

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION DU CONTENTIEUX

N° 01 MF/DGI/DCTX

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
مديرية المنازعات
رقم 01 وم/م ع ض / م م

ALGER, LE 15-02-2015

INSTRUCTION

A

MONSIEUR LE DIRECTEUR DES GRANDES ENTREPRISES
MESDAMES ET MESSIEURS LES DIRECTEURS DES IMPOTS DE WILAYA

En communication à :

MESSIEURS LES DIRECTEURS REGIONAUX DES IMPOTS
MESSIEURS LES INSPECTEURS REGIONAUX DES SERVICES FISCAUX

OBJET : Loi de finances pour 2015 : mesures relatives au contentieux fiscal.

REFERENCES : Loi n° 14-10 du 8 Rabie El Aouel 1436 correspondant au 30 Décembre 2014 portant loi de finances pour 2015 :

- | | | |
|--------------|-----------------------------|-----------------------------|
| - Article 37 | modifiant et complétant | l'article 50 du CTCA |
| - Article 38 | modifiant et complétant | l'article 50 bis du CTCA |
| - Article 39 | modifiant et complétant | l'article 50 quater du CTCA |
| - Article 46 | modifiant et complétant | l'article 77 du CPF |
| - Article 47 | modifiant et complétant | l'article 78 du CPF |
| - Article 48 | modifiant et complétant | l'article 79 du CPF |
| - Article 49 | modifiant et complétant | l'article 81 bis du CPF |
| - Article 50 | modifiant et complétant | l'article 172 du CPF |
| - Article 53 | Disposition fiscale diverse | - |

P.J : Annexes.

La présente instruction a pour objet de porter à la connaissance des services fiscaux, les modalités d'application des mesures introduites par la loi de finances pour 2015, en matière de contentieux fiscal et de remboursement des crédits de TVA.

Ces mesures qui s'insèrent dans le processus général de simplification engagé, par l'administration fiscale, depuis quelques années, portent aussi bien sur les règles de fond que sur les modalités de gestion du contentieux par les directeurs et les chefs de centre des impôts.

Les modifications apportées à ces procédures contentieuses sont reprises, au titre de chaque phase de recours, comme suit :

I. RECOURS PREALABLE : (Arts. 46, 47, 48, 50 de la loi de finances pour 2015)

- Relèvement du seuil de compétence du directeur des grandes entreprises, des directeurs des impôts de wilaya, des chefs des centres des impôts et des chefs des centres de proximité des impôts en matière contentieuse.
- Relèvement du seuil de compétence de l'administration centrale en matière contentieuse.
- Décision contentieuse : réaménagement du dispositif de délégation de signature en matière contentieuse.

II. RECOURS AUPRES DES COMMISSIONS DE RECOURS DES IMPÔTS DIRECTS ET DE TVA : (Art. 49 et 53 de LF 2015)

- Réaménagement des seuils de compétence de la commission centrale de recours et de la commission de recours de wilaya.
- Transfert des dossiers de recours en instance de traitement auprès de la commission centrale de recours.

III. REMBOURSEMENT DES CREDITS DE TVA : (Arts. 37, 38 et 39 de la LF 2015)

- Suppression de l'application du prorata de remboursement des crédits de TVA.
- Définition des opérations ouvrant droit au remboursement des crédits de TVA.
- Réaménagement du délai d'introduction des demandes de remboursement des crédits de TVA.
- Extension de l'avance financière aux entreprises relevant des directions des impôts de wilaya.

ANNEXES :

- **Annexe A** : Copie de la décision n° **08** du **10 Février 2015** fixant les conditions, les seuils et les modalités d'octroi et de retrait de la délégation de signature prévue en matière contentieuse.
- **Annexes B** : Modèles de décisions portant octroi de délégation de signature en matière contentieuse :
 - Modèle de décision – DGE : **B-1**
 - Modèle de décision – DIW : **B-2**
 - Modèle de décision- CDI : **B-3**
 - Modèle de décision- CPI : **B-4**
- **Annexes C** : Modèles de décisions portant retrait de délégation de signature en matière contentieuse.
 - Modèle de décision – DGE : **C-1**
 - Modèle de décision – DIW : **C-2**
 - Modèle de décision- CDI : **C-3**
 - Modèle de décision- CPI : **C-4**
- **Annexe D** : Etat des affaires contentieuses traitées par voie de délégation de signature.
- **Annexes E** : Instruction n°265 MF/DGI/DCTX du 09-04-2013 portant modalités d'application de l'avance financière de 50%.

I. RECOURS PREALABLE

- Article 46 de la loi de finances pour 2015 modifiant et complétant l'article 77 du CPF
- Article 47 de la loi de finances pour 2015 modifiant et complétant l'article 78 du CPF
- Article 48 de la loi de finances pour 2015 modifiant et complétant l'article 79 du CPF
- Article 50 de la loi de finances pour 2015 modifiant et complétant l'article 172 du CPF

1- RESTRUCTURATION DES ARTICLES 77 ET 79 DU CPF :

1.1- Economie des mesures :

Les anciennes dispositions de l'article 77 du Code des Procédures Fiscales (CPF) traitaient des compétences de l'administration centrale, au titre de l'avis conforme, sur les recours préalables et les demandes de remboursement de précomptes de TVA dépassant un seuil légal de droits, pour lesquels le directeur des impôts de wilaya est tenu de requérir l'avis préalable des services centraux chargés du contentieux, avant de se prononcer, dans un délai de huit (08) mois, sur les réclamations et demandes d'espèces introduites auprès de son instance.

S'agissant de l'article 79-1, son premier paragraphe était dédié aux attributions des DIW, des CDI et des CPI en matière contentieuse, avant d'énoncer à nouveau, dans son deuxième et troisième paragraphe, l'obligation de requérir l'avis conforme des services centraux sur les réclamations et les demandes citées ci-dessus, constituant ainsi un double emploi avec les dispositions de l'article 77 du CPF, tout en créant une certaine confusion dans l'esprit du lecteur.

Concernant les alinéas 2 et 3 de l'article 79, ces derniers régissaient respectivement les prérogatives en matière contentieuse des chefs des CDI et CPI et de l'obligation de motivation des décisions prononcées par leurs soins, ainsi que leur notification par voie recommandée contre accusé de réception.

Ainsi, la lecture de ces deux articles, fait ressortir une architecture désarticulée de ses dispositions, à travers une présentation incohérente des attributions en matière de contentieux, tant des services centraux de la DGI que des services extérieurs de l'administration fiscale, d'où la nécessité des modifications apportées par la loi de finances pour 2015.

1.2 Contenu des mesures :

A la faveur des nouvelles dispositions des articles 77, 78 et 79 du CPF, instituées respectivement par les articles 46, 47 et 48 de la loi de finances pour 2015, il est procédé à une présentation structurée des prérogatives, en matière de contentieux, des différents services fiscaux.

Aussi, l'article 77 est consacré à l'énonciation des attributions des DIW (alinéa 1), des chefs des CDI (alinéa 2) et des chefs des CPI (alinéa 3), au titre du recours préalable et des demandes de remboursement de précomptes de TVA. Par ailleurs, il définit, en son alinéa 4, les critères de détermination des seuils de compétence des services cités ci-dessus, et énonce, en son alinéa 5, l'obligation de motivation des décisions rendues et de leur notification au contribuable par courrier recommandé contre accusé de réception.

S'agissant de l'article 78, relatif à la délégation de signature accordée par le DIW, le chef du CDI et le chef du CPI, celui-ci a été modifié en prévoyant que cette faculté s'exercera suivant des conditions qui seront désormais définies par voie réglementaire (décision du directeur général des impôts).

Enfin, les nouvelles dispositions de l'article 79 du CPF, sont réservées aux prérogatives de l'administration centrale, au titre des réclamations contentieuses et des demandes de remboursement de crédits de TVA, avec la fixation d'un nouveau seuil de compétence.

A cet égard, il y a lieu de signaler que la nouvelle rédaction des articles 77,78 et 79 du CPF, a institué une présentation structurée des compétences en matière de traitement des recours contentieux et des demandes de remboursement des crédits de TVA.

2- NOUVEAUX SEUILS DE COMPETENCE EN MATIERE CONTENTIEUSE :

2.1 Economie des mesures :

Les anciennes dispositions des articles 77, 79 et 172 du CPF, définissaient les règles de compétence en matière contentieuse comme suit :

- Le directeur des grandes entreprises était compétent pour le traitement des recours contentieux portant sur des montants de droits et pénalités inférieurs ou égal à 100.000.000 DA.
- Le directeur des impôts de wilaya était compétent pour le traitement des recours contentieux portant sur des montants de droits et pénalités inférieurs ou égal à 50.000.000 DA.

Dans le cadre de la poursuite du processus de déconcentration des décisions contentieuses, pour lesquelles l'administration centrale est compétente, la loi de finances pour 2015 prévoit, en vertu de l'article 48 modifiant l'article 79 du CPF, le relèvement du seuil à partir duquel elle se prononce, par avis conforme, sur les recours contentieux.

Les nouveaux seuils de compétence de la DGE et de la DIW sont fixés comme suit :

- Recours contentieux introduits par des contribuables relevant de la DGE : 300.000.000DA ;
- Recours contentieux introduits par des contribuables relevant des DIW : 150.000.000DA.

Consécutivement au relèvement du seuil de compétence de la direction des impôts de wilaya, il a été procédé également au relèvement du seuil de compétence des CDI et CPI.

2.2 Contenu des mesures :

Les nouveaux seuils de compétence prévus par la loi de finances pour 2015, en matière contentieuse, sont repris ci-dessous :

- Affaires relevant des Directions des impôts de wilaya :

Autorité compétente	Seuils de Compétence (Droits, amende et pénalités d'assiette comprises)
Le Chef du Centre de Proximité des Impôts (CPI)	≤20.000.000 DA
Le Chef du Centre des Impôts (CDI)	≤50.000.000 DA
Le Directeur des Impôts de Wilaya (DIW)	Affaires CPI: Supérieure à 20.000.000 DA et inférieure ou égale à 150.000.000DA Réclamations portant sur des VASFE ≤ 150.000.000DA* Affaires CDI: Supérieure à 50.000.000 DA et inférieure ou égale à 150.000.000DA Affaires inspection: inférieure ou égale à 150.000.000 DA Affaires SDCF, SRV : inférieure ou égale à 150.000.000 DA

* **Les VASFE étant opérée par les services de la DIW ou par le SRV, le traitement du contentieux qui en découle relève de la compétence exclusive de la DIW, et ce, quel que soit le montant des droits rappelés.**

- Affaires relevant de la direction des grandes entreprises :

Le directeur des grandes entreprises est compétent pour se prononcer sur les affaires contentieuses portant sur les droits dont le montant est inférieur ou égal à 300.000.000DA.

- Compétence de l'administration centrale en matière contentieuse :

La compétence de l'administration centrale en matière de contentieux fiscal est définie par les articles 79 et 172-5 du CPF, aux termes desquels les décisions relatives aux réclamations contentieuses, ainsi que les demandes de

remboursement des crédits de TVA sont soumises à l'avis conforme de l'administration centrale, lorsque ces affaires portent sur un montant global, excédant :

- 300.000.000,00 DA pour les recours préalables formulés par les contribuables relevant de la direction des grandes entreprises.
- 150.000.000,00 DA pour les contentieux issus des vérifications opérées par les services de recherches et vérifications.
- 150.000.000,00 DA pour les demandes de remboursement des crédits de TVA ainsi que sur les affaires dont les impositions contestées découlent de régularisations opérées par les services d'assiette et de contrôle relevant des Directions des impôts de wilaya, à savoir : le CDI, le CPI, les inspections et sous-direction du contrôle fiscal.

2.3 Date d'effet :

Les dispositions des articles 46, 47, 48 et 50 de la loi de finances pour 2015, sont applicables à compter du 1^{er} janvier 2015.

Les affaires contentieuses n'atteignant pas le nouveau seuil de compétence de l'administration centrale et dont le traitement demeure en instance au 31/12/2014, relèveront, selon le cas, de la compétence de la DGE et des DIW.

Il en est également de même des recours en instance de traitement au sein des CDI et CPI au 31/12/2014, dont le montant de droits est égal ou inférieur respectivement à 50 millions de DA et 20 millions de DA, lesquels relèveront désormais des attributions desdits centres.

3- LE DISPOSITIF DE LA DELEGATION DE SIGNATURE EN MATIERE CONTENTIEUSE :

3.1 Economie de la mesure :

Les dispositions de l'article 172-6 et 78 du CPF, telles que rédigées avant l'intervention de la loi de finances pour 2015, prévoyaient respectivement que le directeur des grandes entreprises, les directeurs des impôts de wilaya, les chefs des centres des impôts et les chefs des centres de proximité des impôts peuvent déléguer leur signature, en matière contentieuse, à hauteur d'un seuil déterminé, pour statuer sur les réclamations soumises à leur instance.

Cette délégation qui s'exerçait, tant pour l'admission ou le rejet des réclamations contentieuses, était limitée à des affaires dont le montant contesté ne dépasse pas :

- 5.000.000DA pour le directeur des grandes entreprises,
- 2.000.000 DA pour le directeur des impôts de wilaya,
- 1.000.000 DA pour le chef de centre des impôts,
- et 500.000 DA pour le chef du centre de proximité des impôts.

La mise en œuvre de cet outil de gestion a permis de réaliser des progrès dans le respect des délais de traitement des réclamations contentieuses.

Néanmoins, la délégation de signature continue de souffrir de deux limites à savoir : la chaîne de visa qui demeure longue, puisque le projet de décision contentieuse, initié par l'agent instructeur est visé par le chef de bureau puis par le sous-directeur du contentieux. La deuxième limite est relative à la délégation financière accordée qui demeure faible, eu égard à la masse du contentieux et des proportions des montants contestés.

Ces insuffisances sont à l'origine de la constitution de stocks de réclamations difficilement résorbables. Il en résulte un non respect du délai légal de traitement, ce qui présente des inconvénients évidents pour les contribuables, tout en différant le recouvrement des impositions réclamées, couvertes par un sursis légal de paiement.

Dans un souci de déconcentration du traitement des affaires contentieuses, par la prise de décision, au plus près du contribuable et de faciliter ainsi le règlement rapide des réclamations contentieuses, la loi de finances pour 2015, prévoit en son article 47, un système de délégation plus souple dont les conditions et les seuils sont fixés désormais par décision du Directeur Général des Impôts.

3.2 Contenu de la mesure :

Conformément aux dispositions de l'article 47 de loi de finances pour 2015, modifiant et complétant l'article 78 et 172-6 du CPF, le directeur des grandes entreprises, le directeur des impôts de wilaya, les chefs du CDI ou CPI disposent de la faculté de déléguer leur signature, à des agents placés sous leur autorité, à l'effet de se prononcer sur les affaires contentieuses relevant respectivement de leur compétence.

3.3 Caractéristiques de la délégation de signature :

La délégation de signature est personnelle (intuitu-personae), à celui qui l'accorde, c'est-à-dire le **délégrant** et à l'agent bénéficiaire, communément désigné sous le terme « **délégataire** ». Elle doit, donc, être renouvelée à chaque changement de l'un d'eux.

La délégation de signature est facultative à l'égard des agents relevant des services en charge du recours préalable et des demandes de remboursements de crédits de TVA, au sein de la DGE, des DIW, CDI et CPI.

La délégation de signature ne fait pas obstacle à ce que l'autorité délégante signe elle-même certaines décisions pour lesquelles la délégation a été donnée.

3.4 Institution d'un cadre réglementaire d'octroi et de retrait de la délégation de signature:

Les nouvelles dispositions de l'article 78 et 172-6 du CPF ont prévu un cadre réglementaire pour la fixation des conditions devant régir la délégation de signature au regard des seuils de compétence, de désignation des délégrants et des délégataires, des réclamations contentieuses et demandes de remboursement des crédits de TVA pouvant faire l'objet de délégation ainsi que des cas d'annulation et de caducité de la délégation qui seront désormais déterminés par décision du directeur général des impôts ci-jointe en **annexe A**.

3.5 Conditions d'octroi de la délégation de signature :

- Personnes habilitées à déléguer leur signature :

Conformément aux dispositions des articles 76 et 172-5 du CPF, le pouvoir de statuer sur les recours contentieux appartient au directeur des grandes entreprises, aux directeurs des impôts de wilayas et aux chefs des CDI et CPI.

Par conséquent, seules ces autorités sont légalement autorisées à déléguer leur signature en matière contentieuse.

Le délégataire bénéficiaire de cette faculté ne peut, en aucun cas, déléguer sa signature à un autre agent exerçant sous son autorité.

Par ailleurs, convient-il d'indiquer que le directeur des impôts de wilaya ne peut déléguer sa signature qu'à des agents relevant de sa direction. Les chefs de centres (CDI et CPI) jouissent d'une délégation générale, prévue par la loi, couvrant l'assiette, le recouvrement, le contrôle et le contentieux. Dès lors, le directeur des impôts de wilaya n'est pas tenu d'établir, en matière contentieuse, une délégation à ces chefs de centres qui demeurent compétents à hauteur des seuils fixés par la loi.

- Champ d'application de la délégation de signature :

Le DGE, le DIW et les chefs des CDI et CPI fixent eux mêmes les conditions et limites de la délégation, dans le cadre défini par la décision du directeur général des impôts.

Les conditions et limites fixées par cette décision constituent le maximum de ce que ces autorités sont habilitées à déléguer. Dès lors, elles peuvent prévoir des restrictions ou exceptions ou un plafond inférieur, en fonction de la population fiscale gérée et du volume du contentieux.

- Responsables et agents habilités à bénéficier de la délégation de signature :

Seuls les délégataires responsables et agents titulaires émergeant à certains grades du corps des inspecteurs des impôts, exerçant au sein des services chargés du traitement des réclamations contentieuses et des demandes de remboursement de crédits de TVA, peuvent bénéficier de la délégation de signature. Par conséquent, le personnel exerçant au sein des services en charge du contentieux des commissions de recours et du juridictionnel en sont exclus.

Le tableau, ci-après, reprend pour chaque structure, les délégants et les délégataires:

Désignation de la structure	Désignation du délégant	Désignation des délégataires
DGE	Le Directeur	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Le s/directeur du contentieux. ▪ Le chef de service du contentieux de l'assiette et du recouvrement. ▪ Le chef de service du contentieux des vérifications de comptabilité. ▪ Les agents titulaires exerçant au sein du bureau ou des services cités ci-dessus, ayant l'un des grades suivants : <ul style="list-style-type: none"> - Inspecteur en chef des impôts ; - Inspecteur divisionnaire des impôts.
DIW	Le Directeur	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Le s/directeur du contentieux. ▪ Le chef de bureau des réclamations. ▪ Les agents titulaires exerçant au sein du bureau des réclamations ayant l'un des grades suivants : <ul style="list-style-type: none"> - Inspecteur en chef des impôts ; - Inspecteur divisionnaire des impôts ; - Inspecteur central des impôts.
CDI	Le Chef de Centre	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Le chef de service principal du contentieux. ▪ Le chef de service des réclamations. ▪ Les agents titulaires exerçant au sein du service des réclamations, ayant l'un des grades suivants : <ul style="list-style-type: none"> - Inspecteur en chef des impôts ; - Inspecteur divisionnaire des impôts ; - Inspecteur central des impôts.
CPI	Le Chef de Centre	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Le chef de service principal du contentieux. ▪ Le chef de service des réclamations. ▪ Les agents titulaires exerçant au sein du service des réclamations, ayant l'un des grades suivants : <ul style="list-style-type: none"> - Inspecteur en chef des impôts ; - Inspecteur divisionnaire des impôts ; - Inspecteur central des impôts ; - Inspecteur principal des impôts.

- Cas des responsables intérimaires :

Les directeurs et chefs de centres intérimaires, désignés suivant décision de l'autorité de tutelle, leur conférant des prérogatives d'homologation des dépenses et recettes, sont habilités à déléguer leur signature en matière contentieuse.

- Agents exclus du bénéfice de la délégation de signature :

Les agents ayant fait l'objet de sanction pour des fautes de troisième et quatrième degré, au sens des dispositions des articles 180 et 181 de l'ordonnance n° 06-03 du 15 juillet 2006, portant statut général de la fonction publique, ne peuvent en aucun cas bénéficier de la délégation de signature.

S'agissant des agents sanctionnés pour des fautes de 1^{er} et 2^{ème} degré, le bénéfice de la délégation est conditionné par leur réhabilitation, selon les modalités prévues par les dispositions de l'article 176 de l'ordonnance 06-03 citée ci-dessus.

- Nature du contentieux objet de délégation de signature :

La délégation de signature ne peut être octroyée que pour statuer sur les réclamations contentieuses relatives à l'assiette, ainsi que sur les demandes de remboursement des crédits de TVA. **Le contentieux du recouvrement en est exclu.**

S'agissant des recours viciés en la forme mais éligibles à la procédure de dégrèvement d'office, ceux-ci ne peuvent faire l'objet de délégation que s'ils portent sur des erreurs matérielles et doubles emplois, résultant des propres déclarations des contribuables requérants. En d'autres termes, il ne peut être délégué, le traitement des recours éligibles à la procédure de dégrèvement d'office, dont l'imposition contestée résulte d'une procédure de redressement opéré par l'administration fiscale.

Le délégant dispose de toute la latitude juridique pour déterminer le champ de compétence de la délégation de signature accordée à l'agent délégataire, en la limitant à une catégorie bien précise de contentieux.

A titre d'exemple, le chef du CPI peut limiter la délégation de signature accordée à un agent, au seul traitement des réclamations relatives à la taxe foncière ou à l'IFU.

Toutefois, un agent délégataire doit s'abstenir de statuer sur des réclamations contentieuses lorsque celles-ci:

- se rapportent à des affaires de fraude fiscale ;
- ou sont portées devant les commissions de recours ou les tribunaux administratifs.

- Détermination du seuil limite d'octroi de la délégation de signature :

Le seuil limite d'octroi de la délégation de signature est apprécié par référence au :

- montant total des droits objet de réclamation, amendes, majorations et pénalités d'assiette comprises, découlant d'une même déclaration ou procédure d'imposition ;
- montant du précompte de TVA sollicité en remboursement.

- Sens de la délégation de signature :

La portée de la délégation de signature consentie, au titre du recours préalable, confère au délégataire la faculté de prononcer des décisions contentieuses de rejet, d'admission partielle et d'admission totale.

- Détermination des niveaux de délégation :

Le montant de la délégation accordée au délégataire par le DGE, le DIW, le chef du CDI et le chef du CPI ne peut excéder le seuil fixé, par structure, par décision du directeur général.

Ces autorités disposent de la faculté de déterminer le montant de la délégation qu'ils entendent accorder à chaque délégataire, sans dépasser le seuil limite fixé par décision du directeur général des impôts.

Par ailleurs, pour certaines catégories de recours contentieux, la délégation de signature a été réglementairement limitée aux seuls sous-directeurs, responsables de service ou de bureau chargés du contentieux.

Le tableau ci-après, reprend pour chaque structure, les seuils limites de la délégation de signature, ainsi que les restrictions prévues, en la matière, par la décision du directeur général :

Désignation de la structure	Seuil limite de la délégation de signature	délégués	Seuil limite de la délégation de signature par délégué	Nature des recours objet de délégation de signature
DGE	100.000.000DA	S/Direction du Contentieux	A fixer par le directeur	Tous types de recours préalables et de demandes de remboursement de crédits TVA.
		Chef de bureau des réclamations	A fixer par le directeur	Tous types de recours préalables et de demandes de remboursement de crédit TVA.
		Chef de service du contentieux de l'assiette et du recouvrement	A fixer par le directeur	Tous types de recours préalables et de demandes de remboursement de crédits TVA.
		Chef de service du contentieux des vérifications de comptabilité	A fixer par le directeur	Tous types de recours préalables et de demandes de remboursement de crédits TVA.
		Agents titulaires ayant au moins le grade d'inspecteur divisionnaire des impôts.	A fixer par le directeur	Tous types de réclamations <u>à l'exception des</u> : <ul style="list-style-type: none"> ▪ recours relatifs aux vérifications de comptabilité et vérification ponctuelle (V.P); ▪ demandes de remboursement de crédits de TVA.
DIW	- Pour les DIW dotées de CDI : 70.000.000DA - Pour les DIW non dotées de CDI : 5.000.000DA	S/Direction du contentieux	A fixer par le directeur	Tous types de recours et de demandes de remboursement de crédits de TVA.
		Chef de bureau des réclamations	A fixer par le directeur	Tous types de recours et des demandes de remboursement de crédits de TVA.
		Agents titulaires ayant au moins le grade d'inspecteur central des impôts.	A fixer par le directeur	Tous types de recours <u>à l'exception des</u> : <ul style="list-style-type: none"> ▪ réclamations relatives aux vérifications de comptabilité, V.P et VASFE. ▪ demandes de remboursement de crédits de TVA.
CDI	10.000.000DA	Chef de service principal du contentieux	A fixer par le chef de centre	Tous types de recours et de demandes de remboursement de crédits de TVA.
		Chef de service des réclamations	A fixer par le chef de centre	Tous types de recours et de demandes de remboursement de crédits de TVA.
		Agents titulaires ayant au moins le grade d'inspecteur central des impôts	A fixer par le chef de centre	Tous types de recours, <u>à l'exception des</u> : <ul style="list-style-type: none"> • réclamations relatives aux vérifications de comptabilité et V.P. • demandes de remboursement de crédits de TVA.
CPI	5.000.000DA	Chef de service principal du contentieux	A fixer par le chef de centre	-Tous types de recours préalables.
		Chef de service des réclamations	A fixer par le chef de centre	-Tous types de recours préalables.
		Agents titulaires ayant au moins le grade d'inspecteur principal des impôts.	A fixer par le chef de centre	-Tous types de recours préalables.

- Forme d'octroi de la délégation de signature :

Elle est accordée au moyen d'une décision individuelle dûment signée par le responsable délégué, établie suivant modèle joint en **annexes B**.

3.6 Examen des décisions de l'agent délégué :

Pour que la délégation de signature produise son plein effet, il importe que les décisions prises en vertu de cette délégation soient exécutées dans le moindre délai.

A cet effet, le directeur ou le chef de centre examine en priorité les dossiers de réclamations sur lesquels l'agent délégué a statué. Cet examen à posteriori consiste essentiellement à s'assurer que les décisions sont régulières en la forme et que les dégrèvements prononcés n'excèdent pas les limites de la délégation accordée.

La vérification au fond des décisions (appréciation des motifs, calculs....etc) est effectuée seulement par épreuve. Celle-ci portant sur un échantillon de dossiers, doit revêtir un caractère périodique.

Aussi, pour permettre au délégant de suivre les affaires contentieuses traitées par voie de délégation de signature, un état doit être, mensuellement, renseigné par agent délégataire, suivant modèle joint en **annexe D**, reprenant les réclamations et demandes de remboursement de crédits de TVA sur lesquelles il s'est prononcé.

3.7 Retrait de la délégation de signature :

▪ Annulation de la délégation de signature :

La délégation de signature est personnelle et relève du pouvoir discrétionnaire du délégant, qui dispose en la matière de toute la faculté juridique pour l'octroyer ou non. A cet égard, il peut être procédé à l'annulation de la délégation accordée, lorsqu'il est constaté notamment :

- des retards importants dans le traitement des affaires déléguées ;
- des dépassements de seuils de délégation accordée ;
- des erreurs dans la prise de décision ;
- ...

Dans le cas où le délégataire a commis une faute de 1^{er}, 2^{ème}, 3^{ème} ou 4^{ème} degré prévue, respectivement, par les articles 178, 179, 180 et 181 de l'ordonnance n° 06-03 du 15 juillet 2006, portant statut général de la fonction publique, le responsable délégant doit procéder au retrait de la délégation de signature.

▪ Caducité de la délégation de signature :

La délégation de signature devient caduque, dès la cessation de fonctions du délégant ou du délégataire.

Il faut en entendre par cessation de fonctions : la mutation, le détachement, le départ en retraite, le décès, la suspension de fonctions, la démission, la relève, le départ en congé de mise en disponibilité et le congé de maladie de longue durée.

Dans ce cas, le responsable délégant est tenu de prononcer une décision d'annulation de la délégation accordée.

▪ Forme de retrait de la délégation de signature :

La délégation de signature est annulée selon la forme ayant prévalu à son octroi, à savoir la prononciation par le délégant d'une décision de retrait dûment signée par ses soins, suivant modèles joints en **annexes C**.

3.8 Date d'effet :

Les dispositions de l'article 47 et 50 de la loi de finances pour 2015, sont applicables à compter du 1^{er} janvier 2015.

Les délégations de signature qui seront accordées conformément à la décision du directeur général des impôts s'exerceront pour statuer sur les recours introduits à compter du 1^{er} janvier 2015, ainsi que pour ceux en instance de traitement au 31/12/2014.

Les prescriptions de la présente, en matière de délégation de signature, annulent et remplacent les directives des deux notes reprises ci-après :

- N° 473 MF/DGI/DCTX du 09/04/2007 relative au contentieux - délégation du pouvoir de décision ;
- N° 678 MF/DGI/DCTX du 01/10/2013 portant sur le contentieux. Recours préalable/ actualisation des modèles d'imprimés relatifs à la délégation de signature de recours préalable.

II. RECOURS AUPRES DES COMMISSIONS DE RECOURS DES IMPÔTS DIRECTS ET DE TVA

- Article 49 de la loi de finances pour 2015 modifiant et complétant l'article 77 du CPF ;
- Article 53 de la loi de finances pour 2015.

L'article 49 de la loi de finances pour 2015 a modifié l'article 81 bis du CPF, en relevant le seuil de compétence de la commission centrale de recours (CCR), ce qui a conduit au réaménagement des seuils de compétence de la commission de recours de wilaya.

Ainsi, les nouveaux seuils sont fixés comme suit :

Commission de wilaya	Supérieur à 2.000.000 DA et inférieur ou égal à 70.000.000 DA.
Commission centrale	Supérieur à 70.000.000 DA.

D'autre part, la loi de finances pour 2015, prévoit suivant les dispositions de son article 53, le transfert des dossiers de recours pendants auprès de la CCR, aux commissions de recours de wilaya suivants ces nouveaux seuils.

Par conséquent, nonobstant la date d'introduction de ces recours, les dossiers en instance de traitement, ne relevant plus de la CCR, devront être examinés par la commission de recours de wilaya territorialement compétente.

S'agissant de ceux formalisés et transmis au secrétariat de la CCR, n'ayant pas fait l'objet d'examen par cette commission, ils seront transférés aux différentes directions des impôts de wilaya suivant la même procédure que celle décrite dans **l'instruction n°910 MF/DGI/DCTX/SDCR du 09 septembre 2010** relative aux dispositions de la loi de finances complémentaire pour 2010.

Date d'effet de la mesure :

La présente mesure entre en vigueur à compter du 1^{er} Janvier 2015.

III .REMBOURSEMENT DES CREDITS DE TVA :

- Article 37 de la loi de finances pour 2015 modifiant et complétant l'article 50 du CTCA ;
- Article 38 de la loi de finances pour 2015 modifiant et complétant l'article 50bis du CTCA ;
- Article 39 de la loi de finances pour 2015 modifiant et complétant l'article 50 quater CTCA.

1. **SUPPRESSION DU COEFFICIENT DE REMBOURSEMENT :**

Avant l'intervention de la loi de finances pour 2015, le calcul du remboursement s'effectuait sur la base d'un coefficient mensuel de remboursement qui est égal, selon le cas, aux rapports suivants :

- Le chiffre d'affaires taxable au taux de 7% / Le chiffre d'affaires global.
- Le chiffre d'affaires en franchise de taxe / Le chiffre d'affaires global.

L'application de ce coefficient présentait l'inconvénient de limiter le remboursement, à l'occasion de chaque demande, ce qui favorisait l'accumulation de crédits, lesquels sont générés, à chaque fois, par les reports de la fraction non remboursable, résultant du calcul du coefficient de remboursement.

C'est ce qui explique que certaines entreprises, bien qu'elles aient obtenu plusieurs remboursements successifs, demeurent toujours en situation de crédit.

Ainsi, en vue de simplifier les modalités de détermination du crédit à rembourser et d'accélérer le traitement des demandes, le crédit enregistré sur la dernière déclaration de chiffre d'affaires du trimestre, au titre duquel le remboursement a été demandé est désormais remboursé dans sa totalité, sous réserve que ce crédit remplisse les conditions de remboursement fixées par les articles 50 et 50 bis du code des TCA et que la TVA ayant contribué à sa formation soit conforme aux conditions générales de déduction, prévues par les articles 29 et suivants du même code .

Le remboursement du crédit constaté sur la dernière déclaration du chiffre d'affaires du dernier mois du trimestre n'est pas subordonné à la réalisation d'opérations en hors TVA ou soumise au taux réduit durant les trois mois consécutifs du trimestre, il suffit que le redevable réalise une seule opération de l'espèce, durant tout le trimestre, pour que le crédit détenu au titre de ce trimestre soit admis au remboursement.

Dans le cas où le redevable ne réalise aucun chiffre d'affaires durant tout le trimestre, le crédit demandé en remboursement est rejeté. Il est considéré comme un crédit antérieur à reporter sur la prochaine demande de remboursement pour être intégré dans le calcul de ce remboursement.

2. **OCTROI DU REMBOURSEMENT AUX OPERATIONS EXPRESSEMENT EXONEREES OUVRANT DROIT A DEDUCTION :**

2.1- **Fondement du régime des déductions :**

Le principe fondamental sur lequel repose le système de déduction de la TVA est consacré par les dispositions de l'article 32 du code des TCA aux termes desquelles il est énoncé ce qui suit : « *la déduction n'est valable que si, après ou sans transformation, les matières, produits, objets ou services sont utilisés dans une opération effectivement soumise à la TVA* ».

Il résulte de ce principe que seules les opérations imposables à la TVA donnent lieu à la déduction de la taxe ayant grevé les achats, biens et services nécessaires à leur réalisation. Par conséquent, n'ouvrent pas droit à la déduction de la TVA :

- Les opérations n'entrant pas dans le champ d'application de la TVA ;
- Les opérations entrant dans le champ d'application de la TVA mais qui en sont exonérées par une disposition expresse.

Cependant, certaines opérations exonérées sont, en vertu de dispositions spéciales, assimilées à des opérations soumises à la TVA pour l'exercice du droit à déduction. Il s'agit essentiellement des opérations d'exportation, des livraisons en franchise de TVA, ainsi que celles réalisées avec un secteur exonéré.

A ce titre, il est utile de préciser les effets produits par l'exonération en matière de TVA, lesquels doivent être examinés au regard de leur dimension juridique et économique :

- Une exonération de TVA produit un double effet juridique pour le redevable. D'une part, il est dispensé de facturer la TVA à son client et d'autre part, il ne peut déduire la TVA ayant grevé les dépenses qu'il a engagées en relation directe avec l'opération exonérée. Cette impossibilité de déduction découle de la lecture de l'article sus cité qui prévoit expressément que l'assujetti ou le redevable ne bénéficie du droit à déduction de la TVA d'amont que dans la mesure où les biens et services sont utilisés pour les besoins d'opérations taxées.
- Une exonération de TVA produit un effet économique dans la mesure où, celle-ci, se transforme, pour une opération donnée, en une charge grevant les éléments constitutifs du coût de revient du bien ou du service concerné.

Aussi, la TVA sur achats qui, suivant les principes fondamentaux de la TVA, est une créance détenue sur le Trésor, devient une charge à supporter par les entreprises, ce qui remet en cause la neutralité du mécanisme de déduction de la TVA qui doit être garanti par une parfaite application de ce mécanisme.

Cette situation est accentuée pour les entreprises qui ne peuvent répercuter cette charge en raison de la nature des produits qu'ils commercialisent dont les prix sont réglementés.

Pour respecter les principes développés ci-dessus, la loi de finances pour 2015 a limité le droit au remboursement des crédits de TVA, aux marchandises, biens et services, expressément exonérés ouvrant droit à déduction. Etant précisé que les autres cas de remboursement prévus par l'article 50 du CTCA sont maintenus.

2.2- Contenu de la mesure :

L'ancienne rédaction de l'article 50 du CTCA accordait le droit au remboursement de la TVA pour toutes les entreprises qui réalisent des opérations de commercialisation de marchandises et de biens expressément exonérés de la TVA notamment ceux dont les prix sont réglementés, tels que les médicaments, lait, semoule et farine, alors que ces opérations étaient éligibles au régime des achats en franchise de taxe en vertu de l'article 42-3 du CTCA.

Après la suppression du paragraphe 3 de l'article 42 du CTCA par l'article 19 de la loi de finances pour 2014, ces entreprises ont été exclues du régime des achats en franchise de taxe, ce qui les a obligé à s'acquitter de la TVA sur les acquisitions des inputs entrant dans la fabrication du produit exonéré, leur causant ainsi des difficultés de trésorerie en raison des précomptes de TVA constitués depuis la mise en œuvre de cette disposition, qui ne peuvent être récupérés.

La modification apportée à l'article 50 du CTCA vise à limiter le droit au remboursement uniquement aux opérations expressément exonérées ouvrant droit à déduction et qui ont été exclues du régime des achats en franchise de taxe.

Ainsi, en vertu de l'article 50 modifié du CTCA, seules les opérations de commercialisation de marchandises et de biens expressément exonérés de la TVA notamment ceux dont les prix et marges sont réglementés, tels que les médicaments, lait, semoule et farine ouvrent droit au remboursement

Aussi, convient-il de rappeler que **la note n°619 MF/DGI/DLRF/SD3/2014 du 17-07-2014 relative à au régime des achats en franchise- remboursement des crédits de TVA**, avait précisé que les entreprises ne bénéficiant plus du régime des achats en franchise de TVA consécutivement à l'abrogation de l'article 42-3 du CTCA, ont désormais la possibilité de solliciter le remboursement du crédit de TVA constitué.

3. DELAI D'INTRODUCTION DE LA DEMANDE :

3.1 - Demandes trimestrielles :

Les dispositions de l'article 38 de la loi de finances pour 2015 visent à étendre le délai de dépôt des demandes sur une période de douze mois à partir du dernier jour du trimestre durant lequel le crédit de TVA s'est constitué.

En effet, il a été relevé que l'obligation de déposer les demandes de remboursement avant le 20 du mois qui suit le trimestre civil, prévue par l'ancienne rédaction de l'article 50 bis du code des TCA, est très pénalisante pour les redevables, dans la mesure où ils ne disposent que d'un délai très court, ce qui ne leur permet pas de présenter toutes les pièces justificatives (attestations de franchise ou d'exonération, factures d'achats et de ventes, déclarations des exportations, etc.), ce qui conduit souvent l'administration fiscale à rendre des décisions de rejet à l'égard de ces demandes pour défaut de présentation des pièces justificatives.

Ainsi, la modification du délai de dépôt de la demande, en l'étalant sur une période de 12 mois, a pour objectif d'accorder aux demandeurs de remboursement un délai assez long pour leur permettre de réclamer à leurs clients, leurs fournisseurs ou à l'administration fiscale ou des douanes, tous les documents justifiant le précompte de TVA objet de leurs demandes.

Ainsi, les dates limites d'introduction des demandes trimestrielles de remboursement des crédits TVA sont fixées comme suit :

Trimestre de constitution des crédits TVA	1 ^{er} T de l'année N	2 ^{ème} T de l'année N	3 ^{ème} T de l'année N	4 ^{ème} T de l'année N
Date limite de dépôt des demandes	Dernier jour du mois de mars de l'année N+1	Dernier jour du mois de juin de l'année N+1	Dernier jour du mois de septembre de l'année N+1	Dernier jour du mois de décembre de l'année N+1

Toutefois, il est important de souligner qu'en vertu de l'article 50 bis du CTCA ainsi modifié, les demandes de remboursement déposées hors délai, soit après 12 mois après le dernier jour du trimestre, seront définitivement irrecevables et le crédit TVA ainsi rejeté ne pourra plus être demandé encore une fois en remboursement dans les prochaines demandes, mais il demeure reportable sur les prochaines déclarations G 50 aux fins de déduction sur les opérations taxables ultérieures.

3.2- Demandes mensuelles :

La modification de l'article 50 bis du CTCA par l'article 38 de la loi de finances pour 2015 vise à offrir aux redevables désirant obtenir le remboursement plus rapidement, la possibilité de formuler leurs demandes suivant une périodicité mensuelle à condition toutefois, que le crédit TVA détenu soit égal ou supérieur à 5% du chiffre d'affaires du mois. Les demandes mensuelles, pour qu'elles soient recevables, doivent être déposées dans les vingt premiers jours du mois qui suit celui durant lequel le crédit a été constitué.

Les demandes mensuelles déposées hors du délai ci-dessus sont irrecevables. Néanmoins, le crédit ainsi rejeté peu être reporté sur la prochaine demande de remboursement à formuler mensuellement ou trimestriellement.

Il est important de souligner qu'à l'exception de la condition se rapportant au dépôt de la demande mensuelle suivant laquelle le crédit doit être égal ou supérieur à 5% du chiffre d'affaires du mois, les demandes trimestrielles ou mensuelles obéissent aux mêmes conditions de forme. Par voie de conséquence, les redevables désirant obtenir le remboursement de leurs crédits TVA peuvent formuler leurs demandes trimestriellement ou mensuellement suivant leur propre choix.

4. SUPPRESSION DE LA PRESCRIPTION QUADRIENNALE :

La modification de l'article 50 bis du CTCA, vise à supprimer la prescription quadriennale en matière de remboursement de la TVA dans la mesure où elle est devenue inopportune sinon contradictoire avec la condition de délai de dépôt des demandes de remboursement instituée par la loi de finances pour 2009.

Ainsi, les crédits TVA ne peuvent plus être rejetés, désormais, pour prescription quadriennale, mais pour dépôt hors délai des demandes de remboursement.

5. ELARGISSEMENT DE L'AVANCE FINANCIERE A TOUS LES REDEVABLES :

L'article 8 de la loi de finances pour 2013 avait institué une avance financière de 50% du montant de précompte de TVA, en faveur uniquement des contribuables relevant de la direction des grandes entreprises, ayant introduit des demandes de remboursement de ce précompte.

La modification des dispositions de l'article 50 quater du code des taxes sur le chiffre d'affaires, vise à étendre le bénéfice de cet avantage, à tous les redevables relevant de la compétence des autres structures déconcentrées de l'administration fiscale (directions des impôts de wilaya et centres des impôts).

Etant précisé que cette procédure consiste à libérer ces redevables, en leur accordant dès le dépôt de leurs demandes, une avance de 50% du remboursement en attendant que l'administration fiscale statue sur leurs demandes après un contrôle exhaustif, lui permettant de valider une partie ou la totalité du précompte TVA détenu.

Pour la mise en oeuvre de cette mesure, il vous appartient de vous référer à l'instruction n° 265 MF/DGI/DCTX du 09/04/2013, ci-jointe en **annexe E**, ayant fixé les modalités d'application des dispositions de l'article 50 quater du CTCA créé par l'article 8 de la loi de finances pour l'année 2013 autorisant la DGE à accorder aux redevables ayant déposé une demande de remboursement de précompte TVA, une avance financière de 50% du montant de la demande.

6. DATE D'EFFET DES MESURES :

6.1- Détermination du montant du crédit de TVA à rembourser sans application du prorata (coefficient) :

Cette mesure s'appliquera aux demandes de remboursement des crédits de TVA introduites à compter du 1^{er} janvier 2015, ainsi que celles en instance de traitement au 31-12-2014, et ce, quel que soit la phase de recours.

6.2- Octroi du remboursement aux opérations exonérées ouvrant droit à déduction :

Cette mesure s'appliquera aux demandes de remboursement des crédits de TVA introduites à compter du 1^{er} janvier 2015, ainsi que celles en instance de traitement au 31-12-2014, et ce, quel que soit la phase de recours.

6.3- Elargissement de l'avance financière :

Cette mesure s'appliquera aux demandes de remboursement se rapportant aux crédits de TVA nés à compter du 1^{er} janvier 2015.

6.4- Délai d'introduction des demandes de remboursement des crédits de TVA :

Cette mesure s'appliquera aux demandes de remboursement se rapportant aux crédits de TVA nés à compter du 1^{er} janvier 2015.

S'agissant des demandes de remboursement introduites avant le 1^{er} janvier 2015, qui ont fait l'objet de rejet en la forme, au motif d'irrecevabilité pour non respect du délai légal d'introduction, prévu par les anciennes dispositions de l'article 50 du CTCA, il a été décidé d'assainir la situation fiscale des entreprises dont le précompte de TVA demeure non résorbable. Par conséquent, pour les recours introduits en contestation des décisions de rejet prononcées à l'encontre desdites demandes de remboursement, il conviendra de procéder à leur instruction au fond, avant de soumettre le dossier à la commission compétente.

Concernant les demandes de remboursement en instance de traitement (en phase de recours préalable) susceptibles d'être rejetées en la forme, pour non respect du délai imparti, celles-ci, seront également traitées au fond nonobstant leur irrecevabilité en la forme.

Ainsi, les montants des précomptes de TVA dûment validés seront admis en remboursement.

Vous voudrez bien assurer une large diffusion de la présente instruction, veiller à son application et me rendre compte, en temps opportun, des difficultés éventuellement rencontrées, lors de sa mise en œuvre.

LE DIRECTEUR DU CONTENTIEUX

Mr. A GHANEMI