts ;*
- *Décret exécutif n° 91-311 du 7 septembre 1991 relatif à la nomination et à l'agrément des comptables publics (pages 81 et 82) (Textes relatifs à la comptabilité publique) ;*
- *Décret exécutif n° 91-312 du 7 septembre 1991 fixant les conditions de mise en jeu de la responsabilité des comptables publics, les procédures d'apurement des débits et les modalités de souscription d'assurance couvrant la responsabilité civile des comptables publics (pages 83 à 84) (Textes relatifs à la comptabilité publique) ;*
- *Décret exécutif n° 91-313 du 7 septembre 1991 fixant les procédures, les modalités et le contenu de la comptabilité des ordonnateurs et des comptables publics (pages 85 à 90) (Textes relatifs à la comptabilité publique) ;*

- *Décret exécutif n° 92-26 du 13 janvier 1992 relatif aux comptes courants des comptables publics et des régisseurs (page 94) (Textes relatifs à la comptabilité publique) ;*
- *Décret exécutif n° 93-46 du 6 février 1993 fixant les délais de paiement des dépenses, de recouvrement des ordres de recettes et des états exécutoires et la procédure d'admission en non valeurs (pages 99 à 102) (Textes relatifs à la comptabilité publique) ;*
- *Arrêté n° 2 du 1^{er} janvier 1991, relatif à l'installation et à la remise de service des comptables publics (pages 128 à 129) (Textes relatifs à la comptabilité publique) ;*
- *Instruction n° 19 du 13 novembre 1993 relative à l'introduction de la méthode à partie double dans la comptabilité des receveurs des régies financières (pages 229 à 231) (Textes relatifs à la comptabilité publique) ;*
- *Instruction n° 47 du 13 décembre 1999 relative à l'arrêté mensuel des écritures des receveurs des régies financières (pages 322 et 323) (Textes relatifs à la comptabilité publique) ;*
- *Instruction n° 7 du 31 janvier 2000 relative à la suppression de la procédure des chèques visés (page 328) (Textes relatifs à la comptabilité publique) ;*
- *Instruction n° 9 du 14 mars 2000 relative à l'arrêté mensuel des écritures des receveurs des régies financières (Page 331) (Textes relatifs à la comptabilité publique) ;*
- *Instruction n° 1 du 24 janvier 2004 relative à la comptabilisation du produit des redressements fiscaux (page 418) (Textes relatifs à la comptabilité publique).*

I-2- Les éléments spécifiques des recettes des impôts

Les recettes des impôts sont des régies financières. Les receveurs qui ont en charge la gestion financière et comptable sont donc, pour l'essentiel, des comptables nommés. Ces régies sont contrôlées de manière régulière. Le contrôle de l'apurement peut être associé à celui de la gestion.

Les points de contrôle comprennent les trois éléments prévus à titre général, à savoir les diligences minimales, les éléments déterminés par l'approche par les risques et les éléments spécifiques déterminés par la programmation de la 1^{re} Chambre et reportés dans le plan de contrôle de la gestion.

I-2-1- La nomenclature des comptes applicables

La forme du compte de gestion des recettes des impôts n'est arrêtée par aucun texte réglementaire. Le système de comptabilité en partie double des receveurs des impôts est entré en vigueur à compter du 1^{er} janvier 1994. Ce dispositif comptable s'inscrit dans le cadre de l'instruction n° 78 du 17 août 1991 et comporte quatre groupes de comptes :

- 1) les comptes financiers ;*
- 2) les comptes de consignations de recettes et de dépenses et les comptes à classer et à régulariser ;*
- 3) les comptes définitifs ;*
- 4) les comptes de répartition.*

Le compte de gestion d'une recette des impôts est constitué des parties et sections suivantes :

1) Les comptes financiers

	<i>Comptes financiers</i>
<i>100 002</i>	<i>Numéraire chez le receveur</i>
<i>110 005</i>	<i>Chèques bancaires émis en paiement d'impôts, droits et taxes</i>
<i>120 005</i>	<i>Obligations cautionnées</i>
<i>520 002</i>	<i>Comptes courants postaux du Receveur</i>

2) Les comptes de consignations et les comptes à classer et à régulariser

	<i>Comptes de consignations</i>
<i>431 001</i>	<i>Reliquats, restes à payer à des particuliers</i>
<i>431 003</i>	<i>Consignation de droits et taxes</i>
<i>431 007</i>	<i>Recouvrements divers pour compte de particuliers</i>
<i>431 037</i>	<i>Produits des dégrèvements à restituer</i>
<i>500 001</i>	<i>Recettes diverses à classer et à régulariser</i>
<i>500 002</i>	<i>Recettes des comptables secondaires pour compte de divers comptables</i>
<i>510 006</i>	<i>Dépenses des receveurs des régies financières et des trésoriers des communes, des secteurs sanitaires et des centres hospitalo-universitaires</i>
<i>510 007</i>	<i>Avances diverses des receveurs des régies financières et des trésoriers des communes, des secteurs sanitaires et des centres hospitalo-universitaires à régulariser</i>

3) Les comptes définitifs

	<i>Comptes d'imputation définitive - produits budgétaires</i>
201 001	<i>Produit des contributions directes</i>
201 002	<i>Produit de l'enregistrement et du timbre, et des valeurs mobilières</i>
201 003	<i>Produit des impôts divers sur les affaires</i>
201 004	<i>Produit des contributions indirectes</i>
201 007	<i>Produits divers du budget</i>
201 011	<i>Produit de la fiscalité pétrolière</i>

4) Les comptes de répartition

	<i>Comptes de répartition</i>
500 006	<i>Produit des amendes et condamnations pécuniaires à répartir</i>
500 020	<i>Impôts sur la dépense et produits divers à répartir</i>
500 026	<i>Impôts directs et taxes assimilées à répartir</i>
500 027	<i>Acomptes prévisionnels au titre de l' IRG</i>
500 028	<i>Produit des droits et taxes miniers à répartir</i>
500 029	<i>Produit de l'impôt forfaitaire unique (IFU) à répartir</i>
500 017	<i>Recouvrement des recettes des régies financières et des trésoriers des communes, des secteurs sanitaires et des centres hospitalo-universitaires pour compte Trésor</i>
510 017	<i>Paiements des receveurs des régies financières et des trésoriers des communes, des secteurs sanitaires et des centres hospitalo-universitaires pour compte Trésor</i>
520 004	<i>Compte courant entre receveurs des impôts et Trésoriers de wilaya</i>

II- Champ du contrôle de l'apurement : mise en œuvre d'un plan de contrôle

Le plan de contrôle de l'apurement permet de mettre en œuvre de manière opérationnelle la notion d'approche par les risques. L'auditeur n'est pas tenu de procéder à une vérification exhaustive des comptes dont il est saisi. Il exerce son jugement professionnel pour choisir les opérations qu'il examine de manière approfondie. Le plan de contrôle n'est pas obligatoire, mais permet au magistrat en charge de s'assurer, en amont, du caractère complet de la démarche préalable à la notification.

II- 1- La définition du champ du contrôle

Le champ du contrôle se divise en trois axes, les diligences obligatoires, les zones de risque et le champ du contrôle de la gestion.

▪ Les diligences obligatoires

Les diligences obligatoires sont précisées au point 3 du guide général de l'apurement et il convient de s'y référer avant d'ouvrir la procédure de contrôle.

Ces diligences sont d'ordre formel, comptable et peuvent concerner l'examen au fond. Les deux premiers types de diligences peuvent être réalisés, au moins en partie, en consultant les documents qui accompagnent le compte. Les diligences qui se rapportent à l'examen au fond nécessitent de demander au comptable public la fourniture des pièces justificatives. Une anticipation est donc nécessaire, dès ce stade du contrôle, afin de préparer le premier questionnaire au comptable avec le plus de soin possible.

Concernant le contrôle de l'apurement des recettes des impôts, plusieurs points relatifs aux diligences obligatoires doivent être soulignés. Ils concernent les comptes financiers, les comptes de consignations de recettes et de dépenses, les poursuites, l'application des pénalités de retards pour recouvrement tardif, et la justification des soldes y-afférents.

Les diligences obligatoires générales

Les diligences obligatoires de l'auditeur

- S'assurer de la mise en état d'examen du compte et de l'exactitude des opérations financières retracées sur le plan arithmétique ;*
- S'assurer que le compte de gestion ait été déposé à la Cour des comptes dans les délais règlementaires et signé ;*

- Vérifier les pièces générales tel que le PV de passation de consignes entre le comptable sortant et le comptable entrant, ainsi que, le cas échéant, les réserves effectuées par ce dernier ;
- S'assurer de l'exacte reprise des soldes des comptes de la balance financière ;
- Examiner les restes à recouvrer des rôles et des titres de recettes non recouverts en fonction de leur date d'émission par l'ordonnateur. Ce contrôle permet de s'assurer de la situation de la créance au regard de la prescription de l'action en recouvrement du comptable public. Enfin, ces contrôles permettent de porter une première appréciation objective sur les diligences fournies par le comptable en matière de recouvrement ;
- Vérifier les états de rapprochement, s'assurer de leur concordance et de leur exactitude au regard des écritures comptables retracées sur le compte de gestion.

Les points de vigilance

1. Les comptes financiers

1.1 C/ 100 002 : « Numéraire chez les receveurs des régies financières »

L'auditeur doit :

- 1- S'assurer de l'écriture comptable journalière des opérations de recettes et de dépenses réalisées en numéraire sur les documents et les registres H1, H5, H7 et H8 ;
- 2- S'assurer de l'arrêté des écritures comptables journalières des opérations de recettes et de dépenses réalisées en numéraire sur les documents et les registres H1, H5, H7 et H8 ;
- 3- S'assurer que le montant de la caisse de réserve a été rapproché avec celui porté sur le carnet H7 : (carnet spécial de fluctuation de l'encaisse) ;
- 4- S'assurer de l'arrêté mensuel des écritures, qui permet de vérifier si toutes les écritures portées sur les documents et les registres comptables sont exactes (la date de l'arrêté est fixée au 25^e jour du mois, à l'exception des mois de mars et décembre où la date de l'arrêté est fixée au 31^e jour) ;
- 5- Vérifier les montants des dégagements effectués en numéraire pour lesquels le comptable (receveur) n'a pas encore obtenu de récépissés du trésorier de wilaya de rattachement ;

- 6- *S'assurer que le compte de caisse présente toujours un solde débiteur correspondant aux disponibilités existantes en caisse (situation de caisse justifiée) ;*
- 7- *Vérifier la régularité des opérations de dépense (rapprochement des registres de décaissement avec les pièces justificatives de paiement) ;*
- 8- *S'assurer de l'obligation faite aux receveurs de ne conserver que le numéraire nécessaire à leurs besoins immédiats, ainsi que du respect de l'encaisse maximum si elle est définie.*

1.2 C/ 110 005 : « Chèques bancaires émis en paiement d'impôts, droits et taxes »

- 1- *S'assurer de la régularité des chèques acceptés par le Receveur (ex. : le chèque doit être certifié s'il dépasse 100 000,00 DA, il doit être barré, signé, daté). Le receveur est en effet dans l'obligation de vérifier l'exacte application des dispositions concernant la régularité des chèques, sous peine d'engager sa responsabilité au cas d'impossibilité d'encaissement (rejet, absence de provision) ;*
- 2- *Vérifier les dates de versement des chèques à la Banque d'Algérie (bordereau d'envoi 611) ;*
- 3- *S'assurer que les chèques reçus par les receveurs sont transmis quotidiennement et selon les procédures pour l'encaissement par la Banque d'Algérie. Ils doivent en conséquence être endossés à l'ordre de cet établissement ;*
- 4- *Rapprocher les récépissés avec les avis de crédits et de débits (bordereaux).*

1.3 C/ 520 002 : « Compte courant postal des receveurs des régies financières »

- 1- *S'assurer de la bonne tenue du compte : l'inscription des références des avis, du numéro d'ordre, du numéro et de la date des avis de crédits ou de débits, du numéro de quittance de prise en recette, de sa date, du détail et du montant des opérations de recette ou de dépense ;*
- 2- *S'assurer que tous les avis du centre des chèques postaux ont été correctement enregistrés sur les registres ;*
- 3- *S'assurer que les versements ou les virements effectués par les redevables ou les autres comptables publics au débit du compte courant postal correspondent au crédit du compte d'imputation de la recette ;*

- 4- Vérifier l'état de rapprochement du compte courant postal adressé par le centre des chèques postaux, en le comparant avec le solde final du registre du comptable.

2. Les comptes de consignations

2.1 C/ 431 001 : « Reliquats, restes à payer à des particuliers »

- 1- Examiner le sommier de report et le registre H4 ;
- 2- S'assurer que les excédents de versements sont correctement comptabilisés ;
- 3- Après s'être assuré de la régularité des imputations, il y a lieu de vérifier de l'effectivité du remboursement :
 - S'assurer que les remboursements ne sont effectués par le receveur qu'après avoir vérifié que le contribuable bénéficiaire n'a pas de dettes envers la régie ;
 - Vérifier les justifications du remboursement en consultant le quittancier de remboursement ;
- 4- S'assurer de l'application du principe de la déchéance quadriennale. Au terme de la 4^e année, les excédents (application – remboursement) sont imputés au C/ 201 007 « Produits divers du budget »⁸.

2.2 C/ 431 003 : « Consignation de droits et taxes »

Ce compte abrite des consignations relatives généralement aux matières aurifères.

- *Après s'être assuré de la régularité des imputations, il y a lieu de s'assurer, l'instar du compte précédent (431.001) de l'application du principe de la déchéance quadriennale. Au terme de la 4^{ème} année, les excédents (application – remboursement) sont imputés au C/ 201 007 « Produits divers du budget ».*

2.3 C/ 431 007 : « Recouvrements divers pour compte de particuliers »

- 2.3.1- Vérifier la régularité, au regard des lois et règlements, des encaissements effectués pour le compte de particuliers, en application des instructions en vigueur ;
- 2.3.2- Vérifier le versement aux particuliers créanciers des sommes encaissées pour leur compte.

⁸ L'année financière.

2.4 C/ 431 037 « Produits des dégrèvements à restituer »

- 1- Vérifier l'existence et l'enregistrement de tous les certificats d'annulation, de non-valeurs et autres titres de réduction ;
- 2- S'assurer de l'emploi desdits certificats ;
- 3- S'assurer du paiement réel de la créance, objet de remboursement ;
- 4- S'assurer des demandes de mandatements effectuées par le receveur ;
- 5- Vérifier le transfert des montants consignés ;
- 6- Rapprocher le registre H73 des rôles et des quittances.

3. Les comptes à classer et à régulariser

3.1 C/ 500 001 : « Recettes diverses à classer et à régulariser »

- 1- Vérifier les délais d'imputation provisoire, ainsi que les diligences effectuées par le receveur afin de régulariser le compte ;
- 2- Vérifier la régularité des procédures, établissement des quittances d'ordre, inscription de la dépense au poste des pièces de dépenses ;
- 3- Vérifier si les consignations frappées par la déchéance quadriennale sont effectivement versées au C/ 201 007 ;
- 4- Vérifier les opérations anciennes non régularisées et demander les justificatifs ;
- 5- Vérifier si les ordres de paiement pour le remboursement des excédents ont été établis à la suite de la présentation des demandes signées par les bénéficiaires concernés (acquit libératoire).

3.2 C/ 510 006 : « Dépenses des receveurs des régies financières à régulariser »

- 1- S'assurer que les constatations des débits représentent :
 - des rejets de dépenses effectuées par les trésoriers ;
 - des rejets de chèques bancaires impayés et renvoyés par le trésorier aux receveurs dont la régularisation doit intervenir dans un délai de huit (8) jours à compter de leur réception.
- 2- S'assurer la régularisation des opérations comptables et extracomptables (annulation des émargements ; annulation des produits).

3.3 C/ 510 007 : « Avances diverses des receveurs des régies financières »

- 1- Vérifier au débit les montants des diverses avances réglementaires, notamment les avances au titre des dépenses ;
- 2- Vérifier au crédit les montants des régularisations obtenues par voie d'ordonnancement sur crédits budgétaires.

3.4 C/ 520 004 : « Compte courant entre receveurs des impôts et trésoriers de wilaya »⁹

Voir l'instruction sous référenciée.

4. Le contrôle du recouvrement

4.1 Prise en charge des rôles et titre de recettes

- Outre le contrôle de leur régularité, l'auditeur doit s'assurer que tous les rôles aient été pris en charge par le comptable.

4.2 Apurement des rôles

- Il y a lieu de vérifier et d'apprécier les points suivants :

4.2.1 L'émargement des encaissements

- 1- S'assurer que les émargements sont correctement effectués et le cas échéant suivis ;
- 2- S'assurer de leur régularité, qu'ils ne comportent ni ratures, ni surcharges ;
- 3- S'assurer que les émargements sont effectués pour les montants réellement perçus afin de constater les éventuels excédents de versement ou les restes à recouvrer.

4.2.2 Effectuer le rapprochement entre les mentions portées aux rôles et les recouvrements effectifs ;

4.2.3 Réaliser l'appréciation du taux de recouvrement (éléments apparents sur le compte de gestion H70) avant le début effectif de la procédure ;

4.2.4 Le contrôle des cotes irrécouvrables et des admissions en non-valeurs

⁹ Instruction n° 78 du 17 août 1991.

1- *S'assurer de la bonne tenue du registre H72 « carnet des états de cotes irrécouvrables (ECI) » ;*

2- *S'assurer que les états de cotes irrécouvrables sont établis dans les délais et les conditions fixées par la réglementation : justification par le receveur de l'irrécouvrabilité des cotes admises en non-valeurs :*

- *S'assurer de l'emploi régulier des certificats d'admission en non-valeurs dont la procédure s'effectue dans les mêmes conditions que les certificats de dégrèvements ;*

- *Examen critique de la liste des contribuables partis sans adresse ou déclarés insolvable (qualité de l'instruction des dossiers, justification des recherches).*

4.25 *Le contrôle des conditions d'octroi des échéanciers de paiement et s'assurer du respect des dispositions de l'article 156 du code des procédures fiscales ;*

4.2.6 *Les extraits de rôles : procéder par échantillonnage, et voir la nature de l'activité ;*

4.2.7 *Effectuer le rapprochement entre les extraits de rôles délivrés avec mention néant et l'ensemble des rôles tenus par la recette.*

5- *Les amendes et les condamnations pécuniaires*

— *S'assurer de la bonne prise en charge des extraits de jugements, de leur comptabilisation, de leur suivi (poursuites) et de leur recouvrement.*

6. *Les poursuites*

6.1 *L'appréciation générale de l'exercice des poursuites*

Les poursuites doivent être adéquates, complètes et rapides.

6.1.1 *S'assurer de la qualité des diligences prises afin de poursuivre, en cas de défaillance du redevable, ses représentants ou ses ayant droits (code des procédures fiscales) ;*

6.1.2 *S'assurer de l'application aux débiteurs des pénalités pour paiement tardif par le receveur ;*

6.1.3 *S'assurer du suivi des grosses cotes par le receveur ;*

6.1.4 S'assurer de l'engagement des poursuites.

6.2 L'Examen des actes de poursuites (le recouvrement forcé)

Dans tous les cas, les poursuites doivent être documentées, intangibles, traçables et probantes ; la date certaine au sens juridique doit pouvoir être prouvée par le receveur.

- 1- Vérifier le carnet des commandements à payer, le carnet d'enregistrement des avis à tiers détenteurs (ATD) et des oppositions et saisies arrêts ;*
- 2- Vérifier la régularité des actes de poursuites (respect des procédures édictées dans les instructions) ;*
- 3- Vérifier l'effectivité et la documentation des actes interruptifs de la prescription en recouvrement (reconnaissance du droit par le débiteur, dont le paiement partiel ; demande en justice ; mesure conservatoire, acte d'exécution forcée) ;*
- 4- S'assurer des relances des actes de poursuites, ainsi que de leur chronologie (interruption de la prescription) ;*
- 5- Vérifier l'exécution des mains-levées de poursuites, s'assurer du règlement intégral ou partiel de la dette ou un échéancier de paiement ;*
- 6- Vérifier le renouvellement et les délais des ATD (Art n° 384 du code des impôts directs).*

▪ La détermination des zones de risque

L'approche par les risques permet de s'assurer du caractère sélectif des champs de contrôle approfondi. La bonne connaissance de la recette contrôlée est donc indispensable.

Cette démarche doit se réaliser avant la notification du contrôle, afin de préparer au mieux le questionnaire de début de contrôle, d'en sélectionner les pièces justificatives pertinentes et en exigeant de la part du comptable le classement de ces dernières sous la forme la plus adaptée à un contrôle rapide, complet et efficace, dans un champ circonscrit et clairement défini.

*La maxime qui sous-tend cette démarche pourrait être « **on ne trouve que ce que l'on cherche** ». D'où l'importance d'un contrôle préalable approfondi, sans être forcément consommateur de grands moyens, de la recette contrôlée.*

1. Les zones de risque identifiées par le rapporteur

Le magistrat rapporteur a comme mission première de se référer au dossier permanent de la recette, au dernier rapport (apurement des comptes, mais également contrôle de la gestion), voire en cas de risques avérés, aux rapports précédents.

La présence de réserves du comptable entrant, de signalements crédibles en provenance de la tutelle, de lettres de dénonciations d'administrés, la présentation négligée ou incomplète du compte de gestion, constituent des points d'entrée importants dans le contrôle. Ces éléments sont de nature à orienter sensiblement le point d'effort et de déterminer utilement le choix des comptes, rôles et titres de recettes, les dossiers fiscaux, les situations des gros débiteurs, des cotes à enjeux, le fichier des fraudeurs, les situations d'admission en non-valeurs, les balances mensuelles et la balance d'apurement de manière approfondie.

La détermination des zones de risques permet de réaliser un contrôle ciblé, en maximisant les probabilités de découverte de fait pouvant conduire à la constitution de charges. Cette méthode ne constitue cependant en rien une science exacte. Si, en cours de contrôle, d'autres éléments apparaissent comme pouvant constituer une zone de risque, un questionnaire complémentaire doit être envisagé.

Les zones de risque identifiées par la 1^{re} Chambre

La première chambre a d'ores et déjà identifié des zones de risques portant sur l'ensemble de son champ de contrôle.

Les points adaptés au contrôle des recettes des impôts sont les suivants :

- La formation des receveurs, souvent insuffisante ;*
- Les moyens souvent insuffisants (personnel et matériel) mis à la disposition des recettes des impôts, par rapport à la classification du poste et au nombre des contribuables ;*
- Le défaut de régularité et de sincérité des opérations de certains comptes ;*
- L'importance des opérations de recettes et de dépenses effectuées en numéraire, et dans une moindre mesure sur les comptes bancaires et le compte courant postal ;*
- Le contrôle du recouvrement (prise en charges des rôles et des titres de recettes, cotes irrécouvrables, amendes et condamnations) ;*
- Les caractéristiques de la comptabilité, généralement tenue manuellement (possibilité d'erreurs de calcul, de report, de reports des éléments chiffrés) ;*

- *Le non-respect du principe de la déchéance quadriennale ;*
- *La comptabilisation des consignations, les modalités de leur application ou de leur remboursement ;*
- *La prise en charges des certificats de dégrèvements, de non-valeurs et autres titres de réduction et annulation de créances ;*
- *Les pénalités appliquées pour les paiements tardifs (manque de rigueur dans l'application) ;*
- *La prise en charge des chèques rejetés, leurs motifs de rejets et leur régularisation ;*
- *La régularisation des opérations comptables et extra comptables (annulation des émargements, annulation des produits) ;*
- *Le non-respect des procédures, délais et actes de poursuites ;*
- *Le non établissement des états des cotes irrécouvrables dans les délais et conditions fixés par la réglementation (non justification de l'irrécouvrabilité et des cotes admises en non-valeurs) ;*
- *La fiabilité des procédures mises en place en matière de contrôle interne.*

Ces éléments de cadrage sont très généraux. Ils permettent néanmoins de confirmer le caractère potentiellement sensible du contrôle de l'apurement des recettes des impôts.

Le magistrat en charge du contrôle de l'apurement en tiendra donc compte dans l'examen général de la situation de la recette. La détermination de la zone de risque spécifique sera néanmoins opérée au vu des éléments particuliers décrits supra.

Les éléments généraux définis par la 1^{re} Chambre devront par contre être repris, afin de contrôler l'analyse des risques, avant la rédaction du plan de contrôle (facultatif) ou l'envoi du premier questionnaire au comptable.

a. L'établissement du plan de contrôle

Le plan de contrôle est un document opérationnel d'aide à la décision et un support pratique du suivi des opérations de contrôle. Il est rédigé par le magistrat en charge du contrôle avant la notification de l'ouverture de la procédure. Il s'agit d'un document synthétique, qui n'est pas destiné à être communiqué. Le plan de contrôle est modifié en tant que de besoin en cours d'instruction.

Il s'agit concrètement d'une bonne pratique qu'il est recommandé de suivre en matière de contrôle de la gestion, comme de contrôle de l'apurement des comptes. En cas de contrôle combiné, les deux documents se complètent mutuellement.

1) Le recueil des informations nécessaires à la constitution du plan de contrôle

Le plan de contrôle permet de formaliser, à l'usage du rapporteur, toute la démarche d'étude préalable à la notification de l'ouverture de la procédure.

Le rapporteur prépare le contrôle en prenant connaissance de l'entité considérée ou de l'activité envisagée à travers un ensemble de sources d'informations tant internes qu'externes, et en tenant compte, le cas échéant, des éléments de programmation de la 1^{re} Chambre. Cet élément est particulièrement important en cas de contrôle combiné de l'apurement et de la gestion de la recette.

Le rapporteur examine notamment le champ et le résultat des contrôles précédents, les évolutions législatives et réglementaires intervenues depuis lors et les principaux enjeux financiers. L'analyse des informations recueillies au cours de la phase préparatoire vise à identifier les principales zones de risques et les problématiques à examiner prioritairement en termes de régularité comptable.

2) Les éléments contenus au plan de contrôle

Le plan de contrôle présente généralement les éléments suivants :

- Une présentation rapide de l'organisme avec le rappel du ou des contrôles antérieurs ;*
- Une analyse des risques spécifiques, issue à la fois de l'examen des comptes déposés, des réserves éventuelles des comptables entrants, des réquisitions éventuelles, des signalements crédibles qui peuvent être déposés au dossier permanent. Une rapide étude documentaire sur Internet peut être utile lors de la réalisation de la cartographie des risques ;*
- La définition chronologique du champ du contrôle : le ou les exercices contrôlés ; les mois contrôlés, concernant particulièrement l'aspect organisationnel de la recette ; l'examen des comptes ; les poursuites ; le recouvrement ; l'examen des documents comptables ;*
- La définition du champ thématique, si possible selon le plan défini supra (diligences obligatoires, thématiques définies par l'approche par les risques, le cas échéant, thématiques majeures retenues dans le plan de contrôle de l'apurement) ;*
- La détermination d'une durée prévisionnelle de contrôle ;*

- La date prévue de dépôt du rapport de contrôle de l'apurement.

La consultation régulière, voire la mise à jour du plan de contrôle, permet de réaliser un suivi plus précis des opérations de contrôle, mais également de respect des délais de dépôt du rapport.

III- Établissement des questionnaires

Les questionnaires permettent d'assurer un suivi régulier et formalisé des différentes phases du contrôle. Leur rédaction est déterminante afin d'assurer un déroulement à la fois rapide, efficace et juridiquement sécurisé du contrôle de l'apurement. De même, tous les documents réceptionnés, les courriers et courriels (copie papier) entrant dans le cadre de la procédure doivent être enregistrés au greffe afin de leur conférer une date certaine.

III-1- L'établissement du premier questionnaire

Le premier questionnaire revêt une importance toute particulière. Il permet en effet de définir le champ général du contrôle de l'apurement.

Sa rédaction est d'autant plus essentielle qu'il permet d'appeler les pièces justificatives qui constitueront les éléments de preuve à l'appui du rapport. Ce point est détaillé au 13.2 du guide général de l'apurement. Il convient de s'y référer.

La rédaction du premier questionnaire représente la première étape après la réalisation du plan de contrôle de l'apurement.

Les demandes de pièces justificatives doivent être précises. Il sera tout particulièrement mentionné le type de classement attendu des pièces justificatives.

Les pièces suivantes entrent dans le champ de celles qui peuvent être demandées, en fonction de l'application de la sélectivité réalisée par le magistrat :

Registres et documents comptables règlementaires¹⁰

- 1- Compte de gestion de chacun des exercices ;
- 2- Sommier de report pour les comptes (C/ 431 007 ; 431 001 ; C/ 431 037 ; C/ 500 001 ; C/ 510 006 ; C/ 510 007 ; C/ 500 010) ;

¹⁰ Instruction n° 101 du 13 avril 1993.

- 3- *Sommier hors rôles ;*
- 4- *État de liquidation 18, concernant les restes à recouvrer ;*
- 5- *État de développement de solde (EDS) ;*
- 6- *Quittances (numéraire ; chèques bancaires ; CCP ; ordres) ;*
- 7- *Divers registers H1, H2, H3, H4, H5, H6, H7, H8, H9, H10 ;*
- 8- *Situations statistiques des recouvrements ;*
- 9- *Situation consolidée de l'apurement des produits constatés dans les écritures de la recette des impôts (H12) ;*
- 10- *Balances mensuelles ;*
- 11- *Balance d'apurement annuelle ;*
- 12- *Carnet des acquis à régulariser ;*
- 13- *Carnet des poursuites ;*
- 14- *Carnet de dégrèvement H73 ;*
- 15- *Bordereaux des versements des chèques ;*
- 16- *Carnet d'enregistrement journalier des pièces de dépenses H62 ;*
- 17- *L'ensemble des rôles et des titres de recettes entrant dans le champ du contrôle ;*
- 18- *Registre centralisateur H8, si celui-ci est arrêté au 31 décembre ;*
- 19- *Carnet d'enregistrement des opérations réalisées par le compte CCP ;*
- 20- *États de rapprochement du compte au Trésor et au CCP pour les exercices concernés ;*
- 21- *Extraits de compte CCP ;*
- 22- *Extraits du compte au Trésor ;*
- 23- *Fichier des fraudeurs.*

Documents relatifs au poste comptable (dans tous les cas)

- 24- *Texte de création de la recette ;*
- 25- *Décision de désignation du comptable et le fondé de pouvoir ;*
- 26- *Procès-verbal (-aux) d'installation ;*
- 27- *Procès-verbal (-aux) de passation de consignes dans le cas où il y aurait plusieurs comptables pour la période considérée ;*
- 28- *Décision de nomination du ministère des Finances ;*
- 29- *États nominatifs des personnels (titulaires, vacataires, autres statuts) et leurs répartitions par services ;*
- 30- *Réquisitions du comptable, le cas échéant.*

IV- Annexes

- 1. Le recueil des informations nécessaires à la constitution du plan de contrôle, le déroulement de la mission et les procédures de contrôle ;**
- 2. Les admissions en non-valeurs (ANV) ;**
- 3. Les admissions en surséance (AS) ;**
- 4. L'article 94 du code des impôts (ANV et AS).**

Annexe 1 : Le recueil des informations nécessaires à la constitution du plan de contrôle

Les actes préparatoires à la mission

Les actes préparatoires à la mission de vérification concernent la recherche des informations suivantes :

- *Les données géographiques, financières et juridiques sur le poste comptable ;*
- *Les données sur la situation administrative et juridique du comptable.*

- La recherche des données géographiques, financières et juridiques sur le poste comptable

En fonction de la nature du poste à contrôler, le rapporteur devra recueillir des informations à caractère géographique, financier et juridique.

Les informations à recueillir sont les suivantes :

- *L'adresse précise et la localisation géographique ;*
- *Les arrêts de débet antérieurs ;*
- *Les anciens rapports ;*
- *Les procès-verbaux de passation de service ;*
- *Les rapports d'audit du service (archives) ;*
- *Les comptes des gestions et annexes déposés au greffe ;*
- *Les textes de création et d'organisation ;*
- *Les manuels de procédure ;*
- *Les instructions d'application, etc.*

- La situation juridique de receveur des impôts

Il est nécessaire pour le magistrat d'avoir les actes suivants :

- *La décision de la nomination ;*
- *Le débet comptable, le cas échéant ;*
- *Les décisions de nomination du chef de service concerné et du caissier (services comptabilité et poursuites).*

Le déroulement de la mission

Au cours de la mission, le rapporteur devra :

- *Conduire la mission à un rythme en rapport avec la charge de travail et la durée de la mission ;*
- *Éviter de s’immiscer dans la gestion courante du poste ou du service ;*
- *S’assurer du suivi effectif des recommandations des précédentes missions ;*
- *Écouter et apprécier les explications du justiciable ;*
- *Corriger si nécessaire, mais surtout réorienter le justiciable dans le sens de la bonne application des textes et des instructions ;*
- *Formuler dans un langage concis et courtois les observations sur des bases légales et réglementaires ;*
- *S’appuyer sur des preuves irréfutables (pièces justificatives possédant un caractère probant) ;*
- *Rédiger le rapport en dégagant clairement :*
 - *Les insuffisances du comptable et ses manquements ;*
 - *La nature des actions à mener ;*
 - *Le délai de mise en œuvre ;*
 - *Les preuves de réalisation des infractions.*

Les procédures de contrôle des recettes des impôts

Le contrôle des livres comptables

Le magistrat doit s’assurer que :

- *Les livres (quittances et H8, H12) et les registres (H1, H2, H3, H4, H5, H6, H7) sont ouverts et correctement tenus ; les reports des balances de sorties des gestions antérieures sont correctement effectués en balance d’entrée ;*

- *Les registres comptables ne comportent ni ratures, ni blanc ;*
- *Les arrêtés des livres auxiliaires sont régulièrement effectués et reportés au livre centralisateur (H8) ;*
- *Pour les postes comptables gérés selon le système SIREG, faire convertir, organiser et exploiter les fiches-comptes financières, soit les livres règlementaires.*

Annexe 2 : L'admission en non-valeur (ANV)

L'admission en non-valeur est une mesure d'ordre budgétaire et comptable qui a pour but de décharger le receveur des impôts de sa responsabilité personnelle et pécuniaire¹¹, en lui permettant d'annuler de ses écritures comptables certaines cotes, reconnues par l'administration comme étant irrécouvrables.

L'admission en non-valeur ne modifie pas les droits du Trésor public à l'égard des contribuables défaillants et ne fait en aucun cas obstacle d'un recouvrement ultérieur dans l'hypothèse où ces derniers reviennent à meilleure fortune.

La mise en œuvre de cette procédure fait intervenir respectivement la recette des impôts, la Direction des impôts de wilaya, l'inspection des impôts, la commission de recours gracieux compétente.

Le magistrat doit s'assurer de :

- ***L'établissement de l'état des cotes irrécouvrables (ECI) par le receveur des impôts ;***
- ***La justification par le receveur du caractère irrécouvrable de chaque cote proposée :***

✓ Les motifs et justificatifs de l'irrécouvrabilité des impôts et taxes

Le receveur des impôts est tenu de démontrer le caractère irrécouvrable, des cotisations fiscales présentées à l'admission en non-valeur. Aussi, les motifs susceptibles d'attester du caractère irrécouvrable des cotisations fiscales à la charge des débiteurs, sont repris comme suit :

- *Contribuable décédé sans laisser de biens saisissables ;*

¹¹ Art 94, 194 du code des impôts directs et taxes assimilées.

- *Contribuable parti sans laisser d'adresse et ne disposant pas de biens saisissables ;*
- *Contribuable poursuivi sans succès par tous les moyens de droit (saisie et poursuites judiciaires) ;*
- *Contribuable condamné à une peine de prison de plus de quatre (4) ans qui suivent la date de mise en recouvrement et ne disposant pas de biens saisissables.*

✓ ***L'existence de pièces justificatives***

Dans l'ordre des cas précités, le receveur des impôts doit fournir, à l'appui de son état des cotes irrécouvrables, les pièces justificatives suivantes :

- *Le certificat de décès et d'indigence délivré par l'APC, ainsi qu'une copie de la déclaration de succession ;*
- *Les certificats de disparition et d'indigence, appuyés du procès-verbal de carence ;*
- *Le dossier de poursuites, contenant les copies de tous les actes de poursuites engagés à l'encontre du débiteur, ainsi que le PV de carence ;*
- *La copie de l'extrait de jugement appuyé de l'attestation d'incarcération établie par l'établissement pénitentiaire et du PV de carence.*

- ***Les conditions relatives au délai de présentation des cotes irrécouvrables***

Sous réserve qu'ils soient justifiés comme étant irrécouvrables, les restes à recouvrer sont éligibles au régime de l'admission en non-valeur à compter de la cinquième (5^e) année qui suit celle de la mise en recouvrement du rôle sur lequel ils figurent.

- ***Prise en charge des certificats d'ANV par les receveurs***

Les certificats d'admission en non valeurs, quelle que soit la nature de l'imposition, sont pris en charge par le receveur par réduction de ses constatations, en procédant, ensuite au transfert des montants concernés aux sommiers hors rôles, et ce, après émargement des rôles nominativement et apposition d'un cachet.

Annexe 3 : L'admission en surséance (AS)

L'admission en surséance concerne les impositions définitives qui n'ont pas été acquittées depuis dix (10) ans, décomptées de la date de leur mise en recouvrement,

sous réserve qu'elles ne figurent pas sur l'état des cotes irrécouvrables (ECI) ayant déjà fait l'objet d'un certificat d'ANV.

À ce titre, l'auditeur doit s'assurer de :

- L'établissement de l'état d'admission en surséance (EAS) par le receveur

Le receveur des impôts est obligatoirement tenu de présenter au DIW¹², l'état des cotes concernées par l'admission en surséance (EAS), en vue d'obtenir la décharge de sa responsabilité. En effet, le régime de l'admission en surséance doit être mis en œuvre par le receveur des impôts dès la 11^e année qui suit celle de la mise en recouvrement du titre de recette. Contrairement au régime d'admission en non-valeur, le régime d'admission en surséance ne fait pas obligation au receveur des impôts de présenter des motifs et des justificatifs du caractère irrécouvrables impositions concernées.

Toutefois et au même titre que l'admission en non-valeur (ANV), l'admission en surséance ne modifie pas les droits du Trésor à l'égard du débiteur et ne fait en aucun cas obstacle à un recouvrement ultérieur dans l'hypothèse où celui-ci revient à meilleure fortune.

- La réception du certificat d'admission en surséance (CAS)

Le receveur doit émarger nominativement les restes à recouvrer (RAR) admis en surséance de chaque rôle, par l'apposition d'un cachet.

- La conservation des certificats d'admission en surséance

Les certificats d'admission en surséance sont classés avec le (ou les) rôle (s) correspondant (s) en indiquant tous les renseignements utiles.

Les cotes admises en surséance, doivent être réclamées aux débiteurs par tous les moyens de droit s'ils reviennent à meilleure fortune. Par conséquent, elles continuent de figurer sur les extraits de rôles délivrés aux débiteurs.

Annexe 4 : L'article 94 du code des procédures fiscales (ANV et AS)

L'admission en non-valeur et l'admission en surséance

Article 94 du code des procédures fiscales :

*1) Les receveurs des impôts peuvent, à partir de la cinquième (5^e) année qui suit la date de mise en recouvrement du rôle, demander **l'admission en non-valeur** des cotes*

¹² Direction des impôts de la wilaya.

irrécouvrables. Les motifs et les justifications de l'irrécouvrable seront précisés par voie réglementaire.

L'admission en non-valeur a pour seul effet de décharger le receveur des impôts de sa responsabilité, mais ne libère pas les contribuables à l'égard desquels l'action coercitive doit être reprise, s'ils reviennent à meilleure fortune, tant que la prescription n'est pas acquise. Le pouvoir de statuer sur les demandes est dévolu au directeur régional des impôts et au directeur des impôts de la wilaya selon les modalités et le degré de compétence fixés à l'article 93 du code des procédures fiscales.

*2) À l'issue de la dixième (10^e) année qui suit la date de mise en recouvrement du rôle, les cotes qui n'ont pu être recouvrées font l'objet d'une **admission en surséance**. La surséance est prononcée par le directeur des impôts de la wilaya.*

3) Peuvent, seuls, faire l'objet de demandes en décharge ou en atténuation de responsabilité, les cotes qui, ayant figuré sur des états de cotes irrécouvrables, ont été rejetées desdits états. La surséance est prononcée par le directeur des impôts de la wilaya.

Contributeurs à l'élaboration du guide

Messieurs les magistrats :

- Omar DEBBAKH, Président de la Chambre territoriale de Blida ;*
- Abdelkader KALLOUCHE, Magistrat à la 1^{re} Chambre ;*
- Abdellah RAMLA, Magistrat à la 1^{re} Chambre ;*
- M'hamed MAHMOUDI, Magistrat à la 1^{re} Chambre ;*
- Abderrezak GHLIS, Magistrat à la 1^{re} Chambre.*

*M. Frédéric GUTHMANN, Président de section à la Chambre régionale des comptes
CRC Bourgogne-Franche-Comté.*