

## Quelques considérations concernant le contrôle fiscal dans le cadre de l'économie de marché

Alexandru Sălceanu

Universitatea Petrol-Gaze din Ploiești, Bd. București 39, Ploiești, Romania  
e-mail: alexandrusalceanu@yahoo.com

### Résumé

*Le contrôle fiscal comprend les activités qui visent la correctitude et l'exactitude de l'accomplissement des obligations des contribuables de verser taxes, impôts etc. au budget de l'Etat.*

*Le contrôle fiscal a pour objet la vérification des bases d'impôts, de la légalité et de la conformité des déclarations fiscales à laquelle on ajoute la fixation des éventuelles obligations de paiement qui résultent à la suite du contrôle effectué. L'activité de contrôle fiscale a un fort caractère applicatif car elle étudie les aspects pratiques de la réalité, comme il résulte de l'étude des documents, dans le but d'apprécier la mesure où les contribuables respectent la loi.*

*L'activité du contrôle fiscal a aussi le but de conseiller les personnes physiques ou juridiques contrôlées, pour respecter les prévoyances légales et récupérer les éventuels préjudices apportés au budget de l'Etat.*

**Mots-clefs:** *obligations des contribuables, bases d'impôts, prévoyances légales*

### Introduction

L'activité de contrôle dans le domaine économique peut être définie comme un processus de recherche et de connaissance qui a pour but de connaître la manière de déroulement d'une activité en établissant la situation sur des faits réels afin de pouvoir apprécier en quelle mesure cette activité s'encadre dans les prévoyances légales.

Le contrôle financier représente l'activité d'analyse et de vérification permanente ou périodique d'une activité économique ayant pour but de suivre son déroulement conformément aux lois et à d'autres actes normatifs en vigueur à la date où l'on effectue le contrôle.

L'activité de contrôle financier a pour but de connaître l'activité déroulée par la personne physique ou juridique contrôlée, de la conseiller en vue du respect des prévoyances légales, ainsi que d'établir certaines mesures administratives, civiles ou pénales pour ceux qui ne les respectent pas.

### Les objectifs du contrôle financier

Concrètement, le contrôle financier suit la réalisation des objectifs principaux suivants :

- posséder des valeurs matérielles et/ou pécuniaires sous n'importe quelle forme et à n'importe quelle titre, ainsi que l'existence de n'importe quels droits et obligations de patrimoine sans être enregistrés dans la comptabilité ;
- recevoir et libérer des dépôts des biens de toute sorte sans documents qui justifient leur entrée ou sortie ;
- respecter les normes émises par le Ministère des Finances Publiques concernant l'utilisation et le maintien ( la conservation ) et l'introduction dans les archives des documents primaires et des documents comptables de synthèse et reconstituer les documents perdus, détruits ou bien soustraits ;
- respecter les normes concernant l'inventaire du patrimoine ou moins une fois par an de même que lors de la cessation , de la fusion ou de la liquidation de l'entreprise ;
- respecter les prévoyances légales concernant la dotation des agents économiques d'appareils électroniques fiscaux à marquer .

## Méthodes , procédés et techniques de contrôle financier

Le mot « méthode » vient du latin « methodas » qui signifie « manière d'exposer » ou manière d'agir et celui-ci, à son tour , provient des mots grecs « meta » qui signifie « avec » et « dos » qui signifie « chemin » (voie). Dans la philosophie française , la méthode représente la marche rationnelle de la pensée vers la vérité.

Etant donné le rôle et l'objet du contrôle financier on peut affirmer que sa méthode de recherche se concrétise dans un système unitaire de concepts et de jugements de valeur qui assurent la connaissance effective des phénomènes économiques et financiers afin de les interpréter le plus correctement possible.

Il faut souligner le fait que la méthode du contrôle financier tien du domaine de la pensée abstraite, ayant à la base un abord logique et rationnel des recherches effectuées dans l'activité de contrôle. En même temps, il faut préciser que l'activité de contrôle financier a un puissant caractère applicatif parce qu'elle étudie les aspects pratiques de la qualité en vue de leur interprétation correcte, objective.

Pour éclaircir la plupart des aspects de l'activité de contrôle, la littérature de spécialité fait la distinction et définit les notions de *méthode* , *procédé* et *technique* :

- *la méthode du contrôle financier* exprime l'action de connaissance de certaines activités soumises à la vérification, et emploie certains procédés de contrôle spécifiques, qui, à leur tour, imposent l'utilisation de techniques et d'instruments de contrôle adéquats. Au point de vue théorique mais surtout pratique, la méthode du contrôle financier représente la manière conditionnement réciproque de tous les procédés, techniques, instruments et formes de contrôle afin de prévenir, constater et éliminer les éventuelles lacunes, déviations et déficiences qui surgissent dans l'activité économique et financière;
- La méthode du contrôle financier représente le système logique qui suppose une voie scientifique de recherche et d'action, un système méthodologique à l'aide duquel on reflète la réalité, la légalité et l'efficacité des activités contrôlées ;
- *le procédé de contrôle* représente un ensemble de règles spécifiques, de techniques et d'instruments qui, ajoutés à une certaine maîtrise professionnelle spécifique aux comptables professionnels, aux experts dans ce domaine, s'appliquent en vue de solutionner, concrètement, les problèmes qu'on doit résoudre lors du contrôle .Pratiquement, le procédé constitue un moyen d'opérationnaliser les principes et les règles qui découlent de l'utilisation d'une certaine méthode ;
- *la technique de contrôle*, nommée aussi instrument de contrôle - représente le moyen utilisé par l'organe de contrôle à l'aide duquel on solutionne concrètement (pratiquement) les problèmes qui découlent des prérogatives de sa fonction.

La gamme des techniques de contrôle est variée et elle ne cesse de s'enrichir, ayant pour but de détacher les aspects les plus intéressants de l'activité contrôlée, afin d'obtenir une image complète des problèmes étudiés.

Pour augmenter l'efficacité (économique) de l'activité de contrôle, il est nécessaire que les organes en question connaissent théoriquement les problèmes contrôlés et appliquent d'une manière sélective les techniques de contrôle les plus adéquates, adaptées aux situations pratiques étudiées. Afin d'assurer un contrôle de plus en plus complet, qui offre une image toujours plus fidèle de la réalité étudiée, les procédés de contrôle doivent être utilisés par une réunion rationnelle qui constitue un tout unitaire, tenant compte des particularités de chaque agent économique. De cette manière on peut parler d'un contrôle de qualité qui atteigne le but proposé.

Dans le cadre du contrôle financier, le contrôle fiscal a un rôle particulièrement important, dans sa sphère de travail étant incluses les activités qui concernent la correctitude et l'exactitude de l'accomplissement des obligations des contribuables de verser impôts, taxes, etc. au budget de l'Etat.

## **Les attributions de l'Agence Nationale d'Administration Fiscale**

Conformément aux prévoyances OG nr.92/2003, concernant le Code de Procédure Fiscale, *le contrôle fiscale*, nommé aussi *inspection fiscale*, a pour objet la vérification des bases d'impôts, de la légalité et de la conformité des déclarations fiscales, du respect des prévoyances de la législation fiscale et comptable, à laquelle on ajoute la fixation des obligations éventuelles de paiement qui résultent du contrôle effectué.

L'inspection fiscale s'exerce directement, sans intermédiaire, par l'Agence Nationale d'Administration Fiscale (ANAF) et a les attributions suivantes :

- la constatation et l'investigation fiscale de tous les actes et les faits (actions) qui résultent de l'activité du contribuable soumis à l'inspection, concernant la légalité et la conformité des déclarations fiscales, la correctitude et l'exactitude de l'accomplissement des obligations fiscales en vue de découvrir de nouveaux éléments édifiants pour l'application de la loi fiscale ;
- l'analyse et l'évaluation des informations fiscales en vue de la confrontation des déclarations fiscales avec les informations propres ou provenant d'autres sources ;
- la sanction, conformément à la loi, des faits constatés et la prise de mesures pour prévenir et combattre les transgressions des prévoyances de la législation fiscale.

Afin de réaliser toutes ces attributions, l'organe d'inspection fiscale procédera :

- - l'examen des documents du dossier fiscal du contribuable, qui se trouve au siège de l'administration des finances publiques ;
- - la vérification de la concordance entre les données qui existent dans les déclarations fiscales et celles qui existent dans l'évidence comptable du contribuable ;
- - la discussion des constatations et la sollicitation d'explications écrites de la part des représentants légaux des contribuables ou de leur mandataires, selon le cas ;
- - la sollicitation d'informations des tiers ;
- - la fixation d'éventuelles différences d'obligations fiscales de paiement ;
- - la vérification des lieux où l'on réalise des activités qui produisent des revenus imposables ;
- - la prise des mesures d'assurance, conformément à la loi ;
- - l'application d'éventuelles sanctions, conformément à la loi.

Selon l'aire de diffusion on distingue les formes d'inspection fiscale suivantes :

- - l'inspection fiscale générale qui représente l'activité de vérification de tous les obligations fiscales du contribuable pour une période déterminée ;
- - l'inspection fiscale partielle qui représente l'activité de vérification de l'une ou de plusieurs obligations fiscales pour une période déterminée.

L'inspection fiscale peut s'étendre à tous les rapports relevant pour l'impôt, si ceux-ci présentent de l'intérêt en ce qui concerne l'application de la loi fiscale.

Afin de réaliser les attributions prévues par la loi, l'inspection fiscale peut appliquer les procédures de contrôle suivantes :

- *le contrôle à travers le sondage* qui consiste dans l'activité de vérification sélective des documents et opérations significatives où se reflète la manière de calcul, de mise en évidence et de paiement des obligations fiscales dues aux budget de l'Etat ;
- *le contrôle inopiné (inattendu)* qui consiste dans la vérifications des faits et documents, notamment à la suite d'une réclamation concernant l'existence des faits des transgressions de la législation fiscale sans annoncer en tout premier lieu le contribuable ;
- *le contrôle croisé* qui consiste dans la vérification des documents et opérations imposables du contribuable en corrélation avec ceux détenus par d'autres personnes.

L'inspection fiscale est effectuée dans le cadre du terme de prescription du droit d'établir des obligations fiscales. Pour les grands contribuables la période de l'inspection fiscale commence dès la fin du contrôle antérieur alors que pour les autres catégories de contribuables cette période comprend les trois dernières années pour lesquelles c'est obligatoire de déposer les déclarations fiscales . L'inspection fiscale peut s'effectuer aussi dans la période de prescription du droit de fixer des obligations fiscales si :

- il existe des indices concernant la diminution des impôts et des taxes dus au budget de l'Etat ;
- on n'a pas déposé les déclarations fiscales ;
- on n'a pas payé les obligations budgétaires .

### **Application pratique concernant la correctitude de l'enregistrement et du paiement TVA dû au budget de l'Etat**

Conformément aux dispositions légales en vigueur les agents économiques ont le droit de déduire ou de recevoir du budget de l'Etat la TVA afférente aux bien acquis afin de réaliser des biens, des travaux, des services etc. Au cas où, pour différentes raisons, certains biens sortent du patrimoine de l'unité, celle-ci est obligée d'enregistrer TVA collectée afférente à ces sorties et de constituer son obligation de paiement de la TVA au budget de l'Etat .

Les méthodes par lesquelles certains des agents économiques se soustraient au paiement TVA vers le budget d'Etat sont de plus en plus ingénieuses et celles peuvent être découvertes uniquement par une analyse attentive des situations concernant la façon de circuler des biens entre les agents économiques .

On va expliquer une telle situation qui a engendré la soustraction au paiement TVA au budget de l'Etat, afférente à certains travaux .

SC Alpha SRL envoie sans facturer 4 outillages en vue d'être exposés en tant que modèles publicitaires à SC Beta SRL qui s'oblige conformément au contract à recommander ces outillages en vue de leur vente. La Direction de Contrôle Fiscal à laquelle appartient SC Alpha SRL sollicite à la Direction de Control Fiscal à laquelle appartient SC Beta SRL d'effectuer un contrôle croisé qui vérifie :

- l'existence réelle (fondée sur les faits) du stock d'outillages conformément à l'acte de garde/dépôt ;

- la réalité et l'exactitude de la provenance (de l'origine) de ces 4 outillages, respectivement leur propriétaire ;
- l'état des outillages lors du contrôle .

En vue de la vérification SC Beta SRL a mis à la disposition des organes de contrôle les documents suivants :

- le contrat de dépôt ;
- le procès –verbal de livraison- réception ;
- l'inventaire des outillages qui se trouvent en dépôt/garde.

À la suite de la vérification basée sur des faits réels, de l'existence des outillages et des documents présentés antérieurement, on a constaté :

- les quatre outillages se trouvent dans l'enceinte SC Beta SRL, étant reconnus d'après les petites plaqués d'identification ;
- à la suite de la vérification basée sur des faits réels on a constaté que l'état initial des 4 outillages (au moment de leur livraison) avait changé ;
- puisque ces 4 outillages, étant employés, ont produit des revenus, il était nécessaire que SC Beta SRL enregistre non seulement les revenus acquis mais aussi la TVA collectée afférente au budget d'Etat et qu'elle paie TVA dans le délai prévu par la loi .

Vu la situation basée sur des faits réels constatés, l'organe de contrôle a fixe, par l'évaluation, les revenus réalisés à la suite de l'exploitation des 4 outillages et implicitement, a calculé les valeurs de la TVQ collectée, due au budget de l'Etat . Conformément aux prévoyances de la loi nr.241/2005 pour prévenir et combattre l'évasion fiscale « l'omission totale ou partielle de la mise en évidence des opérations commerciales effectuées ou des revenus réalisés dans les actes comptables ou dans d'autres documents légaux constitue une infraction et est sanctionnée par 2-8 ans de réclusion (détention). Dans cette situation, l'acte de contrôle fiscal a été envoyé aux organes d'investigation pénale pour être solutionné.

## **Conclusions**

Dans une société démocratique basée sur l'économie de marché, que la Roumanie s'efforce de construire au début du III e millénaire, il est nécessaire d'intensifier les recherches pour mettre en œuvre un système de contrôle efficient, étroitement lié à l'institutionnalisation d'un système fiscal par l'application duquel on puisse réaliser le cadre nécessaire pour enregistrer toutes les activités économiques et dépister celles qui pourraient créer l'économie souterraine. Pour stopper d'une manière efficace les fraudes fiscales, le contrôle fiscal doit avoir à sa portée les sanctions les plus adéquates en matière de fiscalité.

En même temps, il faut mettre l'accent non seulement sur le rôle réparateur (celui d'encaisser des impôts, des taxes etc.) du contrôle mais aussi sur le rôle préventif de celui-ci, qui contribue au découragement de la transgression de la loi et à convaincre les contribuables de payer correctement et à temps les obligations fiscales.

## **Bibliographie**

1. Boulescu, M., Marcel, G. - *Le contrôle financier et l'expertise comptable*, Eddition « Efficient », Bucharest, 1999
2. Burlaud, A., Simon, I. C. - *Le contrôle de la gestion*, Eddition CNJ Coresi , Bucharest , 1999
3. Drosu Saguna, D., Iliescu, S. - *Procédures fiscales*, Eddition Oscar Print, Bucharest, 2001
4. Juravle, V., Vintilă, G. - *Méthodes et techniques fiscales*, Eddition Rolcris, Bucharest, 2000
5. Turlea, E. - *Le contrôle financier*, Eddition Scripca, Bucharest, 1999
6. \* \* \*, La loi nr.241/2005 pour prévenir et combattre l'évasion fiscale, publiée dans M.Of. première partie, nr.672/27.07.2005

## Câteva considerații privind controlul fiscal în cadrul economiei de piață

### **Rezumat**

*Controlul fiscal cuprinde acele activități care vizează corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor contribuabililor de a vărsa la bugetul de stat impozite, taxe etc. Controlul fiscal are ca obiect verificarea bazelor de impunere, a legalității și conformității declarațiilor fiscale, la care se adaugă stabilirea eventualelor obligații de plată rezultate în urma efectuării controlului.*

*Activitatea de control fiscal are un pronunțat caracter aplicativ, studiind aspectele practice ale realității, așa cum acestea rezultă din analizarea documentelor, cu scopul aprecierii măsurii în care contribuabilii respectă legea. În același timp, prin activitatea de control fiscal se urmărește îndrumarea persoanelor fizice sau juridice controlate în direcția respectării prevederilor legale, precum și recuperarea eventualelor pagube aduse bugetului de stat.*