

UNIVERSITÉ D'ORAN Es-Senia
Faculté des Sciences Économiques, Sciences de Gestion, et Sciences Commerciales

École Doctorale d'Économie et de Management.

MÉMOIRE DE MAGISTER EN SCIENCES COMMERCIALES

Spécialité : Management des Entreprises.

Option : Finance.

THÈME

Le Contrôle Fiscal Comme Un Outil De Lutte Contre La Fraude

Présenté et soutenu par :

M^r. KHARROUBI Kamel

Sous la Direction de :

M^r. D^r. BENBAYER Habib
M^r. BELKHARROUBI Hocine

Jury:

<i>Président</i>	<i>M. REQUIEG-ISSAAD Driss</i>	Professeur	Université D'Oran
<i>Rapporteur</i>	<i>M. BENBAYER Habib</i>	Professeur	Université D'Oran
<i>Corapporteur</i>	<i>M. BELKHARROUBI Hocine</i>	Maître-assistant (A)	Université D'Oran
<i>Examinateur</i>	<i>M. KOURBALI Baghdad</i>	Maître de Conférences (A)	Université D'Oran
<i>Examinateur</i>	<i>M^e BOUDJANI Malika</i>	Maître de Conférences (A)	Université D'Oran

œ Année Universitaire 2010 / 2011 ∞

DEDICACES

À ceux qui ont supporté avec patience mes longues études.

À la mémoire de mes défunts parents

À ma chère femme :

En témoignage de ma profonde affection et mon infinie reconnaissance pour son amour, sa patience, sa confiance et surtout ses grands sacrifices.

À ceux qui je les considère mes parents : ma chère tante & son aimable mari & leurs fils & leur chère fille :

À mes frères & sœurs :

À mon beau père & ma belle-mère :

À toute ma famille :

À tous mes collègues et amis :

À tous ceux qui m'aiment :

Que ce modeste travail soit le témoignage de mon grand amour. Que Dieu les protège tous.

✍ Kamel

REMERCIEMENT

*Merci mon Dieu tout puissant pour m'avoir aidé à terminer ce
Travail*

*Au terme de ce travail, il m'est agréable d'exprimer mes
remerciements envers tous ceux et toutes celles qui ont contribué
de quelque manière que ce soit à son aboutissement.*

*Je tiens à exprimer ma profonde gratitude à mon Directeur de
Recherche Monsieur **BENBAYER Habib**, et Monsieur
BELKHARROUBI Hocine, mon Co encadreur ; je les remercie
vivement de m'avoir fait confiance, de m'avoir encadrés et fait
bénéficiaire de leurs savoirs et leurs expériences.*

*J'exprime aussi ma gratitude et tout mon respect à ma famille
dont le soutien moral m'a été précieux,*

*Mes remerciements s'adressent également à l'ensemble des
membres du jury qui ont bien voulu évaluer mon travail.
Je ne saurai terminer sans remercier tous mes collègues d'étude et
de travail pour leurs commentaires pertinents, leurs conseils et
aides précieux,*

✍ Kamel

LISTE DES ABRÉVIATIONS

A

ANDI l'Agence Nationale de Développement des Investissements

B

BIC Bénéfices Industriels et Commerciaux

BNC Bénéfices sur le Revenu des Entreprises Étrangères de Construction.

BTP Bâtiments & Travaux Publics

C

CA Chiffre d'Affaire

CDI Centre Des Impôts

CID Code des Impôts Directs

CIDTA Code Des Impôts Directs Et Taxes Assimilées

CNAC Caisse Nationale d'Assurance Chômeurs

CNES Conseil National Économique et Social

CPF Code des Procédures Fiscales

D

DGI Direction Générale des Impôts

DGE La Direction des Grandes Entreprises

DIW Direction des Impôts de Wilaya

DRI Direction Régionale des Impôts

DRV Direction des Recherches et Vérification

E

EP Ensemble des Prélèvements

F

FCCL Fonds Commun de Collectivités Locales

FSPE Fonds Spécial de Promotion des Exportations

I

IBS Impôts sur les Bénéfices des Sociétés

IFU Impôt Forfaitaire Unique

IRG Impôt sur le Revenu Global

	L
LF	Lois de Finance
LFC	Lois de Finance Complémentaire
	N
NIF	Le Numéro d'Identification Fiscal
NIS	Le Numéro d'Identification Statistique
	O
OCDE	Organisation de Coopération et de Développement Économiques.
ONS	Office National des Statistiques
ONU	Organisation des Nations Unies
	P
PCN	Plan Comptable National
PF	Pression Fiscale
PIB	Produit Intérieur Brute
PME	Petite et Moyenne Entreprise
PMI	Petite et Moyenne Industrie
PNB	Produit National Brut
	S
SARL	Société A Responsabilité Limitée
S/DCF	Sous-Direction du Contrôle Fiscal
SPA	Société Par Action
SRV	Services de la Recherche et Vérification
	T
TCA	Taxe sur le Chiffre d'Affaires
TGPO	Taux Global des Prélèvements Obligatoires
TVA	Taxe sur la Valeur Ajoutée
TIC	Taxe Intérieure de Consommation
TAP	Taxe sur l'activité professionnelle
	V
VASFE	Vérification Approfondie de la Situation Fiscale d'Ensemble
VC	Vérification de Comptabilité
VF	Versement Forfaitaire

SOMMAIRE

INTRODUCTION GÉNÉRALE

CHAPITRE 1

- *FISCALITÉ VERSUS FRAUDE FISCALE*

CHAPITRE 2

- *LES CAUSES PRINCIPALES DE LA FRAUDE FISCALE*

CHAPITRE 3

- *LE CADRE ORGANISATIONNEL DU CONTRÔLE FISCAL*

CHAPITRE 4

- *L'EFFICACITÉ DES CONTRÔLE FISCAUX*

CONCLUSION GÉNÉRALE

BIBLIOGRAPHIE

ANNEXES

INTRODUCTION GÉNÉRALE:

L

'Algérie est un pays qui vit une phase de transition, veille à l'intégration économique mondiale, durant cette période s'engage dans un processus des réformes macro-économiques, pour réussir l'équilibre et le développement économique. La politique fiscale se trouve parmi les instruments les plus utilisés pour orienter l'économie, absorber les flux des **I.D.E**, le chômage, réaliser l'équité et la justice socio- économique.

Les réformes fiscales engagées dès l'année 1991 ont permis de modifier profondément le système fiscal Algérien et de développer des instruments visant l'élargissement de l'assiette de l'impôt, essentiellement à travers l'adaptation des taux de prélèvements et des actions de lutte contre les pratiques frauduleuses qui se sont fortement développées à la faveur des nouvelles données du marché, induites par la modification du cadre législatif et réglementaire régissant notamment le commerce extérieur et le contrôle des prix.

Autour du concept de fraude fiscale gravite donc un ensemble de comportements qui lui sont plus ou moins proches par la terminologie employée pour les décrire et le plus souvent par les comportements qu'ils supposent. Le terme générique de fraude fiscale semble alors recouvrir une réalité complexe et multiforme dont on ne parvient qu'imparfaitement à définir les frontières. Cet ensemble complexe de concepts et de phénomènes approchants rend difficile tant la compréhension que la mesure du phénomène. En contrariant la collecte des ressources étatiques elle constitue un sujet d'inquiétude pour les gouvernements. Cette inquiétude est de plusieurs ordres.

Elle revêt d'abord une dimension purement financière car la fraude génère une perte de ressources fiscales. Néanmoins, si la fraude grève les capacités des gouvernements à faire face à leurs dépenses, elle contraint aussi la répartition équitable du fardeau du financement public entre les contribuables en accroissant la

charge de ceux qui demeurent honnêtes. En somme, la fraude contrarie à la fois l'efficacité et l'équité de la collecte des ressources publiques. Enfin, elle traduit également les lacunes du contrôle qu'exercent les pouvoirs publics sur les agents privés et témoigne de la méconnaissance des causes et des schémas par lesquels les contribuables éludent l'impôt.

Dès lors, afin de restaurer l'efficacité de la collecte il devient nécessaire de s'interroger sur les causes de la fraude fiscale et la nature du problème sous-jacent. Plusieurs causes à la fraude furent avancées : l'inadaptation du système fiscal, le refus des contraintes, l'idéologie, l'antiétatisme, les mentalités, le goût du risque, la conjoncture économique, la pression fiscale ou simplement l'appât du gain.

En revanche, le premier visage de l'impôt pour l'individu est la restriction et la contrainte, car de par sa définition, l'impôt est « un prélèvement pécuniaire obligatoire, à titre définitif et sans contre partie directe », ce qui lui donne un caractère exorbitant, empêchant son acceptation « Les taux tuent les totaux ». Ainsi, le contribuable cherche à fuir l'impôt par tout moyen, entre autre : la fraude fiscale. Cette dernière est la première préoccupation de toute administration fiscale qui se dote de tous les moyens possibles pour lutter contre ce phénomène.

Par contre ; l'État considère très souvent le contribuable comme un mauvais payeur, par conséquent, il tend à multiplier les réglementations fiscales et à accroître les instances de contrôle pour s'assurer du recouvrement de ce qu'il considère lui revenant de plein droit.

Cependant, les mécanismes d'imposition opposent à la technique déclarative une contrepartie logique : « **Le Contrôle** ». L'administration fiscale se doit d'organiser un contrôle *a posteriori* dans un double but de dissuasion et de répression afin de garantir l'efficacité de la collecte par la minimisation des possibilités et des velléités de fraude.

Les contrôles fiscaux peuvent revêtir diverses formes qui permettent des examens plus ou moins approfondis et sont également établis pour s'adapter aux grandes caractéristiques et à la nature de l'activité du contribuable. Il existe dès lors trois formes principales de contrôle : le contrôle sur pièces, la vérification de comptabilité, et la vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble **VASFE**.

La vérification approfondie joue un rôle très important dans la lutte contre la fraude fiscale, puisqu'elle exige des recherches très poussées tant sur les déclarations souscrites par le contribuables, que sur tout autres renseignements susceptibles, A cet effet, la vérification parait être le moyen le plus efficace pour la détection des procédés frauduleux (comparer avec le contrôle sommaire qui peut être inefficace pour détecter ces procédés souvent très astucieux).

Par ailleurs, le système fiscal Algérien repose sur les déclarations souscrites par les contribuables sous leur responsabilité et implique au profit de l'administration fiscale un pouvoir de contrôle visant la recherche des redevables défailtantes et l'analyse des éléments déclarés dans l'assiette et la liquidation de l'impôt, en cela il constitue la contrepartie au système déclaratif. De fait, il permet également que les erreurs ou les manquements soient réparés.

Le contrôle fiscal est étayé par plusieurs droits : Le droit de contrôle proprement dit, qui peut être suivi du droit de reprise, grâce auquel l'administration peut réparer les omissions constatées dans l'assiette ou le recouvrement des impôts. L'administration est cependant astreinte au respect d'un délai de prescription qui fixe la période au titre de laquelle elle est en droit d'effectuer des redressements.

Dans la suite logique du droit de contrôle les services fiscaux peuvent exercer le droit d'enquête ou le droit de visite dans les locaux des contribuables. Par la suite l'administration fiscale peut exercer le pouvoir de redressement. C'est à ce stade que l'équilibre dans la procédure de contrôle peut être observé. En effet, l'administration peut rehausser le montant des impôts que doit acquitter le contribuable. Cependant, ce dernier dispose, en guise de contre pouvoir, d'un ensemble de garanties qui règle les procédures.

Le législateur fait en sorte de rendre plus efficace la législation et les techniques de contrôle fiscal afin de déceler et de rectifier les erreurs, insuffisances où omissions, ce qui permettra la réduction de l'évasion fiscale et la répression de la fraude fiscale.

LA QUESTION PRINCIPALE :

Compte tenu de l'importance et l'étendu du phénomène de la fraude fiscale, Est ce que l'État peut se baser sur le contrôle fiscal comme un moyen efficace pour lutter contre ce fléau ?

1. QUESTIONS SECONDAIRES :

- Quelles sont les causes de la fraude fiscale ?
- Quelles sont les procédures pour juger que l'acte est frauduleux ?
- Quels sont les mécanismes du contrôle fiscal et les limites relevées ?
- Par quel moyen peut-on optimiser cet outil ?

2. LES HYPOTHÈSES :

- D'une part ; l'attitude à l'égard des obligations fiscales dépend de la mentalité individuel et collective du contribuable ; d'autre part, les causes propres au système fiscal (pression fiscale, législation...);
- Le contrôle fiscal un indicateur efficace pour déceler l'acte frauduleux ;
- L'adaptation des réformes, règlementations, et la législation sont des moyens nécessaires pour crédibiliser le contrôle fiscal.

3. L'OBJECTIF DE CETTE RECHERCHE :

- L'analyse du phénomène de la fraude fiscale ;
- Déterminer les causes principales de la fraude fiscale et ses conséquences ;
- Les mesures pour lutter contre ce phénomène.

4. JUSTIFICATION DU CHOIX DE CE SUJET :

- Sujet d'actualité qui se concentre sur les pratiques prohibitives et les moyens de lutte contre la fraude fiscale ;
 - Le sujet coïncide avec notre formation ;
 - L'opulence des ouvrages sur ce sujet.
-

5. LES PROBLÈMES DE LA RECHERCHE :

- L'accès difficile aux informations concernant la fraude fiscale ;
- La confidentialité liée aux acteurs de ces pratiques frauduleuses ;
- La recherche sur ce sujet en Algérie est rare.

6. MÉTHODOLOGIE :

Ce travail s'appuie sur une analyse descriptive & historique : la définition des concepts (fiscalité ; fraude fiscale ; l'évasion fiscale...) à travers le temps ;

Analytique : analyser les causes de la fraude fiscale ; les enjeux & les solutions pour lutter contre ce phénomène.

Ce travail est décomposé en quatre chapitres

- Le premier chapitre qui s'intitule Fiscalité Versus Fraude, contient cinq sections. Elles s'articulent sur les fondements de la fiscalité, la définition de la fraude fiscale et son étendu sur tous les plans ;
 - Le deuxième chapitre : les causes principales de la fraude fiscale répartit en quatre sections. Elles représentent les différentes causes de la fraude ;
 - Le troisième chapitre : le cadre organisationnel du contrôle fiscal, capitalise sept sections, qui donnent une définition approché du contrôle fiscal ainsi les prérogatives de l'administration fiscale envers les contribuables, qui disposent de garanties pendant et après le programme de vérification ;
 - Le dernier chapitre : l'efficacité des contrôles fiscaux, divisé en cinq sections, Elles illustrent les résultats des différents contrôles durant quatre années (2007 ; 2008 ; 2009 ; 2010), ensuite les pistes de réformes et de modernisations pour une efficacité et une efficience centrée sur le bon service.
-

« Que direz-vous quand on vous soutiendra que toute fraude est impie, et que c'est un crime de soutenir la vérité par le mensonge ? »

(François-Marie Arouet, dit VOLTAIRE, *Cons. rais. à Bergier, chap. 14*)

CHAPITRE

1

Fiscalité Versus Fraude Fiscale

INTRODUCTION :

La fiscalité occupe de nos jours, une place importante dans les économies modernes. C'est un outil de gestion économique largement utilisé par les États et les entreprises. La fiscalité sert comme un *instrument de régulation économique et sociale* ; et *organise la perception des impôts et taxes* au profit de l'État et des collectivités locales.

Par ailleurs ; les comportements des agents économiques sont traditionnellement considérés comme un obstacle potentiel à l'efficacité de l'impôt.

Bien évidemment la capacité des contribuables à reporter la charge fiscale est aussi un obstacle à une politique fiscale visant à améliorer le système d'incitations au sein de l'économie.

En dehors de cette capacité à reporter de manière opportuniste la charge de l'impôt, les comportements d'évitement entravent également la politique fiscale. Par comportement d'évitement on entend généralement le phénomène de *La fraude fiscale*.

Il est amplement difficile de donner une définition exacte au concept de fraude fiscale tout en incluant l'ensemble des juristes, des économistes ou des fiscalistes.

Néanmoins, nous allons tenter de faire une esquisse de la définition de la fiscalité dans la première section ; la définition de la fraude fiscale et ses différentes formes et manifestations dans les précédentes sections ; et enfin son ampleur, ses conséquences sur le plan national et international.

Section 1. Fiscalité et sa Politique

Dans la période récente, de nouvelles préoccupations ont émergé, pour lesquelles l'instrument fiscal semble pertinent. Si les objectifs de la politique fiscale se diversifient, elle reste néanmoins soumise à un ensemble de contraintes et nécessite des arbitrages délicats.

« La fiscalité est un ensemble des règles juridiques et administratives, qui organisent la perception des différents types d'impôts et taxes, au profit de l'État et des collectivités locales »⁽¹⁾.

Sous Section 1. Rôles de la fiscalité

Le rôle de la fiscalité au niveau économique se développe notamment dans les pays développés, tels que les pays de l'O.D.C.E, mais aussi aux niveaux des pays en développement, comme l'Algérie qui se justifie à travers les différentes mesures fiscales prises dans chaque loi de finance, ou loi de finance complémentaire.

En 1959, dans un ouvrage⁽²⁾ devenu un classique de l'analyse économique, Richard Musgrave donnait la définition désormais canonique des fonctions de l'État. Ces fonctions sont au nombre de trois⁽³⁾ :

§.1. Allocation des ressources:

- Financement des services publics ;
- Assurances obligatoires: maladie, chômage, vieillesse ;
- Incitation à modifier les comportements :
 - ✓ Santé: taxes sur l'alcool et le tabac ;
 - ✓ Environnement: fiscalité écologique ;
 - ✓ Natalité, construction de logements: réduction d'impôts.

§.2. Redistribution des revenus et des richesses:

- Financement des transferts publics de solidarité (allocations familiales) ;
- Progressivité de l'impôt sur les revenus.

(1) La réforme fiscale, institut supérieur de gestion et de planification-Lido- Borj El Kifan- ALGER, 1992, P2.

(2) Richard A. Musgrave, « The Theory of Public Finance. A study in public economy », New York, McGraw-Hill. (1959)

(3) On reprend ici de manière synthétique la présentation rénovée donnée par Musgrave de ces trois fonctions dans James M. Buchanan and Richard A. Musgrave (1999), « Public Finance and Public Choice. Two Contrasting Visions of the State, Cambridge (Ma) », The MIT Press.

§.3. Stabilisation de l'activité:

- Baisse des impôts (secteurs sensibles: forte élasticité de la demande et effet multiplicateur élevé, ex. bâtiment) en période de dépression ;
- Hausse des prélèvements pour réduire la demande en période de surchauffe

Sous Section 2. La politique fiscale

Si la politique budgétaire peut se définir comme l'ensemble des actions menées par les pouvoirs publics ayant un support financier, qu'il s'agisse de dépenses ou de recettes, alors la *politique fiscale* n'est que l'une des dimensions de cet ensemble. Concrètement, elle est le produit de choix explicites ou implicites des décideurs publics dans des domaines économiques et extra-économiques, qui déterminent les caractéristiques générales des prélèvements obligatoires. Ce faisant, elle articule les aspects économiques et les dimensions juridiques des prélèvements obligatoires.

Les prélèvements obligatoires se caractérisent en effet par leur double nature, juridique et économique. Au *plan juridique* et selon la formule de Michel Bouvier ⁽¹⁾, ils procèdent du pouvoir de contrainte dont l'autorité étatique est légalement détentrice. Ce pouvoir s'exprime dans le droit fiscal qui s'articule autour d'un ensemble de règles, dont la combinaison détermine la portée des contributions et que la politique fiscale modifie afin de donner une forme concrète aux options dont elle procède. Du *point de vue économique*, l'impôt soustrait du pouvoir d'achat aux agents privés de sorte qu'il modifie la répartition des revenus, exerce une influence sur l'activité globale et affecte les comportements.

Il s'ensuit que si la fiscalité participe des fonctions de l'État, elle ne s'adapte pas directement à la typologie de Musgrave. C'est la raison pour laquelle, on peut décomposer l'intervention de l'impôt dans l'activité publique à partir de quatre fonctions :

1. *Le financement des dépenses publiques ;*
2. *La redistribution ;*
3. *Régulation de l'activité économique et stabilisation ;*
4. *Incitations fiscales et manipulation des comportements.*

(1) BOUVIER Michel, « Introduction au droit fiscal et à la théorie de l'impôt », LGDJ, Paris, 2004

Sous Section 3. La Politique Fiscale En Algérie

Le paysage fiscal qui prévalait à la veille de la réforme fiscale de 1992 présentait un système complexe, peu rentable sur le plan budgétaire et en retrait par rapport à l'évolution économique dans le sens où il ne participait pas activement à la dynamique de la croissance.

La modernisation de la fiscalité algérienne allait être amorcée par la réforme de 1992. Celle-ci avait précisé les objectifs assignés à la réforme : la simplification du système fiscal, l'amélioration du rendement, une meilleure répartition de la charge fiscale et la non aggravation de la pression fiscale.

La mise en œuvre de la réforme a connu trois (3) importants changements: l'entrée en vigueur de la taxe sur la valeur ajoutée (**TVA**), l'introduction de l'impôt sur les bénéfices des sociétés (**IBS**) et la mise en œuvre de l'impôt sur le revenu global (**IRG**).

C'est à travers la poursuite de ce processus dans son volet «élargissement de l'assiette» que l'effort a été investi en vue de densifier le tissu fiscal domestique. Les chantiers qui ont été réalisés dans ce contexte ont permis, principalement de :

- Simplifier les procédures de gestion et de recouvrement de l'impôt ;
- Éliminer certains impôts et taxes ;
- Réduire le nombre et le niveau des taux de la **TVA** ;
- Suppression de certains impôts et taxes ;
- Création de l'**IFU** et du régime simplifié (2008) ;
- Réduction des taux et nombre de tranches de l'**IRG** ;
- Réduire le taux de l'**IBS** pour la production, le **BTP** et le tourisme à 19, %
- Unifier et harmoniser les dispositions relatives aux procédures fiscales qui divergeaient en fonction des impôts concernés. Un code de procédures fiscales, qui regroupe et simplifie l'ensemble des règles fiscales contenues dans les différents codes fiscaux, a été élaboré ;
- Renforcer les garanties accordées aux contribuables ;
- Mettre en place une fiscalité favorable à l'investissement et à l'emploi par l'octroi de nombreux avantages fiscaux et par des réductions sensibles des taux des droits et taxes.

Ce processus de modernisation du système fiscal qui a débuté avec la réforme n'aurait pas été possible s'il n'était pas accompagné d'une modernisation de l'administration qui a pour charge de l'appliquer ⁽¹⁾.

Sous Section 4. Présentation Succincte Du Système Fiscal Algérien

Voici un tableau représentant le système fiscal Algérien ⁽²⁾:

IMPÔTS DIRECTS	
01	Impôt sur le revenu global (IRG)
02	Impôt forfaitaire unique (IFU)
03	Impôt sur les bénéfices des sociétés (IBS)
04	Taxe sur l'activité professionnelle (TAP)
05	Taxe foncière (TF)
06	Taxe d'assainissement
07	Impôt sur le patrimoine
TAXE SUR LE CHIFFRE D'AFFAIRES	
01	Taxe sur la valeur ajoutée (TVA)
02	Taxe intérieure de consommation (TIC)
03	Taxe sur les produits pétroliers
IMPÔTS INDIRECTS	
01	Droit de circulation
02	Droit de garantie et d'essai
03	Droit d'enregistrement
04	Droit de timbre

Tableau 01 : Système Fiscale Algérien

(1) RAOUYA Abderhmane, Directeur Général des Impôts: « Modernisation de l'administration fiscale », DGI

(2) Direction des relations publiques et de la communication, « Le Système Fiscal Algérien », DGI, 2011.

§.1. Impôts Directs

1.1. Impôt sur le Revenu Global (IRG)

C'est un impôt perçu au profit du budget de l'État et qui grève les revenus des personnes physiques et ceux des sociétés de personnes, après déduction des frais suivants :

- Les intérêts des emprunts et des dettes contractés à titre professionnel ainsi que ceux contractés au titre de l'acquisition ou la construction de logement ;
- Les pensions alimentaires ;
- Cotisations d'assurances vieillesse et d'assurances sociales souscrits à titre personnel ;
- Police d'assurance contractée par le propriétaire bailleur.

Le taux d'imposition et le mode de paiement (retenu à la source ou paiement direct) différent selon la nature des revenus :

FRACTION DU REVENU IMPOSABLE	TAUX %
• N'excédant pas 120 000	0
• 120 001 à 360 000	20
• 360 001 à 1 440 000	30
• Supérieure à 1 440 000	35

Tableau 02: Barème Progressif Annuel De L'IRG ⁽¹⁾

(1) Direction des relations publiques et de la communication, « Le Système Fiscal Algérien », DGI, 2011.

1.2. Impôt Forfaitaire Unique (IFU)

C'est un impôt institué par la loi de finance de l'année **2007**, il remplace les impôts et taxes (**IRG, TVA** et **TAP**), auxquelles étaient soumis les contribuables du régime du forfait.

L'**IFU** s'applique aux :

- **Personnes physiques** dont le commerce principal est de vendre (en détail) des marchandises et des objets, lorsque leur chiffre d'affaire annuel n'excède pas 3.000.000,00 DA, y compris les artisans exerçant une activité artisanale artistique ;
- **Personnes physiques** exerçant les autres activités et prestations de services relevant de la catégorie des bénéficiaires industriels et commerciaux lorsque leur chiffre d'affaire annuel n'excède pas 3.000.000,00 DA.
- **Personnes physiques** exerçant simultanément des activités relevant des deux catégories susvisées.

Les taux de cet impôt sont :

- **12%** : applicable à l'activité de prestation de services ;
- **6%** : applicable à l'activité d'achat revente.

Le produit de cet impôt est réparti entre le budget de l'État, des Wilayat, des communes et du Fonds Commun de Collectivités Locales **FCCL**.

1.3. Impôt sur le Bénéfice des Sociétés (IBS)

C'est un impôt perçu au profit du budget de l'État et qui s'applique aux bénéficiaires **des Sociétés de Capital (SPA, SARL...)**. Le montant du bénéfice concerné par l'**IBS** (la base imposable), s'obtient en déduisant les charges engagées dans le cadre de l'exercice de l'activité (frais généraux, frais financiers, amortissements, provisions, impôts et taxes professionnelles...) des rentrées réalisées par l'Entreprise (ventes, produits des prestations de services).

Les taux d'imposition sont :

- Taux Général **25 %**
- Taux des bénéfices réinvestis **12,5%**

1.4. Taxe sur l'Activité Professionnelle (TAP)

Cet impôt grève le Chiffre d'Affaires hors **TVA** des personnes physique et morale, il est perçu au profit des wilayat, communes et Fonds Commun de Collectivités Locales (**FCCL**). Le taux de cet impôt est fixé à 2 %.

Les principales exonérations prévues par la législation en vigueur sont les mêmes que celles prévues pour l'**IBS**.

1.5. Taxe Foncière (TF)

C'est un impôt qui s'applique aux propriétés bâties et non bâties. Les taux de la **TF** varient entre 3 et 10%. La **TF** sur les propriétés bâties est perçu au profit exclusif des communes.

1.6. Taxe d'Assainissement

La taxe d'assainissement s'applique dans les communes dans lesquelles fonctionne un service d'enlèvement des ordures ménagères, Elle est à la charge du locataire qui peut être recherché conjointement et solidairement avec le propriétaire pour son paiement. Cet impôt est perçu au profit exclusif des communes ⁽¹⁾.

1.7. Impôt sur le Patrimoine

C'est un impôt sur la fortune, il est dû par les personnes physiques à raison de leurs patrimoines composés de biens imposables dont la valeur nette excède 30.000.000,00 DA au 1^{er} janvier de l'année d'imposition.

Sont imposables :

a. Les biens immobiliers :

- Propriétés bâties : résidence principale ou secondaire ;
- Propriétés non bâties : terrains, jardins... ;
- Droits réels mobiliers.

(1) Direction des relations publiques et de la communication, op.cit.

b. Les biens mobiliers :

- Véhicules, motos, yachts, bateaux de plaisance, avions de tourisme, chevaux de course et les objets d'art et les tableaux de valeurs estimés à plus de 500.000,00 DA.

Le taux d'imposition prend la forme d'un barème progressif⁽¹⁾:

FRACTION DE LA VALEUR NETTE TAXABLE DU PATRIMOINE EN DA	TAUX
Inférieur ou égale à 30.000.000,00	0 %
de 30.000.001,00 à 36.000.000,00	0,25 %
de 36.000.001,00 à 44.000.000,00	0,5 %
de 44.000.001,00 à 54.000.000,00	0,75 %
de 54.000.001,00 à 68.000.000,00	1 %
supérieure à 68.000.000,00	1,5 %

Tableau 03 : Taux d'imposition (impôt sur le patrimoine)

Le produit de cet impôt est réparti entre le budget de l'État, des communes et du Fonds National de Logement.

§.2. Taxe Sur Le Chiffre d'Affaires

2.1. Taxe sur Valeur Ajoutée (TVA)

Sont soumis à cette taxe, les activités industrielles, commerciales ou artisanales, de banque et d'assurance, de profession libérale... exercées par des producteurs, grossistes et prestataires de services. La base d'imposition est le Chiffre d'Affaires, droits et taxes inclus, à l'exclusion de la **TVA** elle-même.

On distingue, un taux réduit de la **TVA** fixé à 7 % et un Taux normal fixé à 17 %. Le produit de la **TVA** est réparti entre le budget de l'État, celui des communes et le **FCCL**.

(1) Direction des relations publiques et de la communication, op.cit.

2.2. Taxe Intérieure de Consommation (TIC)

C'est une taxe qui s'applique sur les achats et les importations des produits suivants :

- Tabac à fumer à priser à mâcher, les allumettes ...

Le taux de la **TIC** dans ce cas prend la forme d'un droit spécifique qui grève une base, exprimé en volume ou en poids.

Il est à signaler que la TIC constitue l'une des sources de financement du Fonds Spécial de Promotion des Exportations (FSPE).

2.3. Taxe sur les Produits Pétrolier

C'est une taxe qui s'applique aux achats des produits pétroliers (essence, fuel oil, gaz oil, GPL carburant, propane, butane). Cette taxe prend la forme d'un droit spécifique (une somme qui s'applique sur une quantité de produit imposable) - exemple : essence super : 777,50 DA / hectolitre...etc.

§.3. Impôts Indirects

3.1. Droit de Circulation

C'est un impôt qui s'applique sur les marchands en gros entrepositaires des alcools et vins. Cette taxe prend la forme d'un droit spécifique.

3.2. Droit de Garantie

C'est un impôt spécifique qui s'applique sur les ouvrages d'or, d'argent et de platine. Ses montants sont de :

- **8.000,00 DA** pour les ouvrages en or ;
- **20.000,00 DA** pour les ouvrages en platine ;
- **300,00 DA** pour les ouvrages en argent.

3.3. Droit d'Enregistrement

Le droit d'enregistrement est à la fois une formalité et un impôt. La formalité est obligatoire pour certains actes tels que l'enregistrement d'une Société.

Cet impôt grève, donc, les actes de Société (les apports, les actes portant cessions d'actions et parts sociales), mais aussi la valeur vénale réelle d'un bien à l'occasion des mutations des propriétés (vente d'immeubles et vente de meubles, donation, partage, mutation par décès...), les taux de cet impôt varient entre 0,5 et 5%.

3.4. Droits de Timbre

C'est un impôt qui s'applique sur des documents énumérés par la loi, parmi lesquels se trouvent : - Les actes soumis au droit d'enregistrement, les actes judiciaires, les papiers d'identité, les effets de commerce (lettre de change, billets à ordre, billets et obligations non négociables), registre de commerce, vignettes sur les véhicules automobiles.

Sous Section 5. Contraintes de la politique fiscale

Les pouvoirs publics disposent de marges de manœuvre limitées pour mener leur politique fiscale. Différentes contraintes de nature économique, culturelle ou institutionnelle peuvent en effet intervenir, réduisant la capacité de la politique fiscale à atteindre ses objectifs, ou limitant son ampleur. L'impôt peut également engendrer des effets non désirés qui altèrent en retour les mécanismes économiques. C'est la raison pour laquelle une contrainte importante, pourtant parfois négligée, pesant sur la politique fiscale réside dans la problématique de l'acceptation de l'impôt

§.1. Les comportements des agents économiques

Les comportements des agents économiques sont traditionnellement considérés comme un obstacle potentiel à l'efficacité de l'impôt. Les agents économiques disposent en effet de la faculté de reporter sur d'autres la charge d'un impôt en manipulant les variables économiques (salaire ou prix par exemple) qu'ils contrôlent. C'est le phénomène de la translation dont l'impact sur les prix ou les revenus se diffuse progressivement. Au total, des distorsions apparaissent dans les mécanismes économiques, et en particulier dans les choix des agents. C'est la raison pour laquelle une seconde condition d'une fiscalité efficace est que

l'impôt ne doit pas pouvoir être translaté. En d'autres termes, son poids doit reposer effectivement sur le redevable légal, sans possibilité de manipulation. Bien évidemment la capacité des contribuables à reporter la charge fiscale est aussi un obstacle à une politique fiscale visant à améliorer le système d'incitations au sein de l'économie.

§.2. *L'évitement fiscal*

L'évitement consiste à ne pas payer l'impôt en ne se mettant pas dans la situation où celui-ci est dû. On peut atteindre cet objectif par deux manières :

- Soit, en restant dans le champ d'une législation fiscale mais en ne réalisant pas les opérations taxables: c'est l'évitement interne ;
- Soit, en se déplaçant géographiquement de façon à se placer en dehors du champ de la législation que l'on souhaite évoquer : l'évitement externe.

a) L'évitement interne :

Ce type reste marginal, théorique et difficile à pratiquer. Il s'agit d'éviter l'impôt en cessant d'exercer certaines fonctions taxables, ne pas acheter un produit particulièrement taxé, voire même, ne pas accepter d'augmenter le revenu pour ne pas reverser une partie par l'impôt. Ainsi, ce comportement supprime la recette fiscale sans que ceux qui le pratiquent puissent donner prise à la moindre sanction. Il annihile l'impôt par une forme de résistance passive ou de boycott impossible à contrer, il devrait donc être la forme de résistance la plus redoutée.

Or, dans la pratique, la dangerosité de l'évitement interne reste théorique car les systèmes fiscaux sont désormais si sophistiqués. Dans les limites géographiques d'un État, il est impossible d'échapper à l'impôt, sauf à se retrancher complètement du marché et de la vie en société car l'impôt cerne toutes les activités humaines : la consommation, la création de richesse, la détention, la transmission...etc.

b) L'évitement externe :

C'est un évitement pratiqué de manière spatiale, en utilisant les différences de pression fiscale au plan géographique. Il faut distinguer deux degrés de cette forme d'évitement : le recours aux paradis fiscaux et la délocalisation rationnelle.

Le recours aux paradis fiscaux est la forme la plus massive. En fait ces pratiques sont liées plus à la fraude ou à la délinquance qu'à l'évitement fiscal, vu les avantages accordés dans ces zones en matière de garantie de l'anonymat et qui s'étendent jusqu'à la non mise en œuvre de l'assistance judiciaire internationale ce qui attirent massivement l'argent. Selon un rapport de l'ONU, les actifs déposés dans les paradis fiscaux s'élèvent à **5000 milliards \$**, soit plus de **3%** de la richesse mondiale ⁽¹⁾.

Par contre la délocalisation rationnelle est une forme d'évitement fiscal, à travers laquelle, on cherche à localiser les activités en fonction d'une approche rationnelle dans laquelle le coût fiscal et social interviennent pour pouvoir assurer la compétitivité internationale dans le contexte de mondialisation et la libéralisation des mouvements de capitaux et d'ouverture de marchés.

En effet, avec la mondialisation des économies, la soustraction à l'impôt dans un pays, en transférant irrégulièrement les revenus dont l'imposition revient à ce pays, vers un autre pays qui se caractérise par une fiscalité attrayante, a atteint des proportions importantes surtout dans les pays en voie de développement. A cet effet, il est indispensable de renforcer la coopération internationale en matière fiscale par le biais de conventions fiscales internationales. Celles-ci révèlent un conflit d'intérêts difficile à concilier en raison des inégalités de moyens de chacun, notamment lorsqu'il s'agit de pays économiquement inégaux.

En dehors de la capacité à reporter de manière opportuniste la charge de l'impôt, **les comportements d'évitement** entravent également la politique fiscale. Par comportement d'évitement on entend généralement trois catégories de phénomènes ⁽²⁾:

2.1. La fraude fiscale

Comprend tous les procédés visant intentionnellement à éviter l'impôt par des procédés irréguliers. Le contribuable est donc de mauvaise foi. Quant à la fraude elle est pratiquée par des entreprises déclarantes et concerne une fraction de leur activité.

(1) BARILARI André, « Le consentement à l'impôt (Broché) », éd. Presses de sciences P, 2000, P. 78.

(2) Jean-Marie Monnier, Centre d'économie UMR Université Paris I-Panthéon Sorbonne

2.2. L'évasion fiscale

Regroupe tous les procédés légaux visant intentionnellement à éviter l'impôt, le contribuable étant de mauvaise foi.

2.3. L'optimisation fiscale

Elle peut parfois utiliser les mêmes procédés que l'évasion, mais ici le contribuable est de bonne foi. De fait, l'optimisation procède d'une stratégie de planification des opérations de l'entreprise et de réduction des risques. Deux démarches principales peuvent être identifiées :

- La prévention du risque fiscal qui nécessite une bonne évaluation de celui-ci à travers notamment des opérations d'audit, et sa minimisation grâce à des actions touchant à l'organisation de l'entreprise et aux procédures ayant des incidences fiscales ;
- L'intégration de la fiscalité dans la stratégie de l'entreprise pour maîtriser les marges de manœuvre fiscales. L'entreprise en fait l'un des paramètres de sa politique générale est de rechercher la meilleure solution aux problèmes auxquels elle se trouve confrontée.

L'évitement fiscal, ou la délocalisation peuvent dans certains cas s'analyser comme des manifestations du refus de l'impôt et de la contestation du pouvoir coercitif exercé par l'État. En effet, dans les sociétés modernes, le consentement à l'impôt est l'un des fondements de la démocratie représentative. C'est la raison pour laquelle une contrainte importante, pourtant parfois négligée, pesant sur la politique fiscale réside dans la problématique de l'acceptation de l'impôt ⁽¹⁾.

(1) Jean-Marie Monnier, *op.cit.*

Section 2. Qu'est-ce que la Fraude Fiscale ?

De tout temps, les individus ont cherché à se soustraire à l'impôt. Leur réaction a varié selon les époques et selon la nature des prélèvements imposés. À défaut d'un civisme exemplaire, « *la fiscalité engendre inéluctablement la fraude* ».

Chaque époque a connu les réactions traduisant l'allergie des individus à l'impôt et les difficultés à mettre en œuvre la politique ou les procédures apte à « *plumer la volaille sans trop la faire crier* ».

La fraude consolide des comportements irrationnels s'opposant à toute amélioration du système fiscal dans sa contexture et sa réforme ou au rendement qu'on peut en attendre.⁽¹⁾

Rares sont les contribuables qui acceptent des impôts nouveaux, ce qui rend toute tentative réformatrice ou « amélioratrice » vaine. Cette attitude est qualifiée de « misonéiste »⁽²⁾

La fraude est le chapitre du droit fiscal le plus étudié. Par les technicien bien sûr ; les théoriciens aussi. Les journalistes régulièrement.

Mais curieusement, si l'on a tout écrit sur ses causes, ses modalités, son ampleur, son contrôle ou ses sanctions, les mots qui la désignent sont imprécis et le domaine qu'elle recouvre est incertain.

Il est amplement difficile de donner une définition exacte au concept de fraude fiscale tout en incluant l'ensemble des juristes, des économistes ou des fiscalistes.

(1) BELMOKHTAR Mohamed, « Le système fiscal Algérien, mécanisme de drainage », mémoire de Magister, p 383.

(2) *Ennemi de la nouveauté*, selon le Robert.

Sous Section 1. La fraude fiscale :

« La fraude, au sens large du terme, est tout acte de mauvaise foi, qui contrevient à la loi ou aux règlements et nuit aux droits d'autrui »⁽¹⁾

« La fraude Fiscale est une infraction à la loi fiscale ayant pour but d'échapper à l'impôt et d'en déduire les bases ».

Le code des impôts n'a pas expressément donné des définitions légales de ce que c'est la fraude fiscale. Si l'on s'en tient à la doctrine (française), la fraude fiscale peut être définie comme : « une infraction à la loi commise dans le but d'échapper à l'imposition ou d'en réduire le montant »⁽²⁾. Le délit général de fraude fiscale réprimé dans le code général des impôts français consiste à se soustraire frauduleusement ou à tenter de se soustraire frauduleusement à l'établissement ou au paiement total ou partiel de l'impôt.

Pour MARC DASSESSE et PASCAL MINNE, « *La fraude fiscale implique nécessairement une violation de la loi fiscale en vue d'échapper totalement ou partiellement à l'impôt, voire en vue d'obtenir des remboursements d'impôts auxquels on n'a pas droit* ».⁽³⁾

D'autres auteurs comme M. LEROUGE ou M. MARGAIRAZ ; évoquent cette conception large, « *Il y a fraude lorsqu'on applique des procédés permettant d'échapper à un impôt, alors que le législateur n'avait pas prévu d'échappatoire* »⁽⁴⁾

Selon J.J. BIENVENU et T. LAMBERT : « *Quiconque s'est frauduleusement soustrait ou tenté de se soustraire frauduleusement à l'établissement ou au paiement total ou partiel de l'impôt* ⁽⁵⁾ ; soit qu'il ait volontairement omis de faire sa déclaration dans les délais prescrits, soit qu'il ait organisé son insolvabilité ou mis obstacle par d'autres manœuvre au recouvrement de l'impôt ; soit en agissant de toute autre manœuvre frauduleuse ».⁽⁶⁾

(1) Petit dictionnaire français, petit LAROUSSE, 2010.

(2) P.BELTRAME, « l'impôt », éd. M.A., 1987.

(3) Marc DASSESSE et Pascal MINNE, « Droit Fiscal ; principes généraux et impôts sur les revenus », 4^{ème} éd., Bruxelles, Bruyant, 1996, p. 69.

(4) A. Margairaz, La fraude fiscale et ses succédanés, 1972, p.28

(5) L'article 1741 du code général des impôts français.

(6) Jean- Jacques BIENVENU et Thierry LAMBERT, « Droit fiscal », éd. PUF, Paris, 2003, P. 212

Sous Section 2. Classification de la fraude fiscale**§.1. La fraude légale :**

On la trouve chez des auteurs aussi divers que le doyen Vedel en France, A. Margairez en Suisse ou C. Scailteur en Belgique. Elle a une double signification ; parfois elle désigne la sous-estimation de la matière imposable permise par certains régimes fiscaux de faveur. C'est le cas en France du forfait collectif des agriculteurs. Il entraîne en toute légalité une sous-estimation du bénéfice agricole de l'ordre des deux tiers. Le plus souvent toutefois, la fraude légale désigne les procédés juridiques permettant d'échapper à l'impôt sans contrevenir à la loi. La fraude légale se situe aux confins de la légalité en utilisant des moyens pour « passer doucement par-dessus la loi »⁽¹⁾. L'expression est en effet synonyme d'évasion fiscale.

§.2. La fraude illégale :

Expression pléonastique, s'est imposée pratiquement aux auteurs par symétrie avec la formule précédente. Désigne la violation directe et ouverte de la loi fiscale, cette formule maladroite ne recouvre en effet que la fraude stricto sensu⁽²⁾

Sous Section 3. Les éléments constitutifs de la fraude fiscale

Cette infraction doit être prouvée selon les règles du droit commun, et doit suivre les conditions suivantes : Il s'agit de l'élément légal, la fraude étant une infraction ou un délit, de l'élément moral, puisqu'il y a intention frauduleuse et enfin de l'élément matériel du fait de l'utilisation d'un procédé de fraude fiscale⁽³⁾

§.1. L'élément matériel : (la transgression de la légalité)

Peut prendre les formes suivantes :

- Soit l'omission volontaire de déclaration dans le délai prescrit ;
- Soit de la dissimulation volontaire des sommes sujettes à l'impôt ;
- Soit de la passation délibérée des écritures fictives ou inexactes dans les livres comptables ;
- Soit de l'incitation du public à refuser ou retarder le paiement de l'impôt ;

(1) C. Scailteur, « le contribuable et l'État », 1961 p.65

(2) Jean-Claude MARTINEZ, « La fraude fiscale », collection que sais-je 1990

(3) C. ROBSEZ Masser, « La notion d'évasion fiscale on droit interne français », LGDJ. Paris 1990.

SECTION 2. Qu'est-ce que la Fraude Fiscale ?

- Soit l'émission de fausses factures ;
- Soit de l'opposition à l'action de l'Administration des impôts ;
- Soit de l'agression ou de l'outrage envers un agent de l'Administration des impôts.

§.2. *L'élément morale ou intentionnel* : (la volonté de payer moins d'impôts) :

Est caractérisé par la connaissance qu'avait l'auteur de l'infraction du caractère illicite de l'omission ou de la dissimulation.

En effet, il faut que le contribuable ait conscience qu'il violait une règle fiscale légale, et qu'il ait voulu accomplir son acte en toute connaissance de cause.

*Si une des deux conditions n'est pas réunie, ce n'est pas une fraude fiscale. En l'absence de l'élément matériel, on parle seulement « **d'évasion fiscale** » ou « **d'habileté fiscale** ». Si c'est l'élément intentionnel qui fait défaut alors il s'agit alors d'une simple « erreur ».*

§.3. *L'élément légal* :

En plus des deux éléments précités, il convient d'ajouter l'élément légal, qui indique que l'acte ne peut être considéré frauduleux que s'il est défini interdit et sanctionné expressément par la loi fiscale. Le principe général de l'élément légal est consacré par l'article 1^{er} du code pénal qui énonce « qu'il n'y a pas d'infraction ni de peine ou de mesure de sûreté sans loi »⁽¹⁾

Cet élément résulte du principe de légalité qui constitue la garantie fondamentale de l'individu et il est traduit par la législation algérienne par l'article 303 du code des impôts directs (CID) qui stipule que⁽²⁾ : quiconque, en employant des manœuvres frauduleuses, s'est

(1) Code pénal

(2) Article 28 journal officiel n°86- .41^{ème} année – 2002

SECTION 2. Qu'est-ce que la Fraude Fiscale ?

soustrait en totalité ou en partie, à l'assiette ou à liquidation de tout impôt, droit ou taxe, est passible :

- D'une amende pénale de 50.000DA à 100.000DA lorsque le montant des droits éludés n'excède pas 100.000DA ;
- Si le montant est supérieur à 100.000DA et n'excède pas 300.000DA, la peine est l'emprisonnement d'un à cinq ans et d'une amende pénale de 50.000 à 100.000DA ;

Comme il est passible de :

- L'emprisonnement de deux à cinq ans et d'une amende pénale de 100.000DA à 300.000DA lorsque le montant des droits éludés est supérieur à 300.000DA et n'excède pas 1.000.000DA ;
- La réclusion à temps de cinq à dix ans et d'une amende pénale de 300.000DA à 1.000.000DA lorsque le montant des droits éludés est supérieur à 1.000.000DA et n'excède pas 3.000.000DA ;
- La réclusion à temps de deux à vingt ans et d'une amende pénale de 1.000.000DA à 3.000.000DA lorsque le montant des droits éludés est supérieure à 3.000.000DA.

En effet, la bonne foi du contribuable est toujours présumée en droit fiscal. Cependant, l'administration est tenue de démontrer que cette bonne foi ne peut être retenue pour disculper le contribuable.

Sous Section 4. L'évasion fiscale :

Elle est avant tout une manifestation de la fuite devant l'impôt. Quelque soit l'ingéniosité du législateur et la perfection du système fiscal, les contribuables réussissent toujours à trouver les failles dans les règles fiscales ⁽¹⁾.

(1) Il est nécessaire de définir les 02 notions par souci de clarté quand on sait que les non spécialistes de la matière fiscale confondent la fraude et l'évasion fiscale

SECTION 2. Qu'est-ce que la Fraude Fiscale ?

L'aspect propre qui caractérise l'évasion fiscale de la fraude, c'est qu'elle est légale. Le contribuable élude l'impôt sans violer la loi fiscale ; c'est-à-dire sans qu'il engage sa responsabilité

La fraude et l'évasion fiscales font partie des actes ou des comportements qui ont pour finalité la contestation du pouvoir fiscal, c'est-à-dire le refus de l'impôt. Ce sont des formes de résistance, conscientes ou non, à l'ordre fiscal.

« En somme, la fraude est une violation du droit, l'évasion est un abus de droit ». ⁽¹⁾

Le schéma le montre par, le contribuable glisse de l'erreur à l'utilisation des options fiscales de la simple abstention à la manipulation habile des textes et pour finir, de l'abus du droit fiscal à la fraude qualifiée.

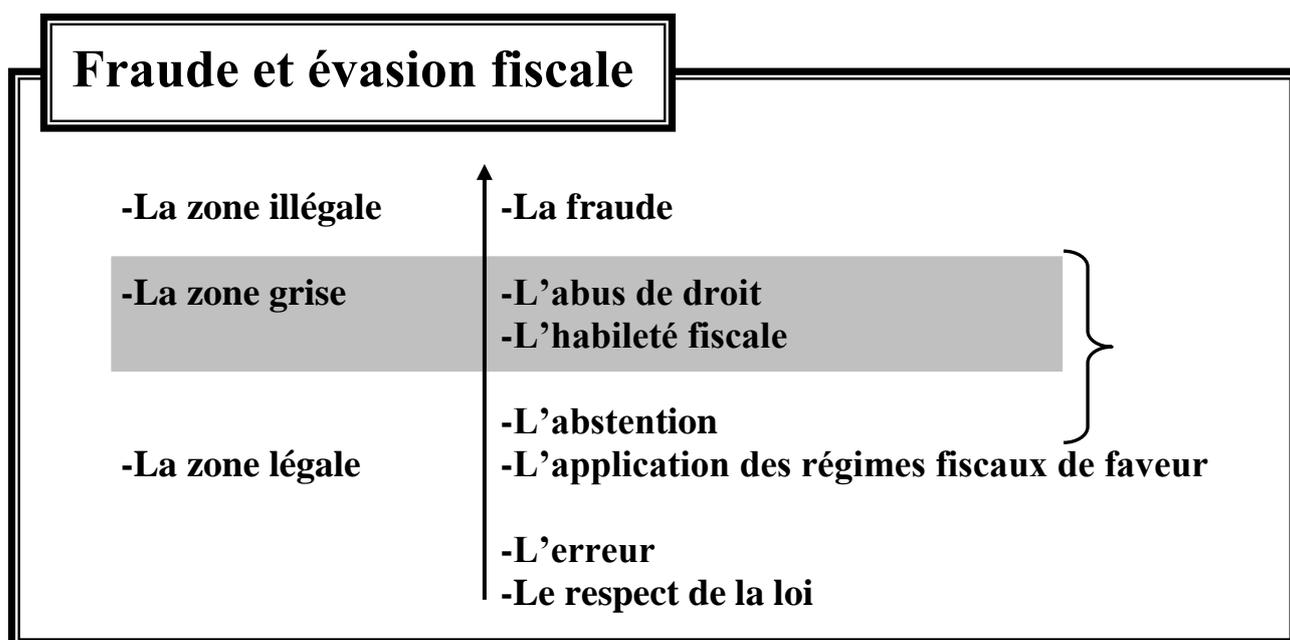


Figure 1 : Les degrés de l'illégalité entre Fraude & évasion Fiscale ⁽²⁾

« Il y a en somme trois familles de contribuables ; les blancs comme la neige, foncièrement honnêtes ; les noirs foncièrement malhonnêtes ; et les gris qui s'évadent, soit légitimement par habileté, soit illégitimement par acrobatie ou abus de droit ». ⁽³⁾

(1) Levîne.P. « la lutte contre l'évasion fiscale de caractère international en présence et en l'absence de conventions fiscales internationale ». Paris LGDJ, 1998

(2) Jean-Claude MARTINEZ, « La fraude fiscale », collection que sais-je 1990, p12.

(3) M. Cozian, L'impôt sur le revenu en question, Litec, 1989

Section 3. Les formes de la fraude fiscale :

La fraude fiscale prend plusieurs formes, mais on peut citer les deux formes les plus courantes : la fraude simple et la fraude qualifiée.

Sous Section 1. La fraude simple

« Elle se définit comme toute action ou omission commise de mauvaise foi pour se soustraire à l'impôt ». ⁽¹⁾ Il faut la distinguer de l'erreur, cette dernière est « une irrégularité, une inexactitude ou une omission commise de bonne foi et sans intention délibérée de fraude ». ⁽²⁾

Il appartient aux services fiscaux de réunir tous les éléments d'information ou d'appréciation utiles pour établir que l'intéressé ne pouvait normalement ignorer les insuffisances, inexactitudes ou omissions qui lui sont reprochées, pour rejeter la présomption de bonne foi, et établir la fraude simple.

La pratique de cette fraude très répandue est matérialisée par l'omission de déclaration de tout ou partie des éléments d'assiette ou de la matière imposable, soit des produits, des biens, des services ou revenu ou capital. C'est le défaut de dépôt de déclaration, la non déclaration d'un revenu ou d'un gain ou la non inscription en comptabilité d'une vente, ou vente sans facture, ou bien la majoration des charges ou inscription des charges fictives.

La fraude simple traduit une simple répression fiscale, sans sanctions pénale avec applications de majorations et amendes prévues par les différents codes fiscaux.

Sous Section 2. La fraude caractérisée (qualifiée) :

La fraude fiscale qualifiée résulte de manœuvres frauduleuses établissant la volonté de se soustraire à l'impôt.

(1) J. Claude. Martinez, *op.cit.* p.89.

(2) D. Marchât, « droit fiscal et fiscalité de l'entreprise », édition L'hermès, 1994,p.320.

§.1. *L'omission volontaire de déclaration* : ce qui implique nécessairement la mauvaise foi du contribuable. Et cela doit se passer dans le délai prescrit par la loi pour la déclaration.⁽¹⁾

§.2. *La dissimulation volontaire des sommes sujettes à l'impôt* (ou soustraction d'impôt)

2.1 Perte financière pour la collectivité publique

2.2 Illicéité du comportement du contribuable

2.3 La faute du contribuable :

- ✓ En cas de déclaration préparée par un représentant contractuel ;
- ✓ Lorsque le contribuable est une personne morale.

2.4 Le lien de causalité entre le comportement du contribuable et l'atteinte aux intérêts pécuniaires de la collectivité publique.

§.3. *La passation délibérée des écritures fictives ou inexactes* dans les livres comptables.⁽²⁾

3.1 L'inexactitude du contenu des comptes.

3.2 Distribution de bénéfices dissimulés (prestations appréciables en argent), créance en restitution et inexactitude des comptes.

§.4. *L'émission de fausses factures*

4.1 La réalisation d'opérations d'achats et de ventes sans facture de marchandises, quel que soit leur lieu de détention, de stockage et d'entreposage ;

4.2 La délivrance de factures, bons de livraison ou tout document ne se rapportant pas à des opérations réelles.⁽³⁾

§.5. *L'opposition à l'action de l'Administration des impôts*

§.6. *L'incitation du public à refuser ou à retarder le paiement de l'impôt*

§.7. *Les formes de fraude fiscale spécifiquement internationales*

7.1 La majoration du prix d'achat à l'étranger

7.2 La minoration des prix de vente à l'exportation

7.3 Le transfert de bénéfices par majoration ou diminution du chiffre d'affaire ou des charges

7.4 La rémunération des services fictifs

(1) Francis Lefebvre, « MEMENTO », édition FRAICIS LEFBVER 2000, p.628.

(2) Article 36 CPF.

(3) Idem.

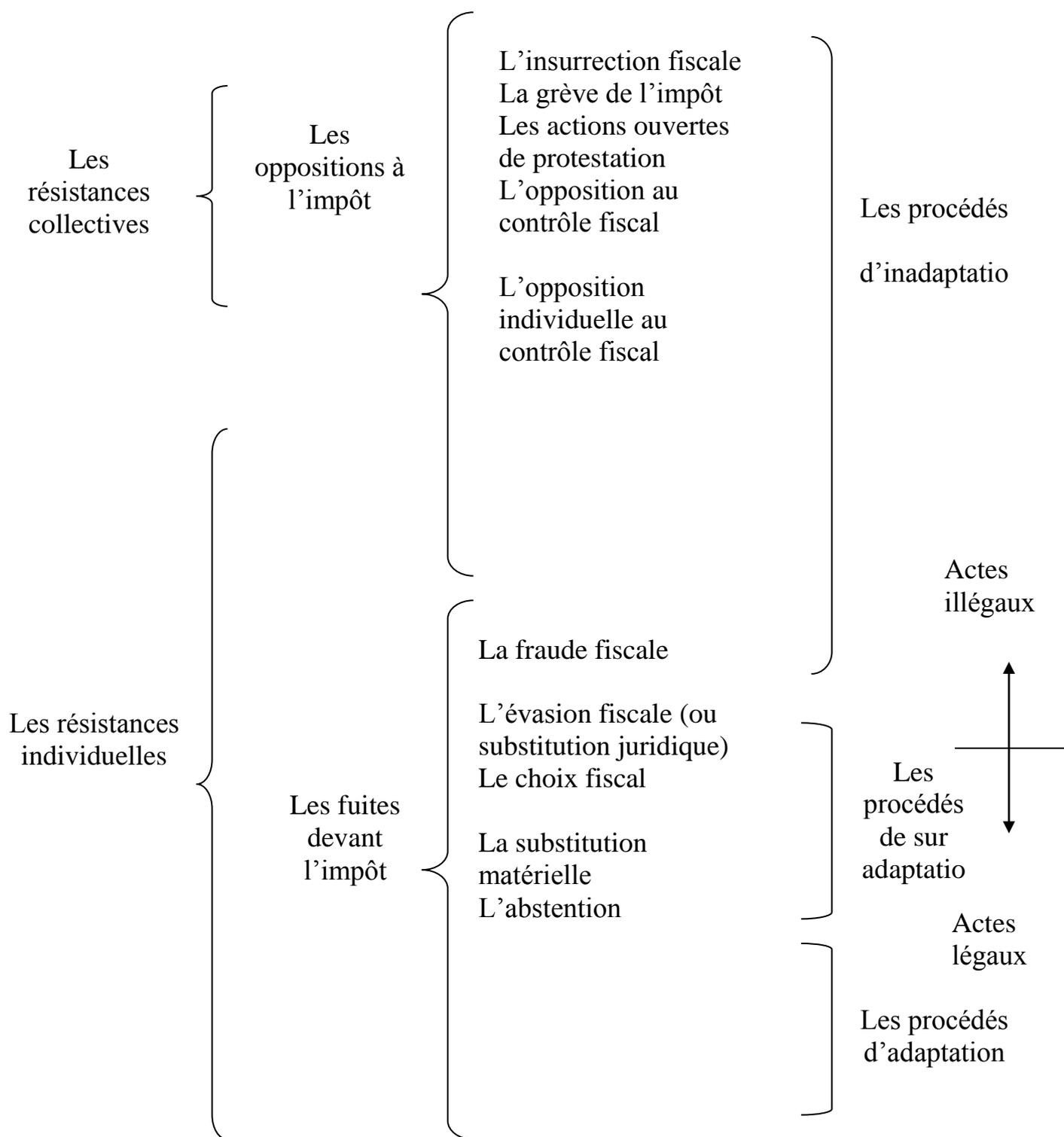


Figure n°02 : Les procédés de résistance à l'impôt ⁽¹⁾

(1) Source : C.R. MASSON, « Notion d'évasion fiscale en droit interne français », éd. LGDJ, Paris, 1990, P. 246.

Section 4. Les manifestations de la fraude :

La fraude est un phénomène complexe, dans le temps et l'espace ses formes varient. Autrement dit, les manifestations de la fraude, techniques ou sociologiques, sont aussi diverses que les causes qui les expliquent.

Sous Section 1. Au niveau des activités :

§.1. *Achat et vente sans factures :*

- Cette situation est constatée au niveau de tous les circuits de distributions (importation, distribution en gros, commerce de détail..) ;
- Une opacité des transactions commerciales et des circuits de distribution ;
- Une aggravation de la concurrence déloyale par rapport aux commerçants loyaux ;
- Une grande fraude en matière de **TVA** qui n'est pas réservée au trésor public.

§.2. *L'utilisation des prêtes noms, localisation des registres de commerce et la prolifération des productions :*

Cette grande masse de « faux commerçants » va aggraver :

- L'existence de registres de commerce fictifs en circulation ;
- L'existence de contribuables non localisés ;
- La difficulté de cerner les redevables réels.

§.3. *Montages juridiques et financiers douteux :*

- La création de « sociétés taxis » ou de sociétés fictives ;
- Mobilité des commerçants par la transformation juridique et géographique.

§.4. Les détournements des avantages fiscaux :

Octroyés par l'administration fiscale dans le cadre des régimes privilégiés. Cette situation est visible en matière de TVA où les opérateurs économiques bénéficient d'un régime de franchise de taxe.

§.5. L'existence de marchés informels ou de non droit ⁽¹⁾:

Sur l'ensemble du territoire national où des quantités importantes de marchandises et d'argent sont échangés.

La contrainte envahissante du secteur informel devient une préoccupation qui confine au crédo tant pour les opérateurs publics que pour les opérateurs du secteur privé tellement elle a des conséquences dévastatrices sur ce qui reste de tissu économique et d'emploi structuré ⁽²⁾.

Sous Section 2. Au niveau des revenus :

Un transfert important de revenus non déclarés est constaté dans :

- Les transactions immobilières ;
- Les véhicules de luxe.

À cela s'ajoutent des revenus tirés de la location de biens immeubles (villas, résidences) à des étrangers (sociétés étrangères, diplomates..) avec une grande minoration en termes de déclaration.

Enfin, les contribuables exerçant les professions libérales (notaires, médecins spécialistes, avocats et architectes..) souscrivent des déclarations de revenus minorés malgré l'importance de leurs clientèles.

La fraude fiscale se manifeste en fonction des subterfuges utilisés par les contribuables. En la matière, « l'imagination du fisc est sans doute moins grande que l'imagination des fraudeurs » ⁽³⁾.

(1) Il y a lieu à préciser que la loi de finances pour 2006 a étendu la notion de manœuvres frauduleuses au marché informel.

(2) Conseil National Économique Et Social « Projet de rapport sur la conjoncture économique et sociale du premier semestre 2000 », 2000.

(3) P- Dibout, « La fraude fiscale », édition Économica, 1986

Section 5. Conséquences de la fraude fiscale :

Le caractère immoral de la fraude fiscale n'est plus à démontrer. Ses conséquences sur le plan économique et social sont très importantes. L'étude des conséquences de la fraude fiscale permet à ce niveau de prendre conscience des effets nocifs du phénomène sur tous les plans. Les conséquences sont néfastes à bien des niveaux.

Sous Section 1. Sur le plan national :

§.1. *La diminution de rendement :*

En effet, le gouvernement subit des pertes de revenus énormes. Ces pertes touchent directement son niveau d'endettement et influencent sa capacité d'offrir des services et de financer des programmes qui répondent aux besoins de notre société, en constante évolution.

Par ailleurs, l'État pour mener à bien sa mission qui est celle de satisfaire le besoin d'intérêt général, a besoin des moyens et la fraude fiscale constitue un frein. Elle compromet « l'équilibre budgétaire » de nombreux États en réduisant les dépenses collectives.

2.4. *Les conséquences budgétaires :*

La fraude fiscale entraîne un manque à gagner dans les rentrées budgétaires de l'État et des collectivités territoriales concernées. Sur la base du principe simple selon lequel ce qui aurait été fraudé par les uns finira par être payé par les autres, la fraude fiscale est une des causes des déficits publics qui conduisent les États à maintenir une dette publique, laquelle sera pourvue par le recours à des emprunts. La réduction des dépenses publiques opérée par les gouvernements libéraux porte prioritairement sur les dépenses sociales, les services publics, les outils de solidarité et de redistribution.

Pour compenser, l'État est appelé à réduire les dépenses compressibles (les dépenses d'investissement ou d'équipement) ou chercher d'autres moyens financiers comme par l'augmentation des taux d'impositions ou encore par la création de nouveaux impôts.

Cette pratique pousse, évidemment, les contribuables honnêtes à commettre des manœuvres frauduleuses pour ne plus supporter une contribution beaucoup plus importante que celle qui devrait normalement leur incomber.

La soustraction d'impôt suppose, objectivement, une insuffisance, totale ou partielle, dans le montant d'impôt qui résulte d'une taxation. Il y a là une atteinte portée aux intérêts pécuniaires de la collectivité publique concernée, et le dommage correspondant est égal à la différence entre le montant de l'impôt qui a été fixé dans la décision arrêtant définitivement la taxation, et le montant qui aurait été dû dans le cas où le contribuable n'avait pas violé ses obligations. L'élément objectif à la base de la soustraction d'impôt est en fait très proche de la notion de dommage en matière de droit des obligations, c'est-à-dire qu'elle correspond à une « diminution de patrimoine ».

Pour que l'élément objectif de l'atteinte portée aux intérêts financiers de la collectivité soit réalisé, il faut bien qu'il y ait une personne assujettie et un élément imposable au pays. La soustraction d'impôt renvoie donc à l'ensemble des dispositions qui déterminent les personnes assujetties et les éléments imposables ; ces dispositions doivent être examinées, à titre de question préalable, pour savoir s'il y a effectivement une atteinte portée aux intérêts pécuniaires de la collectivité publique concernée.

2.5. *Favorise les méfaits économiques :*

L'existence et la croissance de la fraude fiscale soulèvent de nombreuses inquiétudes. D'abord, celle-ci peut fausser les statistiques officielles permettant d'évaluer les conditions socio-économiques des personnes et des ménages (taux de chômage, taux de pauvreté, PIB..). Ainsi les statistiques sur le nombre de chômeurs peuvent cacher une fraction inconnue d'individus qui, en fait, travaillent au noir et gagnent un revenu de travail.

De tels biais dans les statistiques peuvent conduire à des diagnostics erronés et éventuellement à des politiques inappropriées. Selon certaines analyses, l'ampleur de la récession du début des années 90 aurait été surestimée, en raison du développement parallèle de l'économie souterraine.

La fraude fiscale change aussi l'affectation des ressources à la production des biens et services dans l'économie. Ainsi, on peut considérer la présence de la fraude fiscale comme un effet pervers découlant de l'intervention publique en matière de fiscalité, de transferts sociaux et de réglementation. Par exemple, lorsque le gouvernement hausse un taux de taxation pour accroître ses recettes fiscales, il modifie les incitations économiques.

En effet, les personnes sont incitées à changer leurs comportements de façon à réduire leur contribution au financement de cette recette additionnelle, et ce, sans égard à la productivité sociale de ces nouveaux choix. Le travail au noir constitue un des moyens choisis par certains pour diminuer leur fardeau fiscal. Mais cette décision peut cependant s'avérer coûteuse pour l'ensemble de la société. Elle conduit ainsi à une réaffectation des ressources vers les secteurs où il est plus facile de frauder le fisc (rénovation, garde d'enfants, entretien domestique, services professionnels..) au détriment d'autres secteurs où il est très difficile de s'adonner à une telle activité sans être contrôlé par le fisc.

Dans une économie de marché, la fraude fiscale porte atteinte au libre jeu de la concurrence. En effet, il y a des entreprises subissant une concurrence déloyale parce qu'elles sont respectueuses de la loi et conscientes de leurs responsabilités sociales.

La fraude fiscale conduit donc à des distorsions de concurrence entre les « acteurs économiques ». Une entreprise qui évite en grande partie l'impôt sera encore plus performante et concurrentielle par rapport à une autre entreprise, par exemple du même secteur, qui ne disposera pas des mêmes possibilités de se soustraire à l'impôt.

De plus la fraude fragilise les entreprises, décourage les efforts tendant à élever la productivité et les rendent vulnérables et inaptes à se développer. « L'entrepreneur qui devait pouvoir augmenter son revenu par des méthodes perfectionnées de production et de gestion hésite à agir par cette voie, dès le moment où il se rend compte des plus grandes possibilités qui lui offre la fraude fiscale ». ⁽¹⁾

Par conséquent, la fraude fiscale fausse les structures de certaines personnes morales ou physiques tout comme elle contribue à la survie des entreprises marginales.

§.2. Atteinte à la justice sociale :

La fraude fiscale porte atteinte au caractère entre les classes sociales puisqu'elle fausse la répartition équitable des charges publiques et piétine le principe d'égalité de tous devant l'impôt.

(1) A. MARGAIRAZ, « La fraude fiscale et ses succédanés », éd. Margairez, Lausanne, 1970, p.31.

Elle soulève des enjeux de justice sociale. Le travailleur au noir se comporte un peu comme un passager clandestin : tout en s'accommodant souvent très bien des services publics qu'il consomme, il ne participe pas de façon équitable à leur financement.

2.1. Conséquences sociales :

Sur le plan social, la généralisation du phénomène peut engendrer une perte de confiance vis-à-vis de la loi ainsi qu'un affaiblissement de la démocratie. Le principe d'équité horizontale, selon lequel les personnes économiquement identiques devraient supporter le même fardeau fiscal, est violé en présence de fraude.

En effet, deux contribuables identiques ne subiront pas le même fardeau fiscal si l'un travaille au noir alors que l'autre déclare tout son revenu à l'impôt. La fraude fiscale peut, en outre, affecter de façon non souhaitable la répartition des charges fiscales entre les ménages selon les classes de revenus. Il peut ainsi en résulter des problèmes d'équité verticale, principe en vertu duquel une contribution fiscale accrue est exigée des plus riches.

2.2. Conséquences morales :

Il y a des citoyens qui paient pour d'autres. En effet, les particuliers qui respectent les lois voient leur charge fiscale injustement alourdie parce qu'ils doivent compenser pour ceux qui s'adonnent à la fraude.

De part sa conséquence sur le non-respect du principe de l'égalité devant l'impôt, la fraude fiscale augmente la pression fiscale sur les personnes qui paient effectivement l'impôt.

Pour cela, la fraude fiscale peut inciter d'autres contribuables, qui jusqu'ici loyales à leurs obligations fiscales, à se désorbiter en constatant l'importance des charges fiscales qui ne pèsent que sur eux.

« La fraude appelle la fraude »⁽¹⁾, elle déclenche donc une réaction en chaîne entre les assujettis à l'impôt qui aboutira à un relâchement du civisme fiscal.

Selon M. LAURE, la fraude empoisonne l'éthique des affaires : « ...finit par vicier le comportement des entreprises qui s'y livrent. Comment la confiance indispensable entre les

(1) M. LAURE « Les distorsions économiques d'origine fiscales », Bruxelles, 1958.

contractants pourrait-elle, en effet, être intacte lorsque sait que son partenaire capable de tenir des écritures fausses pour des motifs fiscaux »⁽¹⁾.

2.3. L'institution d'une mentalité d'assistée :

La fraude fiscale rend les gens paresseux, les gens ne veulent fournir aucun effort pour qu'ils savent qu'ils seront aidés demain.

Sous Section 2. Sur le plan international : Dans ce cas, la fraude fiscale peut :

- Susciter une animosité entre d'une part les États bénéficiaires de la fraude et d'autre part ceux qui supportent le poids de ce phénomène ;
- Être à l'origine des conflits socio- politiques entre plusieurs États ;
- Permettre l'installation des structures économiques internationales.

En effet, la diversité des systèmes fiscaux est le reflet de la diversité même des États, de leur histoire, de leurs richesses, de leurs rapports sociaux. Progressivement, des entreprises ont cherché à optimiser leur situation face à la fiscalité, en usant de cette diversité des lois, puis de la difficulté des contrôles, varie de leur absence totale.

« Les phénomènes de soustraction à l'impôt créent des distorsions économiques et sociales susceptibles de porter atteinte à la cohésion de la collectivité ».⁽²⁾

(1) M. LAURE, *op. Cit*, p. 70.

(2) TREMEUR Muriel, « Comment résoudre vos conflits avec l'administration », éd. Edition du Puits Fleuri, 2008.p.10.

Section 6. L'ampleur de la fraude fiscale en Algérie :

Selon Hamid Zidouni, Directeur de la Comptabilité Nationale à l'Office National des Statistiques (ONS) « Il est extrêmement difficile de donner une idée de l'importance du secteur informel en Algérie parce que nous manquons de données globales. C'est d'ailleurs pour cette raison que l'ONS envisage de mener une enquête auprès du secteur informel lui-même. L'enquête vise à établir le type de rapports entre les secteurs informel et formel et à donner une idée précise des productions du secteur informel. Elle comportera également un volet sociologique qui portera sur le pourquoi de l'informalité. Il ne faut pas oublier que la production d'hydrocarbures constitue la majeure partie du PIB. Il ne faut pas oublier non plus que le secteur public hors-hydrocarbures participe au PIB à près de 15%. Les études menées par la Banque Mondiale n'ont d'ailleurs pas confirmé ce chiffre. Elles ont établi le poids du secteur informel autour de 25% du PIB ». ⁽¹⁾

Selon le Conseil National Économique et Social (CNES), ce sont les mutations économiques et sociales qu'a connues l'Algérie qui ont favorisé cet état de fait : « *dérèglement des prix, lenteurs administratives et difficulté d'adaptation des administrations ont encouragé la fraude et l'évasion fiscales* ».

Le phénomène, "*difficilement quantifiable*", prend plus en plus d'ampleur en dépit d'une législation qui condamne sévèrement tout contrevenant. Pourtant, les violations sont nombreuses et diversifiées: minoration de l'impôt, dissimulation d'activités et de patrimoine sont légion. Premier incriminé, le système fiscal algérien jugé de faible performance comparativement aux résultats réalisés par les pays voisins, en raison de l'insuffisance de l'administration fiscale et douanière, de la forte propension à la fraude et à l'évasion à la faveur de la libéralisation du commerce extérieur, de l'accroissement de la population des contribuables, de l'importance des incitations et exonérations consenties pour la promotion des investissements et de l'incivisme fiscal. Résultat, les ressources fiscales sont faibles et ne peuvent financer les dépenses de fonctionnement de l'État.

Les manifestations de la fraude fiscale en Algérie sont multiples. La plus apparente est l'achat et la vente sans factures qui se traduisent par une absence de transparence à tous les

(1) Plus généralement, la plupart des études dans ce domaine concluent que le secteur informel représente entre 22 et 29% du PIB.

SECTION 6. L'ampleur de la fraude en Algérie

niveaux du circuit. Seul palliatif, des textes plus répressifs et une action plus offensive des pouvoirs publics. Selon le rapport du CNES, entre 1999 et 2002, sur un total de 565 plaintes déposées, seules 50% ont été jugées. La durée moyenne pour le traitement de ces dossiers est estimée entre 2 ans et 3 mois.

Une situation qui ne peut qu'encourager ceux qui violent la loi. Une opération de recherche menée entre 2000 et 2001 fait ressortir que 44 milliards de dinars échappent totalement au fisc. Pour mieux organiser cette fraude, les opérateurs économiques ont de plus en plus recours à l'utilisation de prête-noms, à la location de registres du commerce et à l'établissement de procurations, achats et ventes sans facture, recours marginal au circuit bancaire....ce qui rend difficile leur identification précise et leur fiscalisation.

Le marché de l'immobilier constitue un autre axe important de fraude à travers une minoration systématique des prix et des loyers déclarés à l'occasion des différentes transactions immobilières.

Le développement des agissements frauduleux met non seulement en danger les équilibres financiers de l'État mais fausse également les règles de la saine concurrence entre les acteurs économiques et crée un sentiment de frustration, d'iniquité et d'injustice au sein de la population.

L'amplification et l'étendue de la fraude fiscale sous l'action conjuguée de facteurs tant endogènes qu'exogènes exige la nécessité de redéfinir aussi bien le cadre organisationnel que fonctionnel du dispositif actuel de prise en charge à même d'exercer un effet contractif sur ce phénomène.

En effet, ces pratiques se sont accentuées à la faveur des éléments suivants :

- Un cadre institutionnel inadapté ;
- Un environnement de plus en plus contraignant ;
- Des procédures de contrôle et d'investigations rendus obsolètes ;
- Faiblesse de la contribution des institutions d'appui détentrice d'informations à caractère fiscal.

Pour y faire face, des mesures pratiques ont été prises par la Direction Générale des Impôts définissant de manière précise le dispositif opérationnel relatif aux :

SECTION 6. L'ampleur de la fraude en Algérie

- Contribuables non localisés ;
- Locations du registre de commerce ;
- Ventes et achats sans facture.

Ces mesures s'inscrivent d'abord dans une stratégie de prévention de risque de contagion des autres segments de l'économie, ensuite dans une optique d'endiguement des factures favorisant la persistance et le développement des procédés ainsi mentionnés.

Elles portent essentiellement sur :

- Le recensement et l'établissement d'un fichier des importateurs non localisés ;
- La définition d'actions concrètes à entreprendre ;
- La mise en place de mesures de sauvegarde des intérêts du trésor ;
- L'individualisation de tâche par structures (inspections polyvalentes des impôts, recette des contributions diverses,...etc.).

Dans ce cadre, un fichier national des contribuables non localisés a été créé au sein de la Direction des Recherches et Vérifications.

D'après le Directeur Général des Impôts, MR.MOHAMED ABDOU BOUDBALA⁽¹⁾ « Nous n'avons pas de difficultés fondamentales à identifier les contribuables. Mais, ce qui se passe aujourd'hui, c'est que nous avons une mouvance de contribuables extraordinaire. Il y a des contribuables qui sont instables, et cela fait partie de procédés d'évasion et de fraudes fiscales. Quelqu'un qui travaille avec le registre du commerce d'un autre, par procuration, quelqu'un qui change d'adresse tous les jours pour ne pas être appréhendé par l'administration fiscale créent des difficultés à l'administration pour les identifier. Le Numéro d'Identification Statistique (**NIS**) a donc été mis en place avec l'**ONS** et actuellement nous sommes, pour les personnes morales, à 100% de réalisation (76 491 sociétés) et, pour les personnes physiques, en dehors du salarié qui est identifié par son employeur, l'opération vient de débiter (soit 1 164 394 dossiers validés correspondant à 36 % du total) ». ⁽²⁾

(1) Site de la DGI : www.mfdgi.gov.dz

(2) Nouredine Haroun, « Optimisation de l'action de l'administration fiscale en matière de lutte contre la fraude fiscale », IEDF, 21ème promotion 2002-2004

À titre d'illustration, les tableaux ci-joints font apparaître le nombre de contribuables non localisés recensés avec les redressements jusqu'à 31 décembre 2002 :⁽¹⁾

DIRECTION DES IMPÔTS DE WILAYA	NOMBRE RECENSÉ	REDRESSEMENTS
ADRAR	1	235 745,00
AIN-DEFLA	2	786 230 476,00
BECHAR	2	102 538 068,00
BLIDA	1	6 166 000,00
BOUIRA	6	237 757 409,00
BOUMERDES	12	89 802 881,00
DJELFA	18	1 812 033 893,00
EL-BAYADH	1	10 141 830,00
EL-OUED	7	167 928 180,00
KHENCHELA	13	59 861 233,00
MEDEA	4	2 635 871,00
MOSTAGANEM	3	42 552 152,00
OUARGLA	33	640 652 407,00
OUM-EL-BOUAGHI	102	3 459 439 356,00
RELIZANE	17	921 118 549,00
ROUIBA	35	1 588 736 569,00
SAIDA	1	13 281 660,00
TIARET	28	206 142 812,00
TISSEMSILT	9	3 040 453,00
TOTAL	465	9 442 695 544,00

Tableau 04: État des contribuables non localisés recensés au niveau de 19 directions des impôts ⁽²⁾

« L'ampleur de la fraude fiscale est proportionnelle au progrès des techniques d'imposition ».

(1) En 2008 l'administration fiscale a décidé de ne plus envoyer les statistiques relatives aux contribuables non localisés. (Annexe N°02)

(2) Source: Direction des Recherches et Vérifications.

CONCLUSION :

La fraude fiscale est un phénomène universel qui varie en fonction de l'environnement économique, de la nature et de volume des prélèvements fiscaux, du degré d'adhésion des redevables, de leur civisme fiscal et surtout de la relation existant entre l'administration fiscale et les contribuables.

Les défauts de déclaration du revenu peuvent découler de plusieurs pratiques. Soit le contribuable décide délibérément de ne pas déclarer son revenu légal, soit il aboutit à un résultat similaire car il exerce une activité professionnelle dans le secteur souterrain. Alors, comme la fraude fiscale, au sens strict, reste difficile à mesurer de manière directe, les estimations de l'économie souterraine ou du non-paiement de l'impôt sont alternativement utilisées.

En dépit de ces critères, on voit subsister une marge d'indétermination dans la définition de la fraude et la délimitation de son domaine. Ce faisant, le champ d'application de ce délit étant juridiquement imprécis, il n'est pas étonnant que la mesure de son ampleur statistique ou économique soit incertaine. Le montant globale de la fraude fiscale est bien plus incertain, les divergences dans les chiffres cités le montrent ⁽¹⁾.

C'est dire que la fraude fiscale est un phénomène social universel. Tous les pays développés ou en voie de développement la connaissent, sociologiquement du moins. Sur le plan juridique, la fraude n'a pas la même ubiquité, toutes les législations ne la connaissent pas comme *phénomène social* ⁽²⁾. Si bien que la fraude devient la rançon ou le sous-produit d'une technologie fiscale trop élaborée. Il y a là presque une loi de la sociologie fiscale ⁽³⁾.

Au total la fraude fiscale, phénomène inhérent à l'existence de l'impôt a pour conséquence ⁽⁴⁾:

- Réduire la valeur des incitations fiscales ;
- Avoir une incidence sur le comportement des redistributions ;
- Introduire des distorsions artificielles dans les indicateurs macro-économique
- Retarder l'instauration d'une économie monétaire dans les pays en développement et affecter la redistribution des revenus.

(1) Jean-Claude MARTINEZ, *La fraude fiscale*, collection que sais-je 1990.

(2) *Idem.*

(3) *Idem.*

(4) BELMOKHTAR Mohamed, *op.cit*, p 390.

Les chemins de fer ont accentué le mauvais côté de la nature humaine, les méchants peuvent désormais accomplir leurs mauvais desseins avec plus de rapidité ».

Mahatma GANDHI - leur civilisation et notre délivrance

CHAPITRE 2

Les Causes Principales de la Fraude Fiscale

INTRODUCTION :

Les causes de la fraude fiscale sont multiples et extrêmement variées. Il serait hasardeux de se risquer à les citer ou à déterminer laquelle des causes est la plus pratiquée ou la plus déterminante. On peut cependant citer pèle mèle (et sans que cela ne soit exhaustif) *l'inadaptation* du système fiscal, le *refus* des contraintes (dans le sens du caractère obligatoire ou contraignant de l'impôt), *l'idéologie* (certaines théories vont jusqu'à nier à l'État la faculté de diriger "la vie" des hommes et des femmes qui composent un pays), *l'étatisme* (à ne pas confondre avec l'idéologie), les *mentalités*, le goût des risques, la *conjoncture* économique, la *pression fiscale* ou même *l'appât du gain* ⁽¹⁾.

Au total, quelque soient les raisons, les causes et les mobiles, la fraude fiscale représente financièrement un manque à gagner pour le trésor.

A cet effet, nous allons essayer de présenter les causes principales de ce fléau dont les causes liées au système fiscal, et la mentalité des contribuables dans la première et la deuxième section, les causes idéologique, morales et psychologiques dans la troisième section, et enfin les causes d'ordres politiques et économique.

(1). BOUVIER Michel ; « Introduction au droit fiscal général et à la théorie de l'impôt » ; LGDJ ; 7^{ème} éd ; 2005

Section 1. Causes liées au système fiscal.

L'importance des catégories d'impôts et les obligations déclaratives auxquelles sont assujetties les contribuables, ainsi que le respect de la contexture fiscale (crédules et régimes) sont rebutantes.

Pour les fiscalistes, la complexité réside dans le caractère pragmatique du droit fiscal et les objectifs de politique économiques.⁽¹⁾

Sous Section 1. La complexité ; l'instabilité et la faiblesse du système fiscal :

Il est clair que la complexité et l'instabilité incitent de plus le contribuable à résister à l'impôt.

La complexité se traduit par une multitude de textes qui régissent le système fiscal, à qui se trouve confronter le contribuable, d'où une variété d'impôts, de taux et autres notions fiscales souvent techniques et comptables.

Cette multiplication des textes naît du fiscalisme qui a pour but le développement de l'interventionnisme étatique dans tous les domaines.

De même, l'instabilité du système fiscal contribue à l'inacceptation des impôts nouveaux, par le contribuable en essayant de s'enfuir, ce que le doyen RIPERT rappelait en 1944, en préface de l'ouvrage de M. LAROUGE sur la fraude fiscale « le respect de la loi repose sur sa permanence et sa généralité »⁽²⁾.

André BARILARI, également déclare que « il est certain qu'un impôt ancien et stable, même complexe et injuste est souvent mieux accepté qu'un impôt nouveau et mouvant »⁽³⁾

(1) BELMOKHTAR Mohamed, *op.cit*, p 385.

(2) C. R. MASSON, « La notion d'évasion fiscale en droit interne français », éd. LGDJ, 1990, P. 52.

(3) André BARILARI, *op.cit*, P. 84.

§.1. L'inadaptation du système fiscal

Il est souvent reconnu que le système fiscal Algérien demeure très fortement inégalitaire comme celui d'autre pays en voie de développement, par la surtaxation générale du travail et des revenus du travail alors que nous savons tous que les travailleurs ne sont pas bien rémunérés.

Il faut aussi souligner qu'aux inégalités mises en place par la loi fiscale s'ajoutent les inégalités découlant des conditions d'application de cette législation fiscale. Certains impôts peuvent être plus facilement fraudés que d'autres, et les moyens de prévention et de contrôle ne sont délibérément pas mis en place.

§.2. La faiblesse de l'administration fiscale :

Une administration des finances qui ne sait pas collecter l'impôt est un indice irréfutable d'une fragilité de l'État.

Le déphasage de l'administration fiscale par rapport au nouveau contexte économique national et mondial est toujours cité comme l'une des causes de la fraude fiscale. En effet, il s'agit ici de la faiblesse de l'administration dont on ne comprend pas pourquoi elles n'ont pas été corrigées d'autant plus que l'Algérie a opté pour l'économie de marché depuis près de vingt ans.

Les tâches de l'administration sont de plus en plus immenses, qu'elle n'a pas les moyens humains et matériels suffisants pour faire face à l'augmentation des activités des services d'assiette et du nombre de contribuables surtout avec les réformes économiques encourus.

§.3. Difficulté d'asseoir un système fiscal équitable

Le système fiscal repose sur deux grandes catégories d'impôt : les impôts sur les produits, la prestation de services et les biens, et les impôts sur le revenu, ces deux catégories n'incluent pas la totalité des impôts existants. Il n'en reste pas moins que la grande majorité des impôts modernes, et particulièrement des impôts qui exercent une influence sur l'activité économique, entre dans ces deux catégories.

3.1. Les impôts sur la dépense ou les impôts indirects (tel que la TVA) :

Sont contestés dans la mesure où dans certains cas, ils opèrent un transfert des pauvres vers les riches du fait de la discrimination entre les produits de consommation finale. Ainsi, certains articles de luxe sont pratiquement exonérés de la taxe sur la valeur ajoutée, parce qu'ils sont le plus souvent fabriqués par des artisans, alors que les articles utilitaires de même nature sont soumis au taux normal parce qu'ils sont fabriqués industriellement (tailleur artisanal par exemple).

Une autre discrimination du fait des privilèges fiscaux en faveur des artisans en matière de **TVA** fausse la concurrence au détriment des entreprises modernes, de plus, le risque fiscal couru par l'artisan qui veut développer son entreprise peut freiner le développement de véritable industrie.

3.2. Concernent les impôts sur le revenu :

Les discriminations sont au nombre de trois :

- D'abord, celle résultant de la progressivité, ou les contribuables les plus productifs se sentent surtaxés, prenons par exemple,⁽¹⁾ deux chefs d'entreprises qui gèrent deux usines semblables recourent de la même manière aux services rendus par la collectivité, cependant, le chef d'entreprise bénéficiaire, supporte une lourde contribution sur ses bénéfices, tandis que le chef d'entreprise déficitaire ne verse rien.
- Ensuite, des discriminations existant entre les personnes physiques et les sociétés exerçant les mêmes activités, puisque, à bénéfices égaux les impôts dus sont généralement différents, ceci peut influencer sur le choix soit d'entreprise individuelle ou de société.
- Enfin, certaines professions sont favorisées par rapport à d'autres tel que l'agriculture, ceci peut résulter de considération politique, sociale ou économique.

(1). Exemple cité par M.LAURE, *Distorsions économiques d'origine fiscale*, p.15.

Ces discriminations renforcent le sentiment de l'inefficience et de l'injustice de l'impôt sur les revenus et favorise les impôts indirects. Le législateur ignore souvent les catégories sociales qui supportent la charge fiscale, surtout lorsqu'il s'agit d'impôts sur le revenu.

§.4. *Les limites des moyens de l'administration fiscale :*

« Il est évident que la fraude peut trouver un terrain favorable pour son expansion devant l'absence ou l'insuffisance des moyens humains et matériels mis à la disposition de l'administration fiscale pour cerner, collecter et contrôler l'impôt ». ⁽¹⁾

L'administration fiscale joue un rôle important dans l'étendue de la fraude fiscale, la théorie de la firme n'a pas encore été appliquée aux activités d'une administration fiscale. Néanmoins, avec un budget bien défini, elle doit maximiser son rendement.

L'allocation des ressources à l'intérieur de l'administration est très importante pour la détermination du rendement, ainsi l'augmentation des effectifs peut engendrer des coûts de conformité très élevés, c'est-à-dire la collectivité supportera davantage de dépenses publiques pour recouvrer le manque à gagner causé par la fraude et pour l'administration fiscale qui a engagé des dépenses supérieures aux rentrées fiscales.

4.1. Insuffisance des moyens humains :

Dans un système fiscal, la fiabilité des rentrées fiscales est fonction de la qualité du contrôle fiscal exercé par l'administration, or, le contrôle fiscal se trouve confronté aux insuffisances de l'administration fiscale en matière de moyens humains.

En fait, les tâches de l'administration fiscale sont de plus en plus immenses, parce qu'elle n'a pas les moyens humains suffisants pour faire face à l'augmentation des activités des services d'assiette et du nombre de contribuables, surtout avec les réformes économiques en cours.

(2). *Revue mutation, mensuelle la CNC, n°7, mars 94, p.38.*

Sur le plan organisationnel des services, la répartition du personnel entre les différentes structures ne répond à aucun critère objectif. Alors que certains services et plus particulièrement ceux chargés de la gestion de l'impôt au niveau des services de bases (inspection- recettes), accusent en général un déficit important. ⁽¹⁾

4.2. Insuffisance des moyens matériels :

L'accent a été mis sur l'insuffisance des moyens dont dispose l'administration fiscale, notamment en matière de locaux, de mobilier et de moyens de transport.

Tous les rapports des organes de contrôle et notamment ceux de la cour des comptes soulignent régulièrement l'indigence particulière dans laquelle se trouvait et se trouve encore dans certains cas, la majeure partie des services fiscaux, que ce soit en matière de locaux et de moyens d'intervention. ⁽²⁾

Il est nécessaire que l'administration fiscale se penche vers une amélioration et modernisation des moyens consentis pour la réalisation des objectifs assignés à ses services fiscaux qui souffrent du manque manifeste de moyens élémentaires pour accomplir leur travail, et du retard dans l'information des services fiscaux.

Voire même, l'administration fiscale algérienne souffre d'insuffisance d'outils informatiques, dont la nécessité de travailler en réseau pour l'actualisation des informations, et pour cerner d'éventuelles manœuvres frauduleuses.

§.5. *Les limites de l'administration fiscale algérienne :*

Il est évident que la fraude peut trouver un terrain favorable pour son expansion devant les insuffisances de l'administration fiscale en matière de réglementation et de moyens mis à sa disposition.

(1) LAOUES FATIHA, « Gestion de l'information à caractère fiscal », IEDF, 2000, p 77.

(1) Mohamed Abdou BOUDERBALA, « La réforme fiscale en Algérie », Thèse de doctorat d'État, juin 2000, p236.

En effet, l'action des services fiscaux s'est vue fortement handicapée par des facteurs endogènes et exogènes résumés ci-après :

5.1. Facteurs internes :

Les facteurs internes qui constituent les principales raisons de la fraude fiscale peuvent être cités succinctement dans les points suivants :

- Inadaptation du cadre juridique avec les pratiques nouvellement apparues, il s'agit du retard et le décalage existant entre la phase juridique et les pratiques qui évoluent rapidement, on cite à titre d'exemple : la «location » du registre de commerce, «la procuration » donnée par un titulaire de registre de commerce à une tierce personne pour exercer en son nom une activité. Ces deux pratiques ont induit à des fraudes, l'administration fiscale a mis du temps pour les constater et par la suite les atténuer par l'introduction de la responsabilité solidaire entre les deux parties ;
- Mise en œuvre trop tardive de certaines mesures censées être dissuasifs voire même l'absence de leur application (exemple : solidarité du gérant au titre des dettes fiscales de la société, fermeture administrative...) ;
- Absence d'orientation à l'égard des services fiscaux locaux pour une mise en œuvre efficace de certains instruments prévus par la loi (droit de visite, droit d'enquête... etc.) ;
- Extrême insuffisance d'une coordination horizontale entre les directions des impôts de wilaya pour rechercher, encadrer et sanctionner les fraudeurs exerçant dans plusieurs directions des impôts de wilaya. Pour atténuer ces insuffisances, l'administration fiscale a mis en place le Numéro d'Identification Statistique **NIS**⁽¹⁾ ;
- Absence des mesures particulières permettant une réactivité rapide des services par la mise en œuvre de mesures conservatoires ;

(1) Les articles 3, 4, 31 et 34 de la loi n° 01-21 du 22/12/2001 portant loi de finance 2002, modifiant les articles 159-2, 176, 212, 224 et 359 du code des impôts directs et articles 47, 51 et 79 du code des taxes sur le chiffre d'affaires.

- Faible informatisation des services fiscaux et l'absence de connexions informatiques avec le système bancaire, les services de douanes et de commerce ;
- Une maîtrise insuffisante de l'information fiscale qui permet la réalisation d'opérations coordonnées de prévention et de démantèlement des pratiques et de réseaux frauduleux, il convient de signaler qu'une direction de l'information et de la documentation a été créée en 1990 ⁽¹⁾, dont elle est chargée de la mise en place des moyens nécessaires à la connexion avec les sources d'informations, de la coordination avec les structures de la direction générale des impôts et de la liaison avec les organismes nationaux pour la collaboration et l'échange d'informations.
- Dysfonctionnements internes résultant de confusion dans les tâches ;
- La disproportion entre l'ampleur des tâches de l'administration fiscale et les moyens humains nécessaires c'est à dire le volume d'opérations à contrôler ne correspond pas avec le nombre des agents vérificateurs, soit 69.397 sociétés, 303.667 contribuables au régime du réel, dont 256.700 contribuables de catégorie **IRG (BIC)** réel et 22.038 pour la catégorie **IRG (BNC)** ⁽²⁾ contre 538 vérificateurs répartis entre les **DIW** (447 vérificateurs) et les structures de recherche et de vérification (91 vérificateurs) qui s'occupent respectivement de 2234 affaires par année sur le plan local et 308 affaires au niveau régional ⁽³⁾ ;
- Ajoutant à l'insuffisance en termes d'effectif, la compétence et la qualification sont loin d'être en adéquation avec les techniques que nécessite la lutte contre la fraude.

(1) Le décret n° 90- 188 du 23 février 1990, modifiée par le décret exécutif n° 03- 194 du 28 avril 2003

(2) Rapport FMI, « modernisation de l'administration fiscale », mars 2004.

(3) La DGI/ direction des recherches et vérifications (la DRV)

5.2. Facteurs externes :

Les facteurs externes qui limitent l'action de l'administration fiscale peuvent être axés sur les éléments suivants :

- Absence du cadre contraignant à l'égard des administrations et organismes publics (exemple : astreinte journalière en cas de refus de communication inapplicable...);
- Institutions bancaires peu coopératives voire parfois «complices » ;
- Formes de coordination inadéquate eu égard à l'ampleur et la nature des pratiques frauduleuses ;
- Réglementation commerciale et économique trop «permissive » favorisant l'émergence et le développement des pratiques commerciales malsaines nourrissant la fraude fiscale ;
- Aggravation de la non transparence des transactions du fait de l'extension des zones commerciales non encadrées dans lesquelles, on exerce des activités non déclarées, soit dans des espaces public (marché) ou d'une manière clandestine, dans les cités et construction nouvelles et dont les produits sont cédés sur le marché sans possibilité pour les services habilités d'en connaître l'origine ;
- Règles d'urbanisme commercial inexistantes créant une confusion totale entre les immeubles à usage d'habitation et ceux à usage commercial notamment ;
- Inexistence d'obligation légale de détention du compte bancaire et d'utilisation de chèque pour les transactions importantes (exemple : bien de consommation durable, transactions immobilières, ventes dépassant un certain seuil...).

« La disproportion est en effet entre l'ampleur des tâches de l'administration fiscale et les limites de ses moyens »

Sous Section 2. La technique d'imposition :

Parmi les causes profondes de l'échec financier du système fiscal, la principale réside dans le choix de la méthode d'imposition. La logique de la technique fiscale amène quasi mécaniquement la fraude par les possibilités qu'elle offre aux contribuables.

« L'imposition à l'acquisition des facultés contributives exigent une déclaration du contribuable soumise à un contrôle administratif ne peut conduire qu'à des inégalités et à des injustices ». ⁽¹⁾ Elle soulève des difficultés inextricables dans la détermination du revenu imposable et dans le contrôle de ses divers éléments.

Aussi, la méthode d'imposition repose plus ou moins sur la bonne foi et sur le civisme du contribuable.

Si la technique d'assiette suppose la détermination de la matière imposable, les techniques de liquidation prend en compte l'ensemble de la situation du contribuable et offre ainsi des déductions.

« C'est manque de réalisme et faire preuve d'une grande naïveté que de croire que les déclarations des contribuables vont être exactes » ⁽²⁾ . De plus, ses déclarations bénéficient d'une présomption de loyauté que l'administration doit tenir compte tant qu'elle n'a pas la preuve du contraire.

C'est là l'aspect déterminant du problème de la fraude fiscale, ou les fraudeurs profitent de cette sécurité offerte par technique et renforcée par la limitation de l'action répressive de l'administration et l'inefficacité de l'action dissuasive. En effet, les risques encourus par les fraudeurs sont principalement composés des pénalités éventuelles qui demeurent limités.

§.1. L'existence d'une opportunité de fraude :

Le passage d'impôts analytiques à des impôts synthétiques, la personnalisation de l'imposition pour prendre en compte la capacité contributive de tout contribuable mettant ainsi en œuvre le principe de l'égalité et de la justice devant l'impôt, ont amené à la généralisation de la technique déclarative et conséquemment à l'instauration d'un contrôle a

(1). Firmin OULES, « la mystification des problèmes économique et fiscaux, E. Bruylant », 1978, p.105.

(2). Firmin OULES, *idem* .p.108.

posteriori de ces dernières. En effet, le système déclaratif est le seul système adapté pour établir l'impôt "moderne", compte tenu de la complexité des éléments qui servent de base à son calcul.

La plupart des impôts - qu'ils soient directs ou indirects, qu'ils portent sur le revenu, les bénéfices, les mutations, le capital ou la dépense - s'établissent par voie de déclaration spontanée des bases d'impositions.

Les déclarations fiscales ainsi souscrites, sont présumées exactes et sincères jusqu'à ce que l'administration fiscale arrive à les mettre en doute en apportant les éléments et les preuves attestant de leurs inexactitudes.

Dès lors, des mutations de la technique fiscale découlent deux constats. Premièrement, le contribuable détient un avantage informationnel. Il connaît avec exactitude les sources de ses revenus ainsi que les montants qu'il perçoit. Deuxièmement, l'administration ne pouvant allier personnalisation de l'imposition et recherche de la matière imposable, est donc en grande partie tributaire des informations véhiculées via la "déclaration" du contribuable. De cette organisation découle donc une première opportunité de fraude pour le contribuable. En effet, celui-ci peut être tenté de profiter de cet avantage en terme d'information et en tronquant sa déclaration, réalisera une économie d'impôt.

§.2. *La technique d'imposition en Algérie :*

La technique d'imposition en Algérie, comme pour d'autres pays, repose sur quelques principes, qui donnent la possibilité aux contribuables à fuir et éviter l'impôt, à savoir :

- L'adoption d'un système fiscal déclaratif qui donne le soin au contribuable de déterminer lui-même la matière imposable à travers ses déclarations présentées au fisc qui sont prises pour valables jusqu'à preuve du contraire par l'administration fiscale ;
- La présomption d'exactitude et de sincérité de la déclaration souscrite et qui contient la matière imposable, ce qui invite le contribuable d'en tirer profit ;
- Ajoutant à ces deux principes, la technique des déductions utilisées pour aboutir à une base imposable nette à travers la soustraction des charges

déductibles de la base brute, cette technique peut inciter le contribuable à frauder par la majoration de ces charges déductibles même en utilisant de fausses factures.

Signalons qu'en matière de **TVA**, cette technique de déduction est fondamentale pour pouvoir calculer la **TVA** à payer, étant entendu que celle-ci résulte de la différence entre la **TVA** collectée et la **TVA** déductible. Et les contribuables en profitent par la majoration fictive de la taxe en amont qui est déductible pour diminuer l'impôt en aval à payer. Cette manipulation peut même aboutir à un remboursement en cas de crédit de **TVA**, il suffit de procurer une facture fictive pour bénéficier de la déduction, voire même ne pas payer la **TVA**.

Sous Section 3. La pression fiscale :

On dit souvent que « trop d'impôt tue l'impôt ». Les fraudeurs potentiels frauderaient d'autant plus que le poids de leur impôt leur serait insupportable.

De ce fait, l'excessive pression fiscale favorise les comportements frauduleux. Une partie des fraudeurs considère même comme légitime cette forme d'incivisme lorsqu'ils calculent ce qu'ils doivent chaque année à l'État. Et cette position a été réconfortée par ADAM SMITH qui dit que « *Il ne fait pas de doute qu'un impôt exorbitant de l'ordre de la moitié ou même du cinquième de la richesse de la nation justifierait, comme tout abus flagrant de pouvoir, la résistance de la part du peuple* »⁽¹⁾.

« Certes la forte pression fiscale que le contribuable subit, constitue à ses yeux un alibi pour payer le moins possible d'impôt, mais au-delà de cette situation, le contribuable algérien est peu habilité à contribuer aux charges de l'État »⁽²⁾.

Il faut aussi souligner qu'aux inégalités mises en place par la loi fiscale s'ajoutent les inégalités découlant des conditions d'application de cette législation fiscale. Certains impôts peuvent être plus facilement fraudés que les autres, et les moyens de prévention et de contrôle ne sont délibérément pas mis en place⁽³⁾.

(1) Bertrand LEMERNICIER, « L'évasion fiscale est-elle un devoir moral ? » In revue éthique, octobre 2001.

(2) Ahmed SADOUDI, *Reforme fiscale*, Annale IEDF, 1993. P.88

(3) Les Paradis fiscaux, la fraude fiscale internationale in Unité n774 du janvier 2002.

Les obligations comptables prévues pour les contribuables professionnels sont « certes contraignantes et fastidieuses ; mais les contribuables qui ont commis sciemment des irrégularités, ou qui même ont été simplement négligents, sont-ils pour autant fondés à invoquer en quelque sorte leur propre « turpitude » pour se plaindre des rigueurs de l’administration, surtout vis-à-vis de la très grande majorité des autres contribuables qui ont fait l’effort de se placer en situation régulière »⁽¹⁾.

§.1. Définition arithmétique de la pression fiscale :

La pression fiscale se mesure en établissant le rapport entre le montant annuel des prélèvements obligatoires (y compris les prélèvements sociaux) et le produit intérieur brut. Ce rapport est appelé aussi le Taux Global des Prélèvements Obligatoires (**TGPO**).

$$PF = \frac{EP}{PNB}$$

- PF** : Pression Fiscale
- EP** : Ensemble des Prélèvements
- PNB** : Produit National Brut ⁽²⁾

Par ailleurs, la pression fiscale ne peut plus exprimer le poids de la charge fiscale ressentie par toute la nation, donc on ne peut parler de cette charge qu’au niveau de l’individu. La pression fiscale individuelle est le rapport entre l’impôt payé par le contribuable et son revenu.

$$PF = \frac{I}{R}$$

- PF** : Pression Fiscale
- I** : Impôt Payé par le Contribuable
- R** : Revenu du Contribuable

Selon un nombre d’économistes libéraux, une pression fiscale trop forte désintéresse les particuliers comme les entreprises à investir, épargner, produire, travailler. Un économiste libéral américain, **A. Laffer** a formalisé de manière simple l’idée « Que tout accroissement de

(1) Yves LHERMET, « Le face à face des contribuables et du fisc », R.F.F.P. 1984, p.143 et 144.

(2) PNB = la somme des valeurs des produits finis et services, produit par un État pendant une année donnée à l’exclusion des biens intermédiaires

la pression fiscale entraîne une baisse des activités ou une augmentation de la fraude et de l'évasion fiscales, et qu'il s'ensuit nécessairement une diminution du montant des rentrées d'impôts, en se justifiant qu'à partir d'un certain seuil, le rendement fiscal devient décroissant, ou un taux d'imposition exagéré détruit la base d'imposition ». ⁽¹⁾À ce propos, on reprend l'expression de Joseph Berthelemy qui a dit « Les hauts taux tuent les totaux ».

Autrement dit, **Laffer** estime qu'il existe un seuil de pression maximum (Le seuil **M**) au-delà duquel toute augmentation engendre une diminution du rendement fiscal, malheureusement, l'auteur ne détermine pas avec précision ce seuil à ne pas dépasser, néanmoins, avec la courbe qu'il propose, la révolte fiscale est devenue inéluctablement respectable du point de vue d'efficacité économique. ⁽²⁾

La courbe porte sur l'axe des ordonnées le rendement fiscal et en abscisses les taux d'imposition. Elle prend la forme suivante :

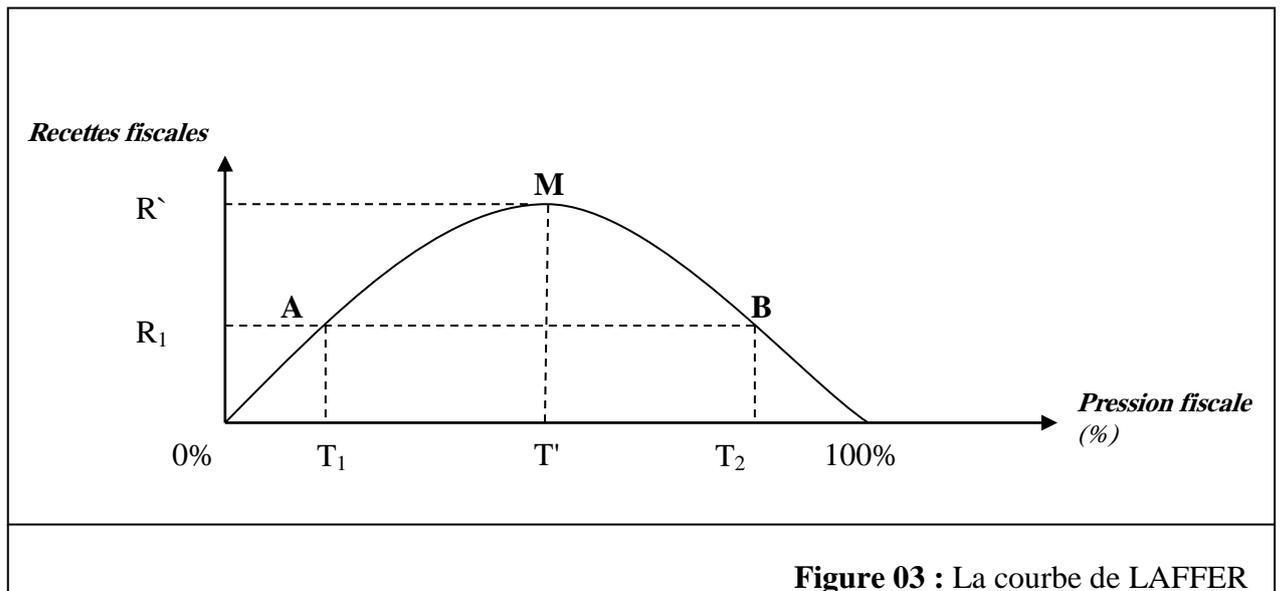


Figure 03 : La courbe de LAFFER

Selon **Laffer**, « La liberté du contribuable est limitée par une ponction fiscale trop importante ». Le consommateur voit son pouvoir d'achat diminuer, le producteur sa capacité d'investir se réduit du fait d'une fiscalité trop lourde.

(1) Aïnouche Mohamed Cherif, « la fiscalité et les problèmes du développement économique », In Revue du CENEAP.

(2). Cité par G.Ursoni, in « Peut-on supprimer l'impôt sur le revenu », n°29, 1998.

Au plan micro-économique, la charge fiscale globale s'analyse comme étant la somme des charges supportées des collectées par rapport aux chiffres d'affaires en toutes taxes comprises.

La conclusion qu'on peut tirer de ces formule de la courbe de **Laffer**, Est que plus le taux du prélèvement est élevé plus la pression fiscale va augmenter, et plus les contribuables sont obligés de résister à l'impôt et de tirer les ficelles qui lui sont offertes, ce qui prouve bien la justesse de la diction « trop d'impôt tue l'impôt ».

§.2. Les facteurs de l'irritation fiscale :

Quatre facteurs essentiels sont à l'origine de l'irritation fiscale, à savoir : la nature de l'impôt, la méthode de son évaluation, son ancienneté et le mode de prélèvement. ⁽¹⁾

Les impôts directs, sur le revenu et le patrimoine, donnent aux contribuables l'idée d'une charge bien plus lourde que celle des impôts indirects intégrés dans le prix de vente. Or, la réalité est pourtant toute autre du fait que l'impôt à la consommation passe d'une manière inaperçue et jouit de l'anesthésie fiscale à la différence de l'impôt direct où le contribuable légal est confondu avec le contribuable réel qui supporte effectivement la charge fiscale.

La technique de la déclaration est aussi un des facteurs provoquant l'irritation fiscale. L'évaluation indiciaire de la matière imposable, qui n'amenait pas le contribuable à rencontrer l'agent du fisc, évitait les tensions qui s'attachent à la déclaration contrôlée. De même, l'ancienneté de l'impôt modifie le seuil de tolérance. Les impôts anciens donnent l'illusion d'une moindre pression fiscale, du fait qu'ils font partie de l'environnement quotidien du contribuable et les intègrent dans ses charges et finit par les accepter. Mais, c'est surtout le mode de recouvrement de l'impôt qui donne ou non au contribuable l'impression d'une charge. À cet égard, les impôts perçus par voie de retenues à la source sont plus anesthésiants, le contribuable ne ressent pas leur existence.

(1) Jean-Claude MARTINEZ, « La fraude fiscale ». Que sais-je ?

Certains facteurs sont en relation très étroite avec le taux de pression fiscale qui se résumant à :

- La politique d'allocation des revenus, étant donné que dans les pays du tiers monde, une minorité de personne bénéficie de revenus élevés, alors que la majorité ne dispose que d'un revenu relativement faible. Par conséquent, la pression fiscale influence d'une façon injuste sur le pouvoir d'achat des citoyens en pénalisant les détenteurs de bas revenus ;
- Au montant du revenu national, du fait qu'une augmentation du revenu national engendre l'amélioration des recettes fiscales. Cependant, certains systèmes fiscaux sont inélastiques à la variation du revenu national ;
- La dualité du marché formel et marché informel.

§.3. *Les limites de la pression fiscale :*

Le désir d'échapper à l'impôt est universel, il constitue l'une des préoccupations dominantes des contribuables. Ces derniers supportent un nombre important d'impôts qui grevait toutes leurs activités, et ils se trouvent confrontés à une obligation fiscale qui revêt selon eux un caractère odieux et oppressif, qui limite leur indépendance, du fait qu'ils sont contrôlés sur leurs moyens de vivre et ils partagent leurs richesses avec l'État.

La pression fiscale qui s'exerce sans distinction sur les secteurs productifs réduit les capacités d'autofinancement des entreprises. Cette situation est vécue comme une véritable injustice tant par les opérateurs du secteur public que ceux du secteur privé, d'autant que l'évasion et la fraude fiscales se sont considérablement amplifiés à la faveur de la prolifération de l'informel. Dans le cas des entreprises publiques restructurées, le système fiscal a anormalement conduit à l'application de la **TVA** même aux échanges entre filiales⁽¹⁾.

Quand elle devient intolérable, la pression fiscale peut transformer un pays d'honnêtes gens en une nation de fraudeurs. La distorsion due à la pression fiscale instaure un sentiment de spoliation chez les contribuables et les amène à considérer qu'ils se trouvent en état de « légitimé défense ». À ce niveau il a été même soutenu par quelques auteurs que la fraude

(1) Conseil National Économique Et Social « Projet de rapport sur la conjoncture économique et sociale du premier semestre 2000 », 2000.

fiscale ⁽¹⁾ représente une sorte de « légitime défense » contre l'excès fiscal puisque les taux applicables aux contribuables honnêtes sont calculés en fonction du manque à gagner résultant de la fraude fiscale, de sorte que les contribuables loyaux supportent le poids de la fraude des autres « tout ce qui n'est pas payé par les uns est payé par les autres ». C'est ainsi que les citoyens ont souvent le sentiment que chaque dinar versé à l'État est un dinar de trop.

C'est une conséquence du phénomène qui s'est amplifié de façon démesurée dans différents pays, c'est ce qu'on appelle le fiscalisme, qui contribue certes à l'accroissement des dépenses publiques, mais il engendre en parallèle cette pression fiscale qui se définit selon Habib AYADI comme « La relation qui existe entre le prélèvement fiscal subi par une personne physique ou morale, un groupe fiscal social ou une collectivité territoriale et les revenus dont dispose cette personne, ce groupe ou cette collectivité »⁽²⁾.

Ce fiscalisme est considéré comme la principale cause d'éluder l'impôt pour des raisons inhérentes au système lui-même. Le contribuable qui ne peut courir ce risque que si cette charge fiscale constitue pour lui une contrainte lourde à supporter et les limites de l'administration fiscale qui sont également source de résistance du contribuable à l'impôt.

Il est évident que l'impôt est ressenti par le contribuable comme une privation et un sacrifice à lequel il résiste, même en connaissance de ses effets positifs qu'il génère pour l'État, mais cette résistance peut s'accroître avec la pression fiscale lorsque cette dernière dépasse un certain seuil.

Autrement dit, une forte pression fiscale décourage le citoyen de travailler, d'épargner et d'investir, ce qui engendre le recul de l'activité économique accompagné d'une augmentation de l'ampleur de la fraude et l'évasion, chose qui réduit les rentrées fiscales.

« L'accroissement de la pression fiscale est une préoccupation et un thème à dénonciation ; si bien que le droit de résistance à l'oppression fiscale qu'il amène, apparaît de plus en plus comme légitime »⁽³⁾.

(1) Des auteurs comme POUJARD. « vive l'impôt ».

(2) Habib AYADI, « droit fiscal », 1989, Tunis, P. 281.

(3) A. MARGAIRAZ, op. cit, p.36

§.4. Évolution de la pression fiscale en Algérie

4.1. Structure de la fiscalité ordinaire affectée au budget de l'État

<i>Produits</i>	2005	% prélèvement	2006	% prélèvement	2007	% prélèvement	2008	% prélèvement	2009	% prélèvement	2010	% prélèvement
Contribution directe	168,37	4,64	240,29	6,02	259,48	5,68	331,83	6,18	462,78	7,72	559,41	8,16
Enregistrement et timbres	19,62	0,54	23,54	0,59	28,13	0,62	33,92	0,63	35,96	0,60	39,84	0,58
Taxe / Chiffre d'affaire	312,34	8,61	334,37	8,38	347,22	7,60	429,78	8,01	472,63	7,89	493,93	7,21
Produits de douanes	143,36	3,95	113,4	2,84	132,65	2,90	163,93	3,06	172,47	2,88	183,56	2,68
Autres	5,16	0,14	5,55	0,14	5,76	0,13	7,12	0,13	9,07	0,15	13,99	0,20
Total recettes ordinaires	648,85	17,89	717,15	17,97	773,24	16,93	966,58	18,02	1152,91	19,24	1290,7	18,83
PIB (HH-HA)	3 627,50		3 991,30		4 568,50		5 365,10		5 993,80		6 853,90	

En milliards de DA.

Tableau 05 : Structure de la fiscalité ordinaire ⁽¹⁾

(1) Source : Direction Générale des Impôts.

4.2. Évaluation de la pression fiscale par catégorie d'impôts et taxes :

I. Impôts directs : En milliards de DA.

<i>Produits</i>	2005	% prélevement	2006	% prélevement	2007	% prélevement	2008	% prélevement	2009	% prélevement	2010	% prélevement
IRG / salarié	82,77	2,28	94,96	2,38	122,67	2,69	151,91	2,83	180,43	3,01	239,3	3,49
IRG / non salarié	22,83	0,63	26,88	0,67	35,91	0,79	41,98	0,78	48,54	0,81	58,27	0,85
IBS	62,64	1,73	118,32	2,96	97,44	2,13	133,47	2,49	229,03	3,82	255,05	3,72

Tableau 06 : Pression fiscale par catégorie d'impôt (Impôt directs) ⁽¹⁾

II. Impôts indirects : En milliards de DA.

<i>Produits</i>	2005	% prélevement	2006	% prélevement	2007	% prélevement	2008	% prélevement	2009	% prélevement	2010	% prélevement
TVA produits pétroliers	9,41	0,26	7,12	0,18	12,97	0,28	10,89	0,20	9,77	0,16	9,09	0,13
TVA à l'intérieur	95,3	2,63	114,48	2,87	123,95	2,71	154,57	2,88	189,98	3,17	190,88	2,78
TVA à l'importation	135,08	3,72	137,61	3,45	170,47	3,73	221,88	4,14	234,79	3,92	252,09	3,68
TIC intérieure	33,75	0,93	34,43	0,86	34,68	0,76	37,36	0,70	35,26	0,59	36,69	0,54
TIC sur les tabacs	24,24	0,67	24,74	0,62	23,37	0,51	21,35	0,40	22,24	0,37	26,1	0,38
Taxe sur les produits pétroliers	38,8	1,07	40,6	1,02	4,1	0,09	0,4	0,01	0,72	0,01	0,42	0,01
Autre Taxes	/		0,13	0	1,05	0,02	4,68	0,09	2,11	0,04	4,76	0,07

Tableau 07 : Pression fiscale par catégorie d'impôt (Impôt indirects)

(1) Source : Direction Générale des Impôts.

Tableau 05 :

Dans le but de cibler exclusivement le rendement généré par le système fiscal, il convient de tenir compte de la prépondérance du secteur pétrolier dans notre économie.

De ce fait, on s'intéressera exclusivement aux recettes ordinaires et au produit intérieur brut (**PIB**) hors hydrocarbures et hors agriculture par le calcul du taux de pression fiscale, qui demeure le paramètre d'analyse le plus caractéristique du système fiscal.

Le niveau de la pression fiscale au cours de cette période dû aux impôts indirects est alors respectivement 8,61 % ; 8,38% ; 7,60% ; 8,01% ; 7,89% ; 7,21%, dont les écarts se rapportent aux comportements d'une grandeur par rapport à l'autre.

Une autre façon d'analyser le tableau en question nous permet de constater la prépondérance des impôts indirects par rapport aux contributions directes durant toute la période 2005 – 2009. Mais la période 2010 les impôts directs prennent le relais, suite aux décisions concernant l'augmentation des salaires, qui signifie la hausse de l'IRG. Comme on remarque l'évolution de la pression fiscale globale durant ladite période dont la cause principale est la prépondérance des recettes fiscales en provenance des impôts indirects.

On peut conclure que la part des recettes fiscales due aux impôts indirects est beaucoup plus importante que celle provenant des contributions directes et que la pression fiscale a son origine principalement dans les impôts indirects.

Tableau 06

L'analyse du tableau nous permet de dire que la structure des impôts directs est caractérisée par la dominance de l'**IRG** catégorie salaires, pour la période 2005 – 2010 et que la pression fiscale des impôts directs est due à cette catégorie d'impôt. Puis vient en second lieu la part de l'**IRG** non-salariés qui, à son tour, a connu une variation positive durant la période précitée.

Dans le même temps, la part de la fiscalité directe payée par les entreprises à l'occasion de leur imposition à l'**IBS** est relativement modeste et en recul en raison du grand nombre d'entreprises déficitaires, de celui des entreprises privées qui échappent frauduleusement à l'**IBS** et du nombre élevé d'entreprises bénéficiant d'exonération,

notamment dans le cadre du dispositif de l'Agence Nationale de Développement de Investissements (**A.N.D.I.**).

On conclut que le poids de l'**IRG** salaires au sein des contributions directes est supérieur par rapport à l'**IBS** et enfin à l'**IRG** des non-salariés qui demeure marginale.

Tableau 07 :

La lecture du tableau nous permet d'abord de remarquer que la **TVA** sur les produits pétroliers est très modeste au sein des impôts indirects. En revanche, la part de la **TVA** à l'importation est très importante. Elle passe de 135,08 milliards de DA en 2005 pour atteindre 252,09 milliards de DA en 2010.

En deuxième lieu, on voit l'importance de la **TVA** à l'intérieur au sein des impôts indirects et qui varie d'une façon considérable. Elle passe de 95,30 milliards de DA en 2005 à 190,88 milliards de DA en 2010.

On peut conclure que la quote-part de la **TVA** à l'importation et la **TVA** intérieure reste dominante au sein des impôts indirects. C'est ainsi que la pression fiscale en Algérie est due principalement à ces deux types d'impôt.

Cette analyse nous permet de constater que les recettes fiscales ordinaires en Algérie proviennent principalement des impôts indirects et plus précisément de la **TVA**.⁽¹⁾

(1) « L'IBS et la pression fiscale en Algérie », mémoire IEDF, 2006

Section 2. Causes liées à la mentalité du contribuable :

La fraude fiscale traduit un affaiblissement de la moralité et que chez la plupart des citoyens, la conscience fiscale est moins rigoureuse que la conscience morale.

Les contribuables n'ont pas ce qu'on appelle « la culture fiscale ». Rares sont ceux qui payent réellement l'impôt sauf certaines catégories professionnelles comme les salariés, les sociétés commerciales, etc.

Cela se traduit par l'absence d'exemplarité des autorités politiques et administratives en matière fiscale en s'octroyant des exemptions et exonérations indues⁽¹⁾.

Sous Section 1. Le facteur historique :

L'organisation du système fiscal trouve ses origines dans l'histoire. C'est ainsi que la mentalité individuelle et collective des citoyens en général et des contribuables en particulier, forgé à travers les âges face à l'impôt « considéré comme un instrument de spoliation des biens des individus ».⁽²⁾

Durant l'occupation française, l'impôt était le moyen utilisé pour organiser et accélérer la confiscation des biens de l'indigène algérien, au profit des colons. Il a ainsi, participé à la stratégie d'appauvrissement des algériens et de dépossessions de leurs terres. Tout naturellement, la fuite devant l'impôt a constitué une forme de résistance à l'occupant. Cette manifestation de la résistance populaire face à la colonisation a façonné une forme de comportement des Algériens vis à vis de l'impôt. « La fraude est considérée comme une forme de contestation, face à ce qui est perçu comme une persécution de l'État ».

De ce fait, l'impôt sous la domination a créé des traumatismes sociaux, ayant pour effet l'affaiblissement du sens du devoir fiscal, ancré dans la conscience collective des citoyens jusqu'à nos jours.

Sous Section 2. Les refus des contraintes :

C'est dans le sens du caractère obligatoire ou contraignant de l'impôt. Pour Nozick, qui se réfère explicitement à KANT, il est mal de forcer un individu à payer un impôt pour

(1) André Philippe FUTA, *incohérences, archaïsmes et autres maux du système fiscal*.

(2) BELKACEMI Rabah, « contrôle fiscal en Algérie, évaluation et perspectives », IEDF, 1997, P12.

financer des sévices auxquels il n'a pas consenti. Il est alors légitime de résister à l'impôt par la fraude fiscale, l'évasion fiscale ou la révolte fiscale.

Pour lui, la fraude fiscale, la compétition fiscale, l'évasion fiscale, les révoltes fiscales sont bonnes car elles contraignent les gouvernements à choisir des moyens respectueux des droits individuels pour arriver à leurs fins⁽¹⁾.

Sous Section 3. L'incivisme fiscal :

C'est un élément important dans la fraude fiscale. Il y a peu de contribuables qui se font une idée exacte de l'impôt et de la pléthore des privilèges dont ils peuvent bénéficier grâce au prélèvement fiscal.

De plus tout individu a un sentiment plus ou moins « allergique » vis-à-vis de l'impôt, et ne répond jamais volontairement à ses obligations fiscales car selon lui les prélèvements auxquels il doit répondre sont toujours consacrés à un mauvais emploi fait par l'État.

Ceci dit, certaines remarques peuvent être relevées pour l'ensemble de la communauté :

- Rares sont les contribuables qui s'intéressent aux impôts et qui connaissent leur position fiscale. Cette ignorance englobe aussi bien le montant supporté par l'impôt, les finalités de la fiscalité que les mesures d'exonérations, d'allègement, et de faveurs dont ils peuvent bénéficier ;
- Rares sont les contribuables qui acceptent des impôts nouveaux ;
- Certains impôts sont jugés irritants pour ceux qui les supportent ;
- Certains impôts, dits apparents parce qu'ils ne sont pas retenus ou perçus à la source, aggrave la sensation du déboursement de l'impôt et accentuent leur caractère inquisitorial pour en faire un acte de soumission.⁽²⁾

(1) Bertrand LEMERNICIER, *op.cit.*

(2) BELMOKHTAR Mohamed *op.cit.*, p385

Sous Section 4. L'appât du gain :

Certains commerçants (personnes physiques ou morales) se lancent dans la fraude fiscale pour qu'une partie de leurs bénéfices ne soit pas imposée (en majorant les frais, en dissimulant les recettes,...etc.). Et les mesures nécessaires pour leur contrôle ne sont délibérément pas mises en place.

Conscient de l'asymétrie d'information dont il bénéficie, le contribuable sait donc que c'est essentiellement par sa déclaration que l'autorité fiscale prend connaissance de la matière imposable. Dès lors, il bénéficie d'une première opportunité de fraude au stade de l'évaluation de la matière imposable par la déclaration fiscale.

Lorsque, le taux d'imposition du revenu déclaré augmente, l'incitation à la minimisation fiscale augmente également car au risque est assimilé un gain potentiel supérieur.

Sous Section 5. Le goût du risque

En effet, certains contribuables veulent souvent défier l'Administration fiscale. Ils veulent s'assurer si son contrôle est efficace. Le choix d'un fraudeur qualifié de rationnel, car sa décision est guidée par les mêmes éléments que n'importe quelle autre décision de consommation, notamment son revenu, son gain, donc son intérêt personnel. Ce contribuable est confronté à un problème classique de choix en présence de risque ; il connaît, outre ses ressources financières propres, les dispositions de la législation fiscale, donc les impôts qu'il devrait normalement acquitter et la pénalité qu'il encourt en les éludant en totalité, ou pour une partie.

Le fraudeur recherche un gain, une économie d'impôt, mais encours un risque, celui être découvert et donc sanctionné. La représentation de la décision du contribuable doit donc intégrer la motivation de l'individu puis l'incertitude liée au risque d'un contrôle. ⁽¹⁾

« D'autant qu'il n'y a pas d'obstacle moral ; techniquement et financièrement attrayante, la fraude est en effet politiquement, sinon juridiquement justifiée ».

(1) BAZART Cécile, « La fraude fiscale : modélisation du face à face état-contribuables », thèse pour le doctorat, université Montpellier I

Section 3. Les causes idéologiques, morales et psychologiques.

« L'impôt a toujours été ressenti par le contribuable comme une entrave à sa liberté et une atteinte à ses aspirations fondamentales de puissance et de prestige »⁽¹⁾.

L'attitude du contribuable à l'égard de ses obligations fiscales a fait l'objet d'assez nombreuses études, dont on propose maintenant de considérer certains aspects.

Sous Section 1. Une crise idéologique :

« La crise des idéologies affecte l'ensemble des politiques de l'État. Mais, celle relative à la fiscalité est particulièrement grave car l'extension du rejet de l'impôt peut compromettre les rentrées financières de l'État ». ⁽²⁾

Aucune politique ne se conçoit lorsque la légitimité de l'État s'ébranle et que ses actes font l'objet de contestations.

§.1. *Légitimité de l'État :*

L'État doit justifier son action car si celle-ci prête à discussion, cela signifie inéluctablement qu'elle n'est plus légitime.

Les autorités politiques, c'est-à-dire, les détenteurs du pouvoir reconnus pour légitimes, acceptées par le corps social, puisque l'État apparaît comme la seule force capable d'assurer l'ordre social et de réaliser un avenir commun axé sur le progrès.

En Algérie, le régime démocratique affirme cette légitimité reconnue aux personnes détenant le pouvoir politique. Cependant, ces derniers ne bénéficient plus d'une emprise suffisante sur l'ensemble de la collectivité puisque celle-ci aspire toujours à une situation meilleure au quelle chaque gouvernement s'efforce d'atteindre (dépasser la crise multidimensionnelle).

(1) G. TIXIER et G. GEST, « Le droit fiscal », LGDJ, 1976. P.253.

(2) M.Trameur, « la politique publique du contrôle fiscal », éd, Economica, 1993, p.142.

§.2. *L'influence de l'intérêt général :*

« La notion d'intérêt général désigne l'image d'un ordre social que les autorités se proposent d'assurer et de promouvoir dans l'intérêt de tous. Elle comprend le produit de l'identité collective de la société »⁽¹⁾.

Une remise en cause touche tout ce qui a trait au collectif, au service public ou à l'État. De ce fait, une méfiance des citoyens à l'égard de la chose publique s'amplifie, en raison de l'incapacité de l'administration à contrecarrer les différents maux sociaux, tels que le chômage, la récession économique, la corruption et le gaspillage des deniers publics.

Devant le non-respect de la finalité à laquelle doit servir les prélèvements fiscaux, c'est-à-dire, l'intérêt général, le contribuable estime légitime de frauder le fisc. De plus les gains de fraude peuvent être utilisés pour un intérêt individuel plus préférable car direct et tangible, que l'intérêt général.

Sous Section 2. La morale et l'impôt :

Souvent, on justifie l'attitude compréhensive des citoyens devant la fraude. Les arguments de cette attitude consistent au fait que l'État confisque le produit de l'activité privée et par la même porte atteinte à la propriété privée. De plus, plusieurs auteurs relèvent que la loi fiscale n'est pas dotée de la stabilité nécessaire ce que nuit aux impératifs de la justice et de la lutte contre la fraude fiscale.

On entend ici par le terme de morale, le devoir du citoyen vis-à-vis de la collectivité. La morale privée règle les rapports entre les particuliers alors que la morale publique règle les rapports entre l'État et les citoyens. Seulement on remarque chez certains contribuables que l'égoïsme et l'intérêt personnel prévalent sur l'intérêt général ce qui les incite à frauder. Plusieurs facteurs concourent à créer un climat psychologique favorable à la fraude fiscale.

§.1. *Pression fiscale psychologique :*

L'impôt suscite chez l'individu un ensemble de réactions psychologiques plus ou moins hostiles dont l'intensité dépend notamment de sa structure, de son assiette, de son importance ou de son mode de paiement et qui, à la limite, peut conduire à la fraude. Donc la manière dont le contribuable perçoit l'impôt dépend aussi de sa structure objective et d'un

(1) M. TRAMEUR, *op.cit.p.184.*

certain seuil de pression fiscale propre à lui et au-delà duquel il pense sérieusement qu'il n'est pas en mesure de la supporter et qu'il est par conséquent obligé de frauder.

La psychologie en général et celle du contribuable, de manière particulière, sont loin d'être une science exacte. Les variables entrant dans la définition de la fonction « attitude du contribuable envers l'impôt dû » ne sont pas entièrement connues. La mentalité individuelle et collective des contribuables, forgée et consolidée dans le temps, accepte mal l'impôt et tend à le considérer comme un instrument de spoliation des biens ⁽¹⁾

Donc, le premier visage de l'impôt reste pour l'individu, quel que soit le contexte, celui de la restriction et de la contrainte, l'acceptation de rétrocéder une partie de ses biens, c'est faire violence à ses désirs et à ses passions d'où naît la résistance et le vouloir de se soustraire à l'impôt. Ce sentiment va se doubler lorsque le contribuable ressent une distribution illégale et injuste des charges fiscales. Or, cet incivisme fiscal du redevable est un facteur important à qui, il faut faire attention, surtout dans un système fiscal basé sur la présomption de la bonne foi du redevable.

« L'idéologie et la morale ne sont que des causes d'entraînement ; elles créent un environnement favorable et catalysent l'action de causes essentielles qui sont ailleurs ».

(1) K. GHANEM, H. SAIDOUN, « la fraude et l'évasion fiscale en Algérie », INPS, 2000, P. 14.

Section 4. Les causes politiques et économiques.

Les systèmes fiscaux sont évolutifs, ils sont le reflet des caractéristiques culturelles, sociales et politiques de chaque pays. Ainsi, les structures fiscales diffèrent-elles selon les pays mais également selon les périodes. Néanmoins l'évolution des systèmes fiscaux présente deux grandes tendances : une première de diversification et une seconde de complexification. La création du système fiscal, comme l'illustre l'exemple des pays en développement, implique un mouvement de diversification des sources et types d'imposition en liaison avec le processus de développement économique.

L'enjeu fiscal s'explique, dans ce cas, par l'importance des besoins en ressources, et ce afin de promouvoir l'expansion économique du pays. Ainsi, se confrontent deux contraintes : la première correspond à une logique de prélèvement pour permettre l'intervention étatique ; la seconde concerne la situation économique existante.

Sous Section 1. La politique d'imposition :

Les pays en voie de développement sont caractérisés par un degré élevé de fraude et par la faiblesse de leur administration fiscale. Les décideurs, vont penser d'adapter l'imposition à ces contraintes afin de mobiliser les fonds qui leurs font défaut, qui permettent de lever, à moindre coût, les ressources qui lui sont nécessaires.

Les résistances fiscales ou résistances à l'impôt⁽¹⁾ regroupent « l'ensemble des comportements, individuels ou collectifs, qui tendent à réduire ou à supprimer la charge fiscale assignée à une personne (physique ou morale) ou à un groupe (socioprofessionnel) notamment ». Les résistances fiscales peuvent se manifester à tous les stades de la politique d'imposition du gouvernement en place. La fraude est alors une réaction, un signal de mécontentement puis un obstacle au prélèvement des recettes nécessaires au bon fonctionnement du secteur public.

(1) MEHL.L "Les résistances à l'impôt", revue Française de finances publiques, n°5, 1984, p. 1.

§.1. L'État fiscal :

L'État n'est plus confié seulement dans les tâches traditionnelles de police, justice, santé, armé, et diplomatie.

Il intervient dans la vie économique en assurant la régularisation de la production et des échanges, en établissant l'égalité dans la distribution des revenus, en protégeant contre des risques et des aléas sociaux.

De plus l'État utilise les prélèvements obligatoires non seulement pour faire face aux charges publiques mais aussi pour toute autre dépense de la collectivité. « Seulement l'augmentation de ces charges joue un rôle tares important dans l'incitation des contribuables à la fraude fiscale ».

Sous Section 2. Les facteurs économiques :

Selon l'OCDE, « un monde sans frontières favorise les flux commerciaux et le développement global, mais crée également des opportunités de fraude pour les contribuables malhonnêtes faisant alourdir la pression fiscale des contribuables honnêtes »⁽¹⁾.

La croissance de notre économie s'est trouvée compromise et notre marché confronté à des dérèglements qui ont aggravés les implications économiques et sociales de la crise financière à travers le développement de l'économie informelle, en occurrence de la fraude fiscale et de la spéculation a l'origine de rentes considérables, dont une grande partie échappe à tout contrôle.

En Algérie, après la crise pétrolière de 1986, il y a eu une désorganisation de l'économie nationale, ce qui a entraîné une large extension de l'économie informelle et un dysfonctionnement des circuits de distribution.

Cette période a été très bénéfique pour « les trabendistes » qui ont su profiter de la fragilité des structures d'État et de développement rapide de la corruption pour exercer aux yeux de l'administration des activités illicites réalisant, ainsi des rentrées importantes qui échappe au contrôle de l'administration fiscale.

(1) <http://www.oecd.org>.

Bien que la libéralisation de notre économie, est forcée d'admettre que les pratiques commerciales illicites, l'évasion fiscale et beaucoup d'autres pratiques et manœuvres frauduleuses portant atteinte aux intérêts de l'économie nationale et des citoyens étaient largement répandues. Pour justifier ce genre de pratiques les contribuables invoquaient souvent leurs situations financière individuelles et la course aux gains.

Ces causes se ramènent toutes à la même idée : le contribuable ne tente d'éluder frauduleusement l'impôt et de courir des risques que si la charge fiscale qu'il supporte excède sa capacité contributive.

Ces facteurs peuvent être regroupés sous deux catégories : celle ayant trait à la situation économique du pays en général, et celles liées à la situation économique du contribuable ; partant du principe que ce dernier ne tente d'éluder frauduleusement l'impôt et de courir le risque que si cette charge fiscale qu'il supporte excède sa capacité contributive.

§.1. La conjoncture économique générale :

L'état de l'économie nationale influe sur le comportement fiscal des citoyens qui tenteront de plus en plus à éluder l'impôt en période de crise.

Les variations que subit l'économie, influent beaucoup sur le comportement du contribuable. L'influence de la conjoncture sur la fraude fiscale se manifeste dans la mesure où elle a une influence sur le phénomène de répression. En période d'expansion, le contribuable n'est guère incité à frauder car la situation économique lui permet de répercuter l'impôt ; en revanche, et en période de récession économique, les commerçants n'ayant pas la possibilité de rejeter la charge de l'impôt sur leurs clients, ont tendance à l'éluder. C'est ainsi que pendant les périodes de récession on remarque une réaction plus hostile à l'impôt ; c'est à dire que l'attitude du contribuable à l'égard de l'impôt change suivant la situation économique du pays (crise, pénurie ou prospérité).

Sachant que dans une période de prospérité le contribuable ressent un certain allègement fiscal car le poids de l'impôt est faible par rapport à son pouvoir d'achat croissant ; donc, se sentant libéré, le contribuable n'est pas dans le besoin de frauder. ⁽¹⁾

(1) D. TALBI , « Vérification de comptabilité comme moyen de lutte contre la fraude », ENI, 1ère promotion, 2003, P. 17.

En période de pénurie, l'impôt devient d'autant plus lourd du fait que le gouvernement est contraint de réglementer strictement le marché, en taxant les prix, ce qui favorise la fraude car le marché parallèle, illégal et occulte qui s'établit ainsi que les transactions réalisées sur ce marché échappent nécessairement au fisc⁽¹⁾.

§.2. *La situation financière personnelle du contribuable:*

La situation économique du contribuable à une grande influence sur son attitude vis-à-vis de l'impôt. Quelques situations difficiles de trésoreries peuvent inciter le contribuable à se soustraire à son devoir fiscal. Il estime qu'il n'arrive à maintenir son équilibre fragile que par la fraude. Celle-ci devient, de ce fait, une composante majeure de la survie de sa trésorerie surtout si ses entrées financières se rétrécissent et que le paiement intégral des dettes fiscales signifiera la fin de son activité.

Le contribuable lorsqu'il se trouve dans une situation prospère, il ne court pas le risque de frauder, au contraire, il règle exactement ses impositions. Mais à l'inverse, il se soustrait à ses obligations par crainte de la détérioration et de la disparition de son entreprise.

« Le contribuable rationnel, conscient de la charge fiscale qu'il supporte, ne sera tenté de frauder que si l'impôt excède son revenu marginal, c'est-à-dire la proportion de son revenu qui sans l'impôt, il paraît utilisé à une satisfaction minimum »⁽²⁾.

Dans la réalité algérienne, contrairement au principe théorique, même les contribuables qui se trouvent en situation prospère, fraudent le fisc et déclarent des revenus très minimes par rapport à ce qu'ils réalisent réellement, d'où la nécessité de les programmer au contrôle de leurs activités et de leurs situations personnelles.

« La tentation sera a priori d'autant plus forte que son revenu est plus faible.

L'impôt devrait logiquement être beaucoup mieux supporté lorsqu'il frappe un revenu qui sert à la satisfaction de besoins non vitaux »⁽³⁾.

(1) P. M. GAUDEMET, J. MOLINIER, « finance publique », ed. Montohrestien , 1992, P. 293

(2) A. MARGAIRAZ "la fraude fiscale et ses succédanés", Lausanne, 1970, p.10

(3) G. TIXIER et G. GEST, droit fiscal, édition LGDJ, paris 1976.p 253

CONCLUSION :

En Algérie, la crise pétrolière de 1986 et la récession économique qui en avait résulté ont contribué à l'érosion du pouvoir d'achat et de la capacité financière des individus et des entreprises, de même ont aggravé les dysfonctionnements de l'économie, ce qui a induit à son ouverture et à une désorganisation des circuits de distribution qui ont favorisé l'extension de l'économie informelle et ont développé des circuits de richesse échappent à tout prélèvement fiscal.

Donc, cette période a été très bénéfique pour les contribuables qui ont su profiter de la fragilité de l'État et réaliser des niveaux progressivement élargis de rentrées échappant aux contrôles de l'administration fiscale.

Dans cette situation, l'État n'a pas été en mesure de contenir le développement de la fraude fiscale, en raison notamment des insuffisances de la régulation du marché des biens et des services, et des difficultés d'organisation du libre jeu de la concurrence (manque de la transparence). Aujourd'hui la lutte contre la fraude est la première préoccupation de l'administration fiscale, cette dernière a mis en place tous les moyens nécessaires, les actions et les mesures possibles.

*« Invoquons sans cesse le contrôle universel ;
c'est l'unique surveillant, le seul et puissant
compensateur de toute constitution vicieuse »*

(Honoré Gabriel Riqueti, comte de MIRABEAU, Collection, t. I, p. 340)

CHAPITRE

3

Le Cadre Organisationnel Du Contrôle Fiscal

INTRODUCTION :

L

a lutte contre la fraude fiscale constitue l'un des sujets les plus confrontés actuellement dans le domaine fiscal, des différentes techniques de contrôle peuvent être mises en œuvre, elles ne sont pas exclusives les unes des autres, mais plutôt successives et complémentaires.

Le système déclaratif basé sur la présomption de la bonne foi du contribuable n'exclue pas la possibilité pour l'administration d'exercer, pendant un certain délai, son droit de reprise, c'est-à-dire de réparer les insuffisances du contribuable ou les erreurs qu'elle a commises lors de l'établissement de l'impôt⁽¹⁾.

Ultime garant du civisme fiscal, le contrôle fiscal exercé par les services de la Direction Générale des Impôts (**DGI**) a vocation à appréhender l'ensemble des manquements à la législation fiscale, qu'ils soient commis de bonne foi ou de manière délibérée

Le législateur a défini le contrôle fiscal et précisé ses différentes formes et limites ainsi que les moyens dont dispose l'administration fiscale pour le mettre en œuvre.

Le contrôle fiscal regroupe la recherche des activités non déclarées (activités occultes ou déclarations minorées), le contrôle des particuliers, en principe du bureau, et exceptionnellement sur place, et le contrôle des professionnels, particuliers ou sociétés, du bureau ou sur place.

Nous allons essayer de donner une définition, les finalités et les formes du contrôle fiscal dans les premières sections, les prorogatives de l'administration fiscale ainsi que les obligations et les garanties du contribuable dans les dernières sections.

(1) J. GROSCLANDE et PH. MARCHESSON, *Procédures fiscales*: Dalloz. 3e éd., 2004.

Section 1. Définitions

Le contrôle de l'administration est présenté comme « l'activité de recherche des irrégularités et de lutte contre la fraude »⁽¹⁾.

D'un point de vue opérationnel, le contrôle fiscal opère une distinction entre les contribuables selon qu'ils sont ou non de bonne foi.

Le contrôle fiscal constitue, l'ensemble des procédures et techniques prévues par le législateur permettant à l'administration de s'assurer que les contribuables se sont acquittés de leurs obligations et éventuellement de réparer le préjudice causé au trésor public par les infractions à la loi fiscale.

Le contrôle n'est pas seulement répressif, il permet également de rétablir l'imposition exacte de certains contribuables qui par, erreur auraient été "surtaxés".

Le contrôle fiscal remplit deux fonctions essentielles :

- Il permet d'assurer l'égalité de tous devant l'impôt ;
- Il constitue un moyen inévitable de lutte contre la fraude et l'évasion fiscales.

Il s'agit donc pour les services de recherche d'appréhender :

- Tant la fraude émanant des entreprises (par exemple activité occulte, délocalisation fictive à l'étranger, établissements stables, fraudes au siège social) que des particuliers (par exemple fausse domiciliation à l'étranger) ;
- Les différentes manifestations de fraude, de la plus banalisée (minoration de chiffre d'affaires) à la plus sophistiquée (utilisation de sociétés écrans localisées dans des paradis fiscaux), qu'elle soit individuelle (activité dissimulée, fausses factures) ou le fait de plusieurs personnes ;
- La fraude dans toutes ses dimensions géographique, locale, nationale, voire même internationale.

(1) J.J. BIENVENU et T. LAMBERT, « Droit fiscal », PUF, 2003, 3e éd., p.111.

Sous Section 1. Le cadre légal du contrôle fiscal :

Le contrôle fiscal est un concept juridique. Il est défini étant le pouvoir reconnu à l'administration fiscale de « contrôler les déclarations, ainsi que les actes utilisés pour l'établissement de tout impôt, droit, taxe et redevance ».

Elle peut également exercer le droit de contrôle à l'égard des institutions et organismes n'ayant pas la qualité de commerçants et qui payent des salaires, des honoraires ou des rémunérations de toute nature.

Les institutions et organismes concernés doivent présenter à l'administration fiscale, sur sa demande, les livres et documents de comptabilité dont ils disposent »⁽¹⁾.

Le contrôle fiscal constitue alors, l'ensemble des procédures et techniques prévues par le législateur permettant à l'administration de s'assurer que les contribuables se sont acquittés de leurs obligations et éventuellement de réparer le préjudice causé au trésor public par les infractions à la loi fiscale.

Sous Section 2. La mission du contrôle fiscal :

Sa mission est de détecter les mécanismes de fraude, collecter, centraliser et enrichir les renseignements extérieurs et les informations dispersées dans les services pour proposer l'engagement de contrôles fiscaux.

§.1. Le contrôle fiscal comme corollaire du système déclaratif :

Le contrôle fiscal constitue la contrepartie du système déclaratif, ce dernier veut dire que les contribuables eux même déterminent les bases d'impositions et les déclarent au niveau de l'administration fiscale. Celle-ci procède au contrôle d'exactitude des déclarations souscrites et s'assure de leur sincérité.

Le contrôle fiscal permet de traduire le principe de légalité et l'équité devant l'impôt ; et de témoigner du degré de crédibilité du système déclaratif mis en application.

(1) Art 18-1, code des procédures fiscales éd 2010.

§.2. Le contrôle fiscal comme moyen de lutte contre la fraude :

Pour des raisons économiques, sociales ou autres, certains contribuables seront tentés d'échapper ou diminuer la charge fiscale, c'est-à-dire que la lutte contre ces pratiques frauduleuses s'inscrit actuellement dans le cadre des priorités de l'administration fiscale qui dispose d'un large pouvoir de contrôle qui s'exerce, par différentes techniques, sur différents catégories socioprofessionnelles.

Les services de recherche orientent leur action vers la recherche de renseignements en vue de la programmation du contrôle fiscal externe, l'appui aux vérificateurs et la lutte contre les activités clandestines et les montages frauduleux.

Le renforcement du contrôle fiscal s'avère donc indispensable puisqu'il constitue un des moyens pour garantir des intérêts du trésor public.

Sous Section 2. Finalités du contrôle fiscal :

S'il n'a pas pour unique objectif de déceler une fraude, le contrôle fiscal y contribue puissamment et les moyens dont dispose l'administration peuvent à certains égards, dissuader d'éventuels fraudeurs.

En effet, les contribuables sont tenus de se soumettre au pouvoir général de contrôle de l'administration fiscale sous peine de sanction. Plus précisément, le contrôle fiscal poursuit trois finalités :

- *Une finalité dissuasive*, qui consolide le civisme fiscal de tous les contribuables ;
- *Une finalité budgétaire*, qui vise à recouvrer avec rapidité et efficacité l'impôt éludé ;
- *Une finalité répressive*, qui sanctionne les comportements les plus frauduleux, sur le plan financier voire sur le plan pénal.

§.1. Une finalité dissuasive :

Le recours à l'action réglementaire et répressive est l'outil principal, parfois exclusif, de réduction du risque de manœuvre frauduleuse des contribuables. La stratégie de dissuasion et ses critères d'efficacité ont provoqué une forte activité de réforme dans les procédures du contrôle fiscal. Ultime garant du civisme fiscal, le contrôle fiscal se fixe des standards de qualité pour contribuer pleinement à la réalisation de l'objectif stratégique de la **DGI** d'une part en facilitant la déclaration et le paiement de l'impôt et d'autres part en luttant contre la fraude fiscale.

Cette finalité de dissuasion nécessite de couvrir de manière proportionnée aux enjeux les différentes catégories de contribuables, tout en adaptant l'ampleur des investigations à chaque cas: contrôle sur pièces ou sur place, vérification générale ou contrôle plus ciblé.

§.2. Une finalité budgétaire :

Elle répond au souci de collecter au profit du budget de l'État et des collectivités locales les impôts et taxes éludés. Elle implique une capacité à déceler la fraude, à réaliser des redressements parfaitement fondés au fond et en la forme et à obtenir le recouvrement le plus rapide possible des droits. Les résultats financiers du contribuable, qui englobent l'ensemble des manquements relevés, qu'ils soient ou non frauduleux, traduisent une croissance régulière des rappels de droits.

§.3. Une finalité répressive :

Le contrôle permet de dresser les erreurs, insuffisances, inexactitudes, omission ou dissimulation dans les éléments servant de base au calcul de l'impôt. Cette infraction donne, en outre, à l'application des sanctions répressives tant sur le plan financier que sur le plan pénal.

« Le contrôle fiscal peut être défini comme le pouvoir dévolu, en vertu de la loi, à l'administration fiscale pour procéder au contrôle des déclarations auxquelles la loi soumet les contribuables ». ⁽¹⁾

(1) OURCHAKOU Said, « Le contrôle fiscal au Maroc : Organisation et pratique de la vérification de comptabilité », Université Paris 1 Panthéon - Sorbonne - Master Droit et gestion des finances publiques.

Section 2. Différentes formes du contrôle :

Le contrôle fiscal peut revêtir plusieurs formes suivant l'étendu des opérations de contrôle, des impôts et taxes à vérifier et les structures qui l'opèrent et selon qu'il soit réalisé en "cabinet" c'est-à-dire dans les locaux de l'administration fiscale ou "sur place" dans les locaux professionnels du contribuable vérifié. Il peut être réalisé de façon répétitive, périodique ou épisodique. Il peut également être général ou touchant seulement un impôt ou taxe particulière.

Sous Section 1. Le contrôle en cabinet (contrôle de bureau) :

Étant chargée directement de la gestion des dossiers fiscaux des contribuables et du suivi de leur situation au regard de la législation fiscale, l'inspection des impôts procède régulièrement au contrôle des dossiers fiscaux suivant une périodicité et des objectifs bien définis.

Si nécessaire, l'inspection établit des redressements ou plus rarement procédera aux dégrèvements s'ils sont justifiés. Ce type de contrôle peut être sommaire ou sur pièces.

§.1. Le contrôle sommaire (contrôle formel):

Le contrôle sommaire recouvre l'ensemble des interventions ayant trait à la rectification des erreurs matérielles évidentes constatées dans les déclarations déposées, quelle que soit la catégorie d'impôt ou de taxe visée. Ce mode de contrôle n'implique aucune recherche extérieure aux dossiers fiscaux des contribuables.

En effet, il s'agit d'un contrôle rapide et facile à exécuter ne nécessitant pas de connaissances approfondies en matière comptable ou le recours à des procédures de contrôle lourdes et fastidieuses. « Il permet, ainsi de corriger immédiatement les incohérences et les erreurs relevées tout en constituant également un outil très important d'aide dans la sélection des affaires à vérifier de façon approfondie »⁽¹⁾.

(1) K. LASSOUAG, « Cours de contrôle fiscal », IEDF. Année 2007.

Il a pour finalité notamment de :

- S'assurer que tous les impôts et taxes auxquels le contribuable est assujéti ont été déclarés ;
- Déceler les erreurs éventuelles dans les calculs ou dans l'application des taux ;
- S'assurer de la concordance du **CA** déclaré au titre de la taxe sur l'activité professionnelle (**TAP**) et de la **TVA** ainsi que les bases servant à l'impôt sur le revenu global (**IRG**) sur salaires ;
- Faire ressortir les **CA** anormalement bas par rapport aux périodes précédentes en tirant notamment des ratios de comparaisons.

§.2. *Le contrôle sur pièces :*

Le contrôle sur pièce est constitué par l'ensemble des travaux de cabinet au cours desquels l'administration procède à l'examen critique des déclarations à l'aide des renseignements et documents figurant dans les différents dossiers qu'elle détient et, le cas échéant, établit les redressements qui s'imposent.

« L'inspecteur vérificateur peut demander la présentation de la comptabilité et des pièces justificatives à même de lui permettre de s'assurer de la sincérité des chiffres d'affaires et des résultats déclarés » ⁽¹⁾.

« Il vise à détecter les contribuables défaillants, à prévenir et réparer des erreurs relevées dans les déclarations, à sélectionner des dossiers devant faire l'objet d'un contrôle plus approfondi tel que la vérification de la comptabilité ou la **VASFE** ».

(1) Art 18, code des procédures fiscales.

Sous Section 2. Le contrôle sur place (contrôle approfondi) :

Comme son nom l'indique, le contrôle sur place se déroule généralement dans les locaux professionnels du contribuable, et a pour but de s'assurer du respect par les contribuables de leurs obligations déclaratives et de la sincérité des déclarations fiscales et/ou comptables souscrites au cours d'une période déterminée. Il s'exerce soit sous la forme d'une vérification de comptabilité soit, sous celle d'une vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble (VASFE) ⁽¹⁾.

§.1. La vérification de comptabilité :

La vérification de comptabilité concerne les personnes physiques ou morales astreintes à la tenue des documents comptables. « La vérification de comptabilité est un ensemble d'opérations ayant pour objet le contrôle des déclarations fiscales souscrites par les contribuables » ⁽²⁾.

Son but est donc de rechercher et d'évaluer la qualité de la comptabilité, suivant des conditions de fond et des conditions de formes édictées en la matière, en vue de s'assurer :

- Du respect des normes comptables en vigueur ;
- De la traduction comptable de toutes les opérations touchant à la vie active de l'entreprise ;
- De la concordance entre les écritures comptables et les bases d'impositions contenues dans les déclarations fiscales ;
- De la cohérence entre les informations fournies et les données extra comptables.

Pour que la vérification soit complète, la comptabilité de l'entreprise doit être examinée pour toute la période non prescrite.

(1) THIERIE LAMBERT, « Contrôle Fiscal », édition, PUF, 1991, p15.

(2) Art 20-1, Code des procédures fiscales, éd. ,2010.

§.2. La vérification ponctuelle :

Le contrôle ponctuel est une vérification de comptabilité qui porte sur un ou plusieurs impôts au titre de tout ou, partie de la période non prescrite ou à un groupe d'opérations ou données comptables portant sur une période inférieure à un exercice fiscale.

Lors de cette vérification, il peut être exigé des contribuables vérifiés les documents comptables et les pièces justificatives à l'instar des factures, des contrats, des bons de commande ou de livraison, inhérentes aux droits, impôts, taxes et redevances concernés par la vérification. Cette vérification ne saurait, en aucun cas, donner lieu à un examen approfondi et critique de l'ensemble de la comptabilité du contribuable. ⁽¹⁾

La vérification de comptabilité et la vérification ponctuelle obéissent aux mêmes procédures. ⁽²⁾

§.3. La Vérification Approfondie de la Situation Fiscale d'Ensemble (VASFE) :

Elle fût introduite par la loi de finances pour 1992 et codifiée à l'article 131bis du Code des Impôts Directs (article 21 du code des procédures fiscales).

La **V.A.S.F.E** est définie comme étant l'ensemble des opérations notamment de recherches et d'investigations à l'effet de déceler d'éventuels écarts entre les revenus déclarés par le contribuable (personne physique) par rapport à ceux dont il en a réellement disposé. ⁽³⁾

Les agents de l'administration fiscale peuvent procéder à la vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble des personnes physiques au regard de l'impôt sur le revenu. A l'occasion de cette vérification, les agents vérificateurs, contrôlent la cohérence entre, d'une part, **les revenus déclarés** et d'autre part, **la situation patrimoniale, la situation de trésorerie et les éléments du train de vie** des membres du foyer fiscal au sens de l'art 6 du code des impôts directs et des taxes assimilées ⁽⁴⁾.

(1) Article 20 Bis 1 du CPF

(2) Direction générale des impôts « Guide pratique du contribuable » ; éd 2010

(3) Article 21, du code de procédures fiscales, DGI, édition 2010.

(4) Art 21-1 du code des procédures fiscales, éd, 2010.

La **V.A.S.F.E** a donc pour objectifs de :

- Vérifier l'exactitude des revenus déclarés au titre de l'impôt sur le revenu ;
- Contrôler la cohérence de ce revenu avec la situation patrimoniale, la situation de trésorerie et les éléments du train de vie du foyer familial ⁽¹⁾.

Ces trois formes de contrôles, dans la pratique, sont souvent complémentaires en particulier dans le cas du contrôle d'une société et de ses dirigeants.

Le défaut de présentation de tout ou partie des documents comptables demandés par le vérificateur risque d'entraîner le rejet de la comptabilité et la reconstitution de la base imposable par l'administration fiscale.

L'administration fiscale peut faire usage simultanément des deux modes d'intervention dans certains cas notamment lorsqu'il y a des indices sérieux pouvant présager l'existence de fraude au niveau de la situation personnelle de l'exploitant ou des associés au regard des impôts sur les revenus ainsi que de l'entreprise ou de la société.

Ces deux types de contrôles sont régis par des règles de procédures propres pour éviter toute interaction au risque de donner lieu à des vices de procédure.

(1) Art 6, code des impôts directs (CID).

L'interaction entre les vérifications :

Un contrôle de bureau est bien souvent à l'origine d'une vérification de comptabilité ou de la VASFE. En outre, il peut arriver que l'administration soit amenée à combiner les deux techniques de contrôle fiscal externe : la vérification de comptabilité et la VASFE. Chaque type de contrôle s'inscrit dans le cadre de procédures particulières, et le contribuable bénéficie pour chacun des deux de garanties générales et spécifiques.

La programmation et l'engagement simultanés d'une vérification de comptabilité et d'une VASFE peuvent résulter d'un ensemble d'anomalies importantes dans les déclarations et autres documents souscrits, de difficultés pour appréhender la situation dans le seul cadre d'une des deux techniques de contrôle.

Dans la conduite des opérations, l'administration apprécie l'opportunité d'avoir recours à l'une et l'autre des techniques de contrôle. En effet, aucune disposition ne s'oppose à ce que l'administration engage successivement ou simultanément à l'encontre d'un contribuable une vérification de comptabilité et une vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble. Un examen contradictoire de situation fiscale d'ensemble peut fort bien être entrepris après une vérification de comptabilité, même si souvent l'administration préfère différer sa clôture jusqu'à la date d'achèvement de la VASFE.

La possibilité donnée au vérificateur de réaliser simultanément une VASFE et une vérification de comptabilité ne doit pas avoir pour effet de lui permettre de s'affranchir de la règle selon laquelle les redressements portant sur certaines catégories de revenus, pour lesquelles le contribuable n'est pas astreint à la tenue d'une comptabilité, ne peuvent être fondés sur des documents recueillis au cours d'une vérification de comptabilité. L'interaction entre les vérifications ne signifie pas qu'il faille les confondre.

EN CONCLUSION

La vérification de comptabilité, elle suppose une approche globale aux plans financiers, professionnels et comptables de l'activité.

La vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble (VASFE), elle permet de comparer les revenus déclarés à l'utilisation de ses revenus, elle exige l'utilisation d'une procédure appropriée pour cerner le revenu global du contribuable vérifié.

Section 3. Les prérogatives de l'administration fiscale :

Pour s'assurer de l'exactitude et de la sincérité des déclarations souscrites par le contribuable, et d'accomplir convenablement sa mission de lutte contre la fraude fiscale, l'administration fiscale a été dotée d'une prérogative de vérification.

Pour remplir cette mission, l'administration dispose du pouvoir de contrôle et de vérification dont l'exercice est assorti de garanties au contribuable, de droit d'enquête, de droit de visite et de droit de reprise ⁽¹⁾

La loi de finances pour 2002, ayant institué le code des procédures fiscales (**CPF**), a introduit de nouvelles formes d'investigations compte tenu du développement alarmant de la pratique de minorations des bases d'imposition. Il s'agit du droit d'enquête en matière de **TVA** devant permettre de s'assurer du respect de l'obligation de la facturation, le droit de visite qui est l'équivalent du droit de perquisition en droit pénal, le droit de communication et le droit de vérification.

Sous Section 1. Le droit de contrôle :

Le système fiscal algérien étant un système essentiellement déclaratif, le droit de contrôle est une prérogative qui permet à l'administration fiscale de s'assurer de la sincérité des déclarations fiscales en les confrontant avec des éléments extérieurs du dossier fiscal du contribuable. Sa mise en œuvre lui permet de s'assurer du respect des obligations fiscales des contribuables et de sanctionner ceux peu respectueux de ces obligations ⁽²⁾.

§.1. Le contrôle des déclarations :

L'article 18 du **CPF** précise que l'administration fiscale exerce le droit de contrôle des déclarations ainsi que les actes utilisés pour l'établissement de tout impôt, droit, taxe et redevance, dès lors, ce contrôle peut avoir la forme d'un contrôle formel ou sur pièce.

(1) Thierry LAMBERT, « contrôle fiscal, droit et pratique », PUF, 1990, p.96.

(2) DGI « Mesure de lutte contre la fraude et l'évasion fiscale »

§.2. Les demandes d'explications et justifications :

L'administration peut demander au contribuable des explications et justifications relatives aux déclarations souscrites ou aux actes déposés. Le délai de réponse étant fixé au minimum à trente (30) jours. ⁽¹⁾

Ce droit dont dispose l'administration entraîne la nécessité de « dialogue » avec le contribuable, pour obtenir de ce dernier le complément d'information afin de fixer les bases d'imposition de manière correcte ou d'éclaircir des anomalies apparentes ou de procéder à des redressements des éléments déclarés.

L'administration a néanmoins la possibilité de procéder à des redressements de manière contradictoire et sous le contrôle de juge de l'impôt.

C'est une procédure très contraignante pour le contribuable car elle peut déboucher sur une taxation d'office, qu'il s'agisse d'une demande d'éclaircissements ou d'une demande de justification.

Sous Section 2. Le droit de vérification :

Les agents de l'administration fiscale ayant au moins le grade de contrôleur dispose d'un droit de contrôle qui les autorise à examiner les documents comptables de toute personne ayant la qualité de sujet fiscal.

Ce droit de vérification peut prendre deux formes :

- La vérification et l'examen sur place de la comptabilité détenue par le contribuable ;
- La vérification de la situation fiscale du contribuable au regard des impôts sur le revenu.

(1) Article 19 du code de procédures fiscales, DGI, édition 2010.

Sous Section 3. Le droit d'enquête :

Toute personne effectuant des opérations passibles de la **TVA** est tenue de fournir aux agents des impôts concernés ainsi qu'à ceux des autres services financiers désignés par arrêté du ministre chargé des finances pour chaque catégorie d'assujetti toutes justifications nécessaires à la fixation du chiffre d'affaires ⁽¹⁾.

Le droit d'enquête est une procédure d'investigation administrative qui permet aux agents de l'administration d'intervenir dans les entreprises assujetties à la **TVA**. Ce droit autorise les enquêteurs à se faire communiquer un certain nombre de documents.

Le droit d'enquête se limite au fonctionnement de la chaîne de facturation, donc interdit dans les investigations portant sur les autres comptes du bilan, et dans l'estimation du prix de vente.

Le droit d'enquête est exercé de huit (8) heures à vingt (20) heures dans les locaux professionnels (à l'exclusion des parties des locaux affectées au domicile privé). Ainsi que les moyens de transport et leur chargement.

L'enquête débute par la remise d'un avis d'enquête et se termine par un procès-verbal. Les enquêteurs y consignent les manquements constatés à l'inventaire de documents remis par le contribuable⁽²⁾.

Ce droit n'est ni une vérification de comptabilité, ni un contrôle sur pièce ni un contrôle ponctuel⁽³⁾.

Sous Section 4. Le droit de visite :

Pour l'exercice de son droit de contrôle et lorsqu'il existe des présomptions de pratiques frauduleuses, l'administration fiscale peut autoriser les agents à opérer de façon "*inopinée*" des visites en tous lieux, en vue de rechercher, recueillir et saisir toutes pièces, documents, supports ou éléments matériels susceptibles de justifier des agissements visant à se soustraire à l'assiette, au contrôle et au paiement de l'impôt⁽⁴⁾.

(1) Art 33 CPF

(2) Thierry LAMBERT, *op.cit*, p.96.

(3) Art 22 LFC 2008.

(4) Art 34, CPF.

La décision de procéder à des visites et saisies incombe à l'autorité judiciaire, cette décision prend la forme d'une ordonnance du président du tribunal dans le ressort duquel sont situés les lieux à visiter ou d'un juge délégué par lui⁽¹⁾. Ce juge doit vérifier le bienfondé de la demande de l'administration, c'est-à-dire la nature et le sérieux des soupçons de fraude. L'ordonnance doit indiquer les motifs qui justifient la visite. Le juge doit s'assurer que l'autorisation est bien fondée et bien motivée.

La conciliation entre la liberté individuelle et la légitimité de la répression de la fraude fiscale est un objectif d'équilibre de l'exercice du droit de visite⁽²⁾.

À ce sujet, il est très important de préciser la procédure à suivre pour qu'il n'y ait pas violation du secret professionnel et portant le respect de la vie privée des personnes de leur intervention, et de procédés de fabrication.

La demande d'autorisation, soumise à l'autorité judiciaire doit comporter toutes les indications en possession de l'administration de nature à justifier la visite et préciser notamment :

- ✓ L'identification de la personne physique ou morale concernée par la visite ;
- ✓ L'adresse des lieux à visiter ;
- ✓ Les éléments de fait et de droit qui laissent présumer l'existence des agissements frauduleux dont la preuve est recherchée ;
- ✓ Le nom, le grade et la qualité ses agents chargés de procéder aux contrôle du juges⁽³⁾.

Sous Section 5. Le droit de reprise :

Le droit de reprise est généralement défini comme étant le droit exercé par l'administration dans le cadre des procédures de contrôle fiscal, de redresser les erreurs ou les fraudes commises par les contribuables.

L'administration a la faculté de réparer les omissions, erreurs ou insuffisance d'imposition découverte à la suite d'une vérification et sans préjudice, du délai de prescription

(1) Art 35, CPF.

(2) THIERRY LAMBERT, *contrôle fiscal, principes et pratiques, Economica, 1988, p. 19.*

(3) Art 35 CPF

jusqu'à l'expiration de la première année qui suit celle de la notification de la proposition de redressement pour l'exercice venant à prescription⁽¹⁾.

Pour tous les impôts perçus par voie de rôle, généralement le délai de reprise est de quatre ans. Le délai de reprise ordinaire peut être prorogé de deux autres années lorsqu'il y a constatation d'une manœuvre frauduleuse⁽²⁾.

Mais l'expiration du délai de la reprise ne fait pas obstacle à l'exercice du droit de contrôle de l'administration à l'égard des périodes prescrites, mais dont les opérations ont une incidence sur les résultats d'une période ultérieure non couverte par la prescription⁽³⁾.

Ce même article prévoit que le délai de reprise relatif aux résultats en instance d'affectation ne commence à courir qu'à l'expiration du délai de trois(03) ans prévues à l'article 46 du code des impôts directs et taxes assimilées.

Sous Section 6. Le droit de communication :

Dans le cadre de la recherche et la collecte de l'information fiscale, Le droit de communication habilite l'administration fiscale à la recherche de tous renseignements sur les personnes physiques ou morales susceptible de fournir des informations sur l'assiette ou le contrôle de l'impôt dû. Ce droit s'exerce sur place mais peut également s'opérer par simple correspondance⁽⁴⁾. Ce droit permet à l'administration fiscale de prendre connaissance auprès des tiers des documents et pièces utiles à l'assiette, au contrôle et au recouvrement de l'impôt.

Le domaine du droit de communication est conféré à l'administration fiscale en vertu des dispositions des articles 45 et défini par les articles 46 à 59 et suivants du code du **CPF**, ce dernier contient des dispositions qui permettent à l'administration d'avoir connaissance de renseignements détenues par des administration publiques, entreprises privées, institutions financière et des tiers et l'autorité judiciaire.

Ce droit qui est accordé à l'administration fiscale n'est soumis à aucune formalité particulière d'envois d'avis au contribuable pour l'informer qu'elle a l'attention d'exercer ce droit.

(1) Art 40 CPF

(2) Art 38, CPF.

(3) Art 41 CPF, p.13

(4) Les articles 45 à 64 du code des procédures fiscales (CPF)

Le droit de communication présente trois caractéristiques principales: ⁽¹⁾

- Il est le pouvoir légalement reconnu d'obliger le contribuable et les tiers à lui permettre de prendre connaissance de documents en leur possession ;
- Il s'agit d'une procédure unilatérale ;
- Il se résume à une transmission de pièces et documents, sans qu'il soit encore procédé à la comparaison avec les écritures comptable de contribuable.

« Le droit d'enquête se distingue du droit de communication dont il n'a pas le caractère passif, et du droit de visite et de saisie dans les mesures où il ne permet pas d'accéder aux domiciles et la saisie des documents ».

(1) *Revue de la BNA, fiscalité de l'entreprise « obligations, contrôle fiscal et contentieux », tome II, 1992, p 400.*

Section 4. Les obligations du contribuable :

Les contribuables doivent respecter un ensemble d'obligations déclaratives comptables et fiscales.

Sous Section 1. Les obligations comptables :

Les contribuables soumis au régime du réel sont astreints de disposer d'une comptabilité régulièrement tenue conformément aux lois et règlements en vigueur, notamment le code de commerce et le plan comptable national.

Les principales obligations fixées par les textes sont notamment les suivantes :

- Tenir un livre journal⁽¹⁾ enregistrant quotidiennement les opérations de l'entreprise ou récapitulant au moins mensuellement les résultats de ces opérations ;
- Opérer annuellement un inventaire des éléments actifs et passifs. celui-ci est reporté sur un livre d'inventaire ;
- Établir après l'arrêté des comptes de l'exercice, un bilan et un compte de résultats, qui doivent être reproduits sur le livre d'inventaire⁽²⁾.

Le livre journal et le livre d'inventaire doivent être tenus chronologiquement sans blanc, ni altération d'aucune sorte, ni transport en marge. Ils sont cotés et paraphés par un juge dans la forme ordinaire⁽³⁾. Ces livres et documents doivent être conservés pendant une durée de 10 ans⁽⁴⁾.

(1) Art 9 du code de commerce.

(2) Art 10 du code de commerce

(3) Art 14 du code de commerce

(4) Art 16 du code de commerce.

Sous Section 2. Les obligations fiscales :

Les contribuables sont astreints de souscrire un certain nombre de déclarations conformément à la législation fiscale.

§.1. La déclaration d'existence :

Les nouveaux contribuables doivent, dans le mois de l'obtention de leurs registre du commerce délivré par la chambre du commerce compétente, souscrire auprès de l'inspection polyvalente, auquel ils dépendent, une déclaration d'existence dont l'imprime est fourni par l'inspection elle-même.

Le contribuable doit ramener une copie de son registre de commerce, en vue de remplir une fiche spéciale pour la délivrance de son identifiant fiscal, et doit souscrire dans un délai qui ne dépasse pas les 30 jours du début de son activité, une déclaration conforme au modèle fournie par l'administration fiscale (déclaration d'existence) dans laquelle, il précise sa date de début d'activité.

Aussi, lorsque le contribuable possède en même temps que l'établissement principal une ou plusieurs succursales, agences ou unités, il doit souscrire pour chacune d'elle une déclaration identique auprès de l'inspection territorialement compétente dont ils relèvent.

Dans le cas où cette souscription dépasse le temps légal de dépôt arrêté par l'administration fiscale à trente (30) jours après obtention du registre du commerce, une amande de 30 000 DA est à appliquer.

§.2. Les déclarations annuelles :

Tous les imprimés et modèles de déclaration sont fournis aux contribuables par l'administration fiscale pour qu'ils soient dûment remplis et renvoyés aux inspections territorialement compétentes dans les délais impartis.

➤ *Déclaration à souscrire avant le 1er Février de chaque année:*

Il s'agit de la déclaration spéciale (série **G12**) pour les contribuables relevant du régime de l'évaluation forfaitaire et concernant le chiffre d'affaires réalisé durant l'exercice écoulé, et les différentes déclarations spéciales concernant l'imposition de la taxe foncière.

➤ *Déclarations à souscrire avant le 1^{er} Avril de chaque Année:*

Il s'agit de la déclaration (série **G n°01**) des revenus réalisés par les personnes physiques ou sociétés de personnes passibles à l'impôt sur le revenu global et énumérés à l'article 02 du code des impôts directs et taxes assimilées (**CIDTA**).

➤ *Déclaration spéciale série **G29** ex 301 Bis :*

Concernant la détermination des bases versement forfaitaire (**VF**), impôt sur le revenu global/catégorie : salaire (**IRG/S**) au titre des traitements, salaires et honoraires versées aux employés.

§.3. La Déclaration mensuelle ou trimestrielles :

Les contribuables soumis au régime de réel ou déclaration contrôlée sont tenus de souscrire une déclaration unique donnant lieu a un bordereau avis de versement série **G n° 50** (couleur bleu pour) Régime du réel et **G n° 50A** (couleur marron) Régime du forfait ou les administrations publiques, des impôts perçus au comptant ou par voie de retenue à la source, cette déclaration doit être déposer avant le 20 de chaque mois (ou de chaque trimestre) au niveau de la Recette territorialement compétente, dont relève le contribuable.

Cette déclaration comporte les impôts et taxes ci-après:

- Taxe sur la valeur ajoutée (**TVA**) ;
- Taxe sur l'activité professionnelle (**TAP**) ;
- Le versement forfaitaire (**VF**);
- Droit spécifique.

Par ailleurs il est à signaler que la déclaration spéciale **G50A** doit être souscrite uniquement par les redevables non assujettis à la **TVA** et pour les bénéficiaires des contrats de forfait.

Dans certain cas, le contribuable peut opter pour le paiement trimestriel des droits au comptant et autre retenu à la source. À ce titre il doit signifier au chef d'inspection une demande dûment établie.

Toutefois, les conditions suivantes doivent être réunies :

- Lorsque le montant total payé au cours de l'année par déclaration **GN°50** n'a pas excédé cinquante Mille Dinars (50.000DA) le contribuable est autorisé pour l'année suivante à déposer trimestriellement sa déclaration et s'acquitter des droits correspondants dans les vingt (20) premiers jours du mois qui suit le trimestre civil⁽¹⁾.
- Activité industrielle et commerciale où le chiffre d'affaires annuel ne dépasse pas 30.000 DA ;
- Les entreprises de bâtiment et de transport doivent s'acquitter des droits auxquels elles sont assujetties par trimestre quelque soit le chiffre d'affaires.

(1) Art 378 du CID, art 78 du code de TCA

§.4. La déclaration de cession, cessation ou décès :

Dans les cas de cession ou de cessation en totalité ou en partie d'une entreprise, le contribuable est tenu de souscrire une déclaration globale de ses revenus et une autre spéciales de ses revenus catégoriels et cela dans un délai de dix (10) jours à compter de la date de cession ou cessation ⁽¹⁾.

Dans le cas de décès d'un l'exploitant soumis au régime du réel, les ayants droits du défunt doivent fournir les renseignements pour l'établissement de l'impôt dans les six (6) mois qui suit la date du décès.

§.5. Le Numéro d'Identification Statistique (NIS):

« Toutes personnes physiques ou morales exerçant une activité industrielles, commerciale, libérale ou artisanale de mentionner leur numéro d'identification fiscale (NIS) sur tous les documents relatifs à leurs activités » ⁽²⁾

(1) Art 195 du code des impôts directs, et l'art 57 du CTVA.

(2) Art 34 de la loi de finance LF 2002

Section 5. Les droits et les garanties du contribuable Vérifié :

Les prérogatives dont dispose l'administration fiscale, en matière de vérification, sont toutefois atténuées par certains droits et garanties que la législation fiscale accorde aux contribuables faisant l'objet de vérification.

Un certain nombre de garanties doivent être respectées par les vérificateurs lors de l'exécution d'une vérification fiscale.

Ces droits et garanties sont accordés aux contribuables dans le cadre du contrôle fiscal

- Certains sont liés à l'exercice du droit de vérification ;
- D'autres sont liés à l'exercice du pouvoir de redressement.

Sous Section 1. Garanties liées à l'exercice du droit de vérification

§.1. Information préalable et délai de préparation :

« Le droit pour le contribuable d'être informé constitue une garantie essentielle des droits de la défense. L'information est souvent une condition préalable à l'application effective d'autres garanties offertes par la loi. Ce droit à l'information implique que le contribuable soit préalablement averti des mesures qui le concernent »⁽¹⁾

Les dispositions fiscales régissant le contrôle sur place (V.C et V.A.S.F.E) exige l'information du contribuable préalablement au commencement des investigations sur place au moyen d'un avis de vérification accompagné de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié et qu'il ait disposé d'un délai minimum de préparation de quinze (15) jours à compter de la date de réception de cet avis, où il doit préciser les impôts et taxes et redevance concernés⁽²⁾.

(1) Patrick PHILIP, *Les droits de la défense face au contrôle fiscal*, Economica, 2002, p. 17.

(2) Art 21-3 du code des procédures fiscales, éd, 2010.

En tant qu'expression de la sauvegarde des droits de la défense, l'avis de vérification a une grande importance. À travers sa consécration, le législateur cherche « à éviter les actions brusques de l'administration et de permettre au contribuable de se préparer à la vérification et de préparer les documents nécessaires pour défendre les mentions portées sur ses déclarations »⁽¹⁾

Cet avis de vérification devant faire l'objet d'une transmission par voie postale ou remis en mains propres contre accusé de réception.

L'article 19-3 du code des procédures fiscales prévoit l'octroi d'un délai de préparation au contribuable pour lui permettre de rassembler sa comptabilité. Ce délai ne doit en aucun cas être inférieur à 10 jours lorsqu'il s'agit d'une vérification de comptabilité et 15 jours en cas de **VASFE**.

La législation fiscale en vigueur autorise les agents vérificateurs, lors d'une vérification de comptabilité, à opérer des contrôles « inopinés » le jour même de la remise de l'avis de vérification ou au cours de la période de préparation de dix (10) jours. Cette exception a une très grande utilité, car elle permet d'effectuer des constatations matérielles de l'exploitant (inventaires physiques, nombre de machines, de salariés,...) et de l'existence et de l'état des documents comptables.

Le contrôle inopiné intervient généralement concomitamment avec la remise de l'avis de vérification au risque de perdre toute utilité pratique.

§.2. La faculté de se faire assister d'un conseil :

Une mention obligatoire que doit contenir, non pas uniquement l'avis de vérification, mais aussi la notification de redressement doit mentionner que le contribuable a la faculté de se faire assister d'un conseil de son choix pour discuter des propositions de rehaussement ou pour répondre⁽²⁾.

(1) Ramzi BEN DEYA, « Les garanties du contribuable lors de la vérification fiscale », Mémoire pour l'obtention du mastère en droit des affaires, Université de Carthage 2003-2004. p. 59.

(2) Art 20-4 du code des procédures fiscales, éd, 2010.

§.3. Limitation de la durée de la vérification :

La vérification de comptabilité ne peut, sous peine de nullité, s'étendre au-delà de certains délais ⁽¹⁾.

Ces délais sont fixés en fonction de l'activité exercée du chiffre d'affaires déclaré et la nature de l'activité de l'entreprise.

La vérification sur place des livres et documents comptables ne peut s'étendre sur une durée supérieure à quatre (4) mois en ce qui concerne ⁽²⁾

3.1 Pour la vérification ponctuelle :

À compter de la date de réception ou de remise de l'avis de vérification, la vérification ponctuelle ne peut s'étendre sur une durée supérieure à Deux (02) mois

3.2 Pour la vérification de comptabilité :

➤ Pour les entreprises de prestation de services :

- Inférieur à quatre (4) mois lorsque le CA n'excède pas 1.000.000 DA pour chacun des exercices vérifiés.
- Inférieur à six (6) mois lorsque le CA est supérieur à 1.000.000 DA et inférieur à 5.000.000 DA pour chacun des exercices vérifiés.

➤ Pour les autres entreprises :

- Inférieur à quatre (4) mois lorsque le CA n'excède pas 2.000.000 DA pour chacun des exercices vérifiés.
- Inférieur à six (6) mois lorsque le CA est supérieur à 2.000.000 DA et inférieur à 10.000.000 DA pour chacun des exercices vérifiés.

(1) Art 190-4 du CID

(2) Art 20-5 du code des procédures fiscales, éd, 2010.

Dans tous les autres cas, la durée de la vérification ne doit pas excéder un an. Cette durée commence à courir à compter de la date de la première intervention mentionnée sur l'avis de vérification.

En outre, les durées de contrôle sur place fixées ci-dessus ne sont pas applicables dans les cas de « manœuvres frauduleuses » dûment établies ou lorsque le contribuable a fourni des renseignements incomplets ou inexacts durant la vérification ou n'a pas répondu dans les délais aux demandes d'éclaircissements ou de justifications prévues à l'article 18 du CPF.

§.4. Impossibilité de renouveler une vérification :

En cas d'acceptation expresse, la base d'imposition arrêtée devient définitive et ne peut être remise en cause par l'administration sauf dans le cas où le contribuable a usé de « manœuvres frauduleuses » ou a fourni des renseignements incomplets ou inexacts durant la vérification, ni contestée par voie de recours contentieux par le contribuable⁽¹⁾.

Sous réserve des dispositions de l'article 96 du présent code, lorsque la vérification de comptabilité au titre d'une période déterminée, au regard d'un impôt ou taxe ou d'un groupe d'impôts ou taxes, est achevée et sauf cas où le contribuable a usé de manœuvres frauduleuses ou fourni des renseignements incomplets ou inexacts durant la vérification, l'administration ne peut plus procéder à une nouvelle vérification des mêmes écritures au regard des mêmes impôts et taxes pour la même période⁽²⁾.

Sous Section 2. Garanties liées à l'exercice du pouvoir du redressement :

§.1. Notification de redressement :

Le vérificateur est tenu de notifier au contribuable les résultats de l'opération par une lettre recommandée avec accusé de réception, lui permettant de savoir la nature et les motifs de redressement et de formuler ensuite son acceptation ou son désaccord.

(1) Art 20-7 du code des procédures fiscales, éd, 2010.

(2) Art 20-8 du code des procédures fiscales, éd, 2010.

§.2. Le droit de réponse :

Le contribuable dispose de quarante (40) jours pour formuler des observations ou son acceptation avec le droit de demander des explications a propos des redressements notifiés.

Avant l'expiration de ce délai, le contribuable peut demander des explications verbales sur le contenu de la notification. Après l'expiration dudit délai, il peut également demander à fournir des explications complémentaires. ⁽¹⁾

« Le droit pour le contribuable d'être informé constitue une garantie essentielle des droits de la défense. L'information est souvent une condition préalable à l'application effective d'autres garanties offertes par la loi. » ⁽²⁾

(1) Direction générale des impôts « Guide pratique du contribuable » ; éd 2010

(2) Patrick PHILIP, « Les droits de la défense face au contrôle fiscal », *Economica*, Avril 2002, p. 17.

Section 6. L'élaboration des programmes de vérification :

Pour que la vérification fiscale soit en mesure d'être un moyen efficace servant à détecter les anomalies et les manœuvres frauduleuses utilisées par les contribuables, elle doit être précédée par une planification rigoureuse et rationnelle, et une programmation objective établie selon des critères très significatifs loin de l'arbitraire et de la subjectivité dans la sélection des dossiers à vérifier.

La programmation des contribuables en vérification obéit à des règles de procédures et à des critères de sélection définis par l'administration centrale. L'établissement de ces programmes et le suivi du rythme de leur exécution font l'objet également d'un suivi tant par la Direction Régionale des Impôts (**DRI**) que par les services centraux de la Direction des Impôts (**DGI**).

Sous Section 1. Procédures d'établissement du programme de vérification :

L'établissement du programme de vérification est une opération décentralisée, dévolue à la Direction des Impôts de Wilaya (**DIW**) à partir, notamment, des propositions faites par les inspections des impôts, qui sont à même de déceler les contribuables pas ou peu respectueux de leurs obligations fiscales.

Pour l'établissement de ce programme, les chefs d'inspections doivent ; chaque fin d'année civile, transmettre des propositions à cet effet à la Sous-Direction du Contrôle Fiscal de Wilaya (**S/DCF**).

Afin de réaliser une sélection objective, suite à des anomalies et des suspicions de fraude, après avoir effectué la sélection des dossiers, le chef d'inspection sera en mesure d'envoyer une liste des contribuables proposés pour la vérification à la **DIW** territorialement compétente. Cette dernière est chargée de préparer un programme de vérification à partir des dispositions faites par les inspections qui dépendent de la même **DIW**.

Le directeur des impôts de wilaya concerné, en concertation avec la Sous-Direction du Contrôle Fiscal (**S/DCF**) notamment, arrête la liste définitive compte tenu d'une part, des critères de sélection et des orientations des services centraux et d'autre part, des capacités de réalisation. Le programme ainsi doit être transmis à l'administration centrale de la Direction des Recherches et Vérification (**DRV**) pour approbation et programmation définitive et à la **DGI** pour informations et ce avant le 1^{er} janvier de l'année de réalisation.

Après examen et analyse des différentes propositions d'inscription au programme de contrôle au titre des vérifications de comptabilité ou de **VASFE**, l'administration centrale la Direction des Recherches et Vérification (**DRV**) arrête le programme définitif annuel devant être exécuté par les structures chargées du contrôle.

Une fois approuvé, le programme sera envoyé à la **DIW** pour l'exécuter. Le programme de vérification est mis en œuvre par la **DIW** dans les vingt (20) jours qui suivent sa transmission par la **DRV**.

Les différentes tâches assurées par la **S/DCF** sont :

- La vérification de la comptabilité.
- La **VASFE**
- Le contrôle des évaluations en matière de droits d'enregistrement.

L'exercice de la vérification est attribué aux agents des impôts ayant au moins le grade de contrôleurs. Et Pour assurer le suivi de l'exécution du programme, la **DIW** est tenue d'adresser à la **DRI** territorialement compétente :

- Les fichiers indiquant pour chaque affaire le début et la fin de l'opération ;
- Les états statistiques pour chaque affaire vérifiée, retraçant les redressements opérés tant en base qu'en droit et pénalité de toute nature ;
- Coupée des rapports de vérifications.

Toutefois, l'administration centrale peut demander à tout moment l'inscription d'un contribuable en priorité en vérification de comptabilité ou de situation personnelle en hors programme compte tenu de renseignements ou d'informations particulières en sa possession ou parvenus aux services.

Sous Section 2. Critères de sélection :

La sélection des contribuables à vérifier n'obéit pas à des critères immuables mais relève généralement de priorités conjoncturelles.

Toutefois, un certain nombre de paramètres peuvent être dégagés pour l'établissement des programmes de vérification. Il s'agit particulièrement :

- Des activités présentant de fortes présomptions de fraude et ou les opportunistes de fraudes sont élevées (les professions libérales, les prestataires de services, les activités de gros...);
- Des activités monopolistiques et non concurrences par les produits d'importation ;
- D'une répartition géographique équilibrée devant permettre de couvrir le territoire de l'ensemble de la Wilaya ;
- D'une répartition équitable touchant l'ensemble des activités et des professions ;
- Des dossiers fiscaux de contribuables comportant des erreurs et omissions graves décelées lors de contrôles en cabinet mais ne pouvant être convenablement appréhendés qu'à travers la mise en œuvre d'un contrôle sur place.

§.1. Critère se rapportant à l'importance des entreprises à vérifier :

S'agissant des critères devant déterminer le choix des contribuables à vérifier, s'il s'agit notamment de :

- L'importance du chiffre d'affaires déclaré au cours des deux dernières années sachant que les contribuables les plus importants doivent être vérifiés en priorité ;
- La répétition du résultat déficitaire et des bénéfices très faibles par rapport à l'importance du CA déclaré et à la nature de l'activité exercée ;
- La faiblesse de la marge brute par rapport aux marges habituellement pratiquées ;
- La fluctuation trop importante des chiffres d'affaires et des résultats déclarés sur une période de trois à quatre années ;
- La masse salariale jugée trop importante par rapport aux normes de l'activité exercée ;
- Train de vie des contribuables incompatibles avec les revenus déclarés.

§.2. Critères géographiques :

Le programme de vérification couvre rationnellement l'ensemble du territoire de la wilaya, tout en donnant la priorité aux activités présentant une forte présomption de fraude.

§.3. Critère d'activité :

L'action du contrôle fiscal convient en premier lieu au secteur et catégories d'activités réputés porteurs de fraude fiscale et aux secteurs d'activités qui ne sont pas directement touchés.

Sous Section 3. Objectifs quantitatifs et qualitatifs :

Outre l'aspect dissuasif principalement assigné au contrôle fiscal, il constitue également une source non négligeable de recettes additionnelles au profit du budget de l'État et des collectivités locales.

Aussi, pour rentabiliser au maximum cette structure, des objectifs annuels en nombre d'affaires à vérifier sont transmis chaque début d'année aux directions des impôts de wilaya. Dans ce cadre, chaque équipe de vérificateur doit réaliser, au minimum, sept (07) affaires par an tenant compte toutefois de la spécificité de certains dossiers qui exigent plus de temps. Au cas où ces objectifs ne seraient pas atteints, des justifications seront demandées des services défaillants. Au besoin, des sanctions peuvent être prononcées à l'encontre des vérificateurs qui n'ont pas réalisé des résultats probants.

Sous Section 4. Préparation de la vérification

Avant de procéder à la vérification proprement dite, le vérificateur collecte le maximum d'informations sur le contribuable vérifié auprès de l'inspection compétente tant au plan fiscal qu'au plan technique.

Les documents administratifs à consulter sont constitués essentiellement de :

- Dossier en matière d'impôts sur le revenu annuel au nom de la société soit de l'exploitant individuel et qui renferme notamment les déclarations par les contribuables au titre de BIC ;
- Le statut de la société ;
- Dossier relatif aux taxes sur le chiffre d'affaires centralise, les déclarations mensuelles ou trimestrielles ;
- Les correspondances échangées avec l'inspection...etc.

§.1. Étude des dossiers des impôts directs :

Le vérificateur examine attentivement les différentes pièces des dossiers et plus particulièrement les déclarations de résultats déposés par le contribuable, trois (3) cas sont à envisager :

- Les déclarations sont déposées régulièrement dans les délais prescrits ;
- Les déclarations sont déposées tardivement, dans ce cas, les dépôts tardifs doivent être relevés, les conclusions seront tirées lors de la procédure de redressement (évaluation ou taxation d'office).
- Les déclarations n'ont pas été souscrites, l'évaluation ou la taxation d'office sera retardée jusqu'à l'examen sur place des documents comptables présentés.

Le vérificateur doit s'assurer, à partir des bulletins d'imposition que toutes les impositions non prescrites ont été effectuées⁽¹⁾.

§.2. Étude des dossiers de taxe sur le chiffre d'affaires (TCA) :

Le vérificateur dispose du délai accordé au contribuable en vue de lui permettre de préparer la comptabilité. S'il s'agit d'un redevable de la **TVA**, l'examen du dossier fiscal concernera le contrôle des déclarations périodiques (mensuelle ou trimestrielle),

Les vérificateurs doivent alors récapituler les relevés de chiffre d'affaires afférents à la période vérifiée sous forme de tableau comportant :

- Les mois considérés.
- Le total des chiffres d'affaires ventilés comme suit :
 - ✓ Le **CA** à l'exportation
 - ✓ Le **CA** exonéré
 - ✓ Les bases de la **TVA** (une colonne par taux)
 - ✓ La **TVA** due sur le chiffre d'affaires.⁽¹⁾

(1) Guide du vérificateur de comptabilité, DGI, édition 2010.p.29.

- Les déductions subdivisées en :
 - ✓ Précompte reporté
 - ✓ Déduction de mois
 - ✓ Total déductible
 - ✓ Déduction imputée
- La TVA nette à payer.

En outre, le vérificateur doit s'assurer que tous les relevés du CA souscrits ont été effectivement constatés et que les droits dus ont été constatés. Il doit faire également un rapprochement entre les déclarations du CA en matière de TVA et la déclaration annuelle du CA soit en matière d'impôts directs, soit au titre de TCA.

D'autre part, les vérificateurs ne doivent pas porter un jugement préconçu sur la régularité de la comptabilité à travers les anomalies relevées au cours de la préparation de la vérification, mais seulement après avoir examiné le détail de la comptabilité sur place et obtenu des explications du contribuable qu'ils peuvent se prononcer sur le fait que les indices recueillis au cours de la phase préparatoire ne doivent pas être considérés comme de sérieuses présomptions d'irrégularités.

Pour ce faire, les vérificateurs doivent obligatoirement détenir les documents suivants :

2.1 Un état comparatif des bilans :

Ce document retrace les postes des bilans (actif et passif) des quatre (04) années non prescrites. L'établissement de cet état permet aux vérificateurs de suivre les variations des comptes au cours des années considérées et très particulièrement le mouvement des immobilisations, leurs amortissements, les provisions constituées ainsi que les plus-values réalisées.⁽²⁾

(1) Guide du vérificateur .op.cit p.30.

(2) Guide du vérificateur.op.cit.p.32

La lecture de ce document permet aux vérificateurs d'apprécier notamment :

- ✓ L'apparition ou la disparition de postes comptables ;
- ✓ Les variations des différents comptes du bilan ;
- ✓ L'accroissement des amortissements ;
- ✓ L'évolution des provisions ;
- ✓ Les mouvements des emprunts... etc.

Cette lecture permet également aux vérificateurs d'orienter leurs recherches et investigations à la lumière des « anomalies » décelées de l'examen des comptes du bilan au titre de la période citée supra.

2.2 Un relevé de comptabilité :

C'est un état retraçant le **TCR** par lequel le vérificateur procède à l'examen des comptes des résultats. Il s'agit d'un imprimé établi pour la même durée que l'état comparatif des bilans qui permet de suivre l'évolution du **CA** comparativement aux consommations, aux charges...etc.

Cette analyse se fait en parallèle avec l'examen du relevé des frais généraux.

Il permet :

- ✓ De déceler d'éventuelles fluctuations anormales de certains postes de frais et charges ;
- ✓ De comparer les bénéfices bruts et nets de différents exercices comparativement aux chiffres d'affaires correspondants ;
- ✓ D'apprécier l'évolution du chiffre d'affaires compte tenu des achats et des stocks...

Il convient, toutefois de préciser que le fait de déceler des discordances ne signifie nullement l'absence de sincérité de la comptabilité. En effet, des situations exceptionnelles réelles peuvent avoir influées sur les différents éléments de comparaison cités supra.

2.3 Un état récapitulatif des CA réalisés

Cet état retrace par exercice comptable le chiffre d'affaires global déclaré, le **CA** exonéré, le **CA** taxable par nature de taxe et par taux, ainsi que les déductions pratiquées.

L'établissement de ce relevé a pour finalité de permettre aux vérificateurs de connaître les chiffres d'affaires déclarés mensuellement par taux d'imposition pour toute la durée touchée par la vérification.

Il permet, à travers des rapprochements avec les factures de ventes et les factures d'achat, de s'assurer que :

- ✓ l'ensemble des chiffres d'affaires a fait l'objet de déclaration au cours des mois considérés
- ✓ les chiffres d'affaires ont été déclarés pour leurs taux de **TVA** correspondants ;
- ✓ les livraisons à soi-même ont bel et bien fait l'objet de déclaration ;
- ✓ le total des **CA** déclarés correspond à ceux reconstitués...etc.

Sous Section 5. Engagement de la vérification :

Une fois le programme annuel de vérification est définitivement arrêté, les affaires sont réparties par vérificateur au niveau de la **S/DCF**, pour être lancées selon des objectifs annuels en nombre d'affaires à vérifier qui est transmis chaque début d'année aux **DIW**.

Chaque équipe de vérificateur doit réaliser, au minimum, sept (07) affaires par an tenant compte toutefois de la spécificité de certains dossiers qui exigent plus de temps. Au cas où ces objectifs ne seraient pas atteints, des justifications seront demandées des services défaillants. Au besoin, des sanctions peuvent être prononcées à l'encontre vérificateurs qui n'ont pas réalisé des résultats probants.

Lorsque le vérificateur termine l'étude du dossier fiscal, il envoie au contribuable sous peine de nullité, un avis de vérification, après cela il peut sous certaines conditions, intervenir sur place pour commencer la vérification.

§.1. L'envoi d'un avis vérification

Avant d'entreprendre les travaux de vérification, le vérificateur doit informer le contribuable concerné en lui adressant un avis de vérification par lettre recommandée avec

accusé de réception ou en lui remettant cet avis en mains propres contre accusé de réception et ce d'après⁽¹⁾.

Ce document sans lequel ce contrôle approfondi ne peut s'opérer, obéit à un formalisme rigoureux. De même, l'inobservation des règles d'établissement de ce document peut entraîner la nullité de la procédure de contrôle dans certains cas.

§.2. La prise de contact et la visite des lieux

Le vérificateur doit intervenir sur place dès l'expiration du délai de dix (10) jours indiquée sur l'avis de vérification.

Cette première prise de contact est d'une extrême importance pour la suite du déroulement de la procédure de vérification. Elle aboutit à l'instauration d'un climat de confiance avec le contribuable de manière à obtenir son concours indispensable.

Le vérificateur mener la conversation de telle façon que le contribuable sera amené à faire part de ses problèmes et des difficultés qu'il rencontre par exemple au plan d'approvisionnement. Le vérificateur retiendra l'essentiel de cet entretien sans prendre aucune note immédiatement. Il en fera le résumé par la suite.

Lorsque le vérificateur constate l'impossibilité d'effectuer la vérification sur les lieux, il peut, à la demande écrite du contribuable et contre décharge, se faire remettre les documents pour les vérifier au niveau de la sous- direction.

Les visites des lieux sont toujours indispensables, le vérificateur n'hésite pas à poser les questions sur tout ce qui a trait à l'activité commerciale et industrielle.

Donc, quelque soit l'interlocuteur, le vérificateur s'abstenu lors de ce premier jour de faire part de toute allusion à d'éventuels redressements même ceux découlant l'étude du dossier fiscal.

Ceci dit et en résumé, l'aspect rationnel prévaloir durant cette première entrevue, le vérificateur laisser ce premier jour l'impression d'un visiteur aimable et ouvert et d'éviter toute atmosphère tendue, ce qui sera capital par la suite du contrôle.

(1) Article 20-4 du code des procédures fiscal, Edition 2010, p 6.

Après l'expiration du délai de dix (10) jours accordés au contribuable vérifié, le vérificateur procède à l'examen de la comptabilité.

L'avis de vérification sous peine de nullité faire apparaître :

- Le nom ou la raison sociale du contribuable à vérifier avec l'adresse exacte.
- La date du début de l'intervention sur place.
- La faculté accordée au contribuable de se faire assister par un conseil de son choix.
- Les différents types d'impôts et taxes à vérifier.

Sous Section 6. La fin de la vérification

Après avoir effectué tous les contrôles possibles, et une fois qu'un examen minutieux de la comptabilité est achevé ; la vérification aboutit selon le cas à l'un des situations suivantes :

- La confirmation des déclarations déposées par le contribuable ;
- La constatation et la découverte d'irrégularités commises par le contribuable.

Dans les deux cas, l'administration est tenue de notifier au contribuable par écrit les résultats de la vérification.

La notification doit préciser la nature des documents comptables présentés et l'appréciation des vérificateurs qui doit être justifiée et motivée pour permettre au contribuable de formuler ses observations ou son acceptation.

§.1. Appréciation générale

Par référence aux dispositions législatives et réglementaires du (PCN, code de commerce, codes fiscaux...), l'agent vérificateur doit prononcer son appréciation de la comptabilité qui peut être soit l'acceptation ou le rejet.

1.1 Acceptation de la comptabilité :

Une comptabilité est acceptée si elle est conforme aux prescriptions qui en régissent sa tenue et si elle satisfait les conditions de forme et de fond et que les anomalies relevées ne peuvent enlever son caractère probant. Dans ce cas la rectification des résultats se fait par la procédure contradictoire.

1.2 Le rejet de la comptabilité :

Le rejet de la comptabilité peut être prononcé dans les trois (03) cas suivants :¹

- Lorsque la tenue des livres comptables n'est pas conforme aux dispositions des articles 9 à 11 du code de commerce et aux conditions et modalités du **PCN** ⁽²⁾ ;
- Lorsque la comptabilité est privée de toute valeur probante du fait de l'absence des pièces justificatives ;
- Lorsque la comptabilité comporte des erreurs, omissions ou inexactitudes graves liées aux opérations comptables.

Sous Section 7. Les procédures de redressement :

La procédure de redressement dépend du respect ou non des obligations fiscales et comptables par le contribuable, celle-ci peut être soit contradictoire, soit unilatérale.

§.1. La procédure contradictoire :

Elle est réservée aux contribuables ayant respecté leurs obligations comptables et fiscales. De ce fait, l'administration est tenue de respecter certaines règles et obligations afin d'établir les redressements nécessaires.

Dans ce cadre, les résultats de la vérification notifiés au contribuable même en l'absence de redressement. Ainsi, un débat contradictoire instauré entre les deux parties pour discuter les résultats notifiés.

(1) l'article 191 du CID,

(2) Selon le PCN, la comptabilité doit être suffisamment détaillée permettant l'enregistrement et le contrôle des opérations effectuées par l'entreprise et l'établissement des documents de synthèse prévus par l'arrêté du 23 juin 1975 relatif aux modalités d'application du PCN.

La notification adressée par lettre recommandée avec accusé de réception ou remise au contribuable contre accusé de réception. Celle-ci doit être détaillée et motivée pour permettre au contribuable qui dispose d'un délai de quarante (40) jours pour parvenir son acceptation ou formuler ses observations. Lorsque les observations du contribuable sont rejetées par le vérificateur, celui-ci doit l'informer par une correspondance également motivée et détaillée.

Aux termes de l'article 190-6 du **CID**, la base d'imposition devient définitive en cas d'acceptation expresse sauf dans le cas où le contribuable a usé de manœuvres frauduleuses ou a fourni des renseignements incomplets ou inexacts durant la vérification.

§.2. La procédure unilatérale

Quand le contribuable n'a pas satisfait aux obligations qui lui incombent où, quand il refuse le contrôle, l'administration en tenant compte de cette situation, doit mener à terme la vérification.

2.1 La taxation d'office :

C'est le droit attribué à l'administration de fixer unilatéralement les bases d'imposition sans recourir au débat contradictoire, elle est utilisée dans le cas :

- Défaut de déclaration ou dépôt tardif ;
- Refus de réponse à la demande d'éclaircissement ou de justification ;
- Défaut de communication.

2.2 L'évaluation d'office

L'article 321 du **CID** stipule que « si le contrôle fiscal ne peut avoir lieu du fait du contribuable ou de tiers, il est procédé à l'évaluation d'office des bases d'imposition ».

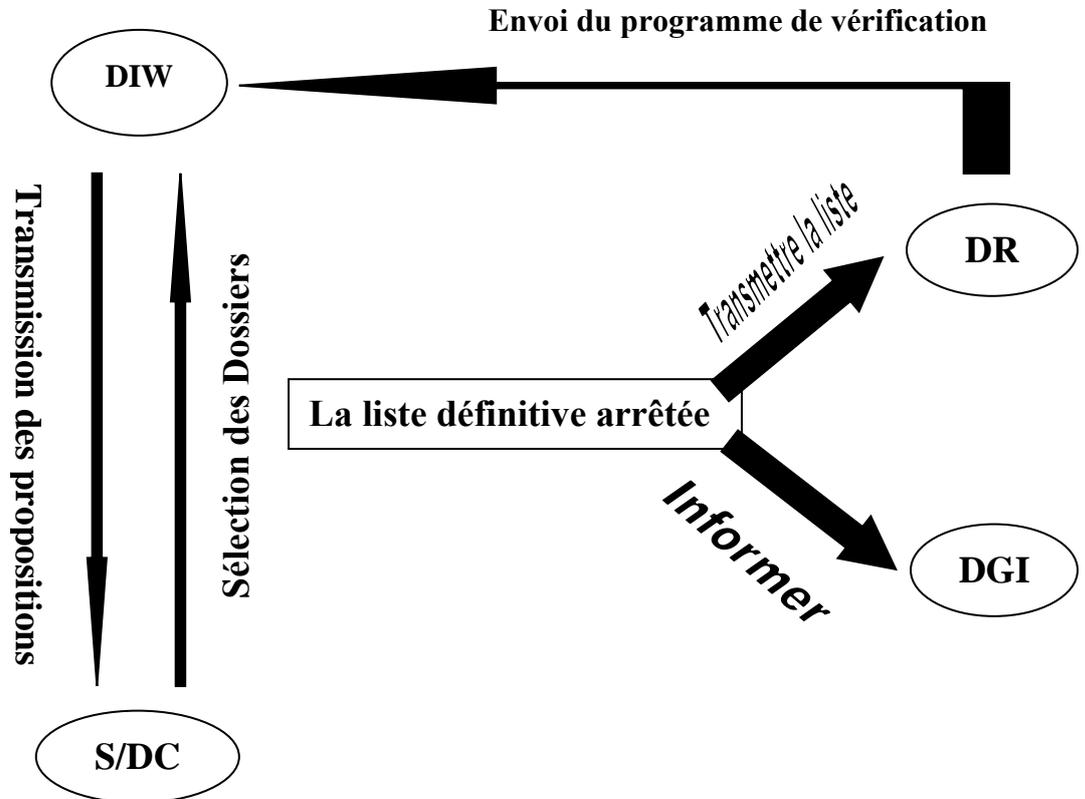
2.3 La notification d'office

C'est le droit de l'administration de rectifier unilatéralement les déclarations de l'activité professionnelle du contribuable en raison des irrégularités graves justifiant le rejet de la comptabilité.

« Reposant sur l'analyse du tissu et la définition d'axes de contrôle, la DGI programme les opérations externes en fonction des enjeux fiscaux. Sur le principe, la logique consiste à programmer un dossier au regard de ses enjeux en termes de contrôle fiscal »⁽¹⁾

(1) www.ccomptes.fr / Les méthodes et les résultats du contrôle fiscal

1. Début des vérifications :



2. La fin des vérifications :

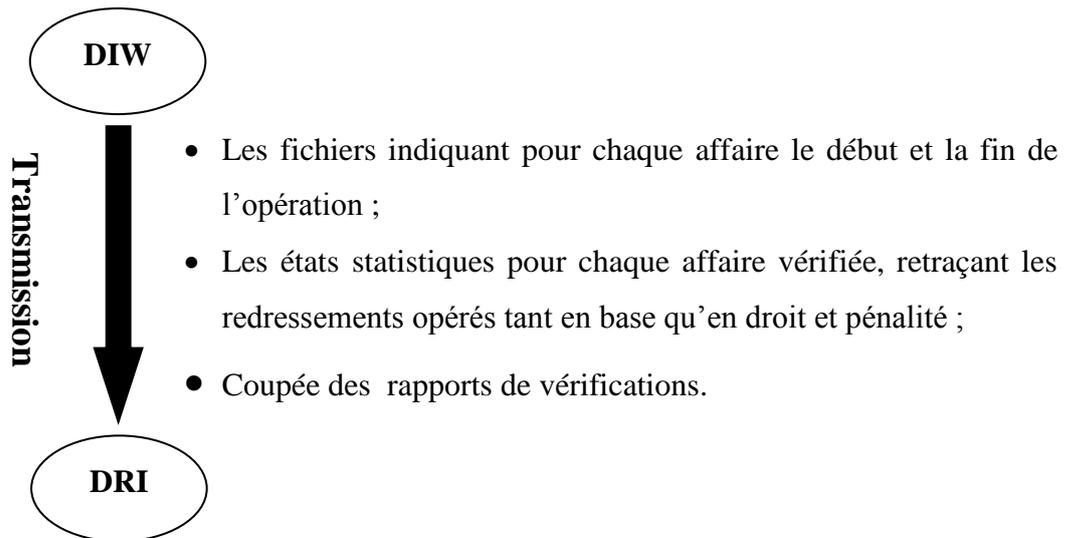


Figure 04 : Élaboration du programme de vérification ⁽¹⁾

(1) Établi par l'étudiant.

Section 7. L'organisation du contrôle fiscal :

L'administration fiscale comprend l'ensemble des organes par lesquels sont contrôlés et recouverts les divers impôts. Elle se trouve dans l'obligation de recueillir ou de vérifier les éléments nécessaires pour déterminer l'assiette de l'impôt.

La vérification approfondie joue un rôle très important dans la lutte contre la fraude fiscale, puisqu'elle exige des recherches très poussées tant sur les déclarations souscrites par les contribuables, que sur tout autres renseignements susceptibles d'éclairer l'administration fiscale sur les revenus non déclarés par les contribuables.

Sous Section 1. Les structures chargées du contrôle :

Les différents services chargés du contrôle de l'impôt seront examinés en fonction de leur compétence territoriale. Ces structures sont :

- Les services des recherches et vérification dépendante de la **DRV** ;
- La sous-direction du contrôle fiscal (**S/DCF** relevant de la **DIW**) ;
- Le service principal du contrôle relevant du centre des impôts ;
- La direction des grandes entreprises (**DGE**).

§.1. Les structures à compétences nationales :

On distingue :

1.1 La Direction des Recherches et Vérification **DRV** :

À ce niveau, les services de la recherche et vérification (**SRV**) dépendant de la direction des recherches et vérification (**DRV**) implantés actuellement à Alger, Oran et Constantine et qui interviennent sur l'ensemble du territoire national.

Cette direction a été créée par le décret exécutif n° 98 -228 de 1998 et complétant le décret exécutif n° 95-55 de 1995.

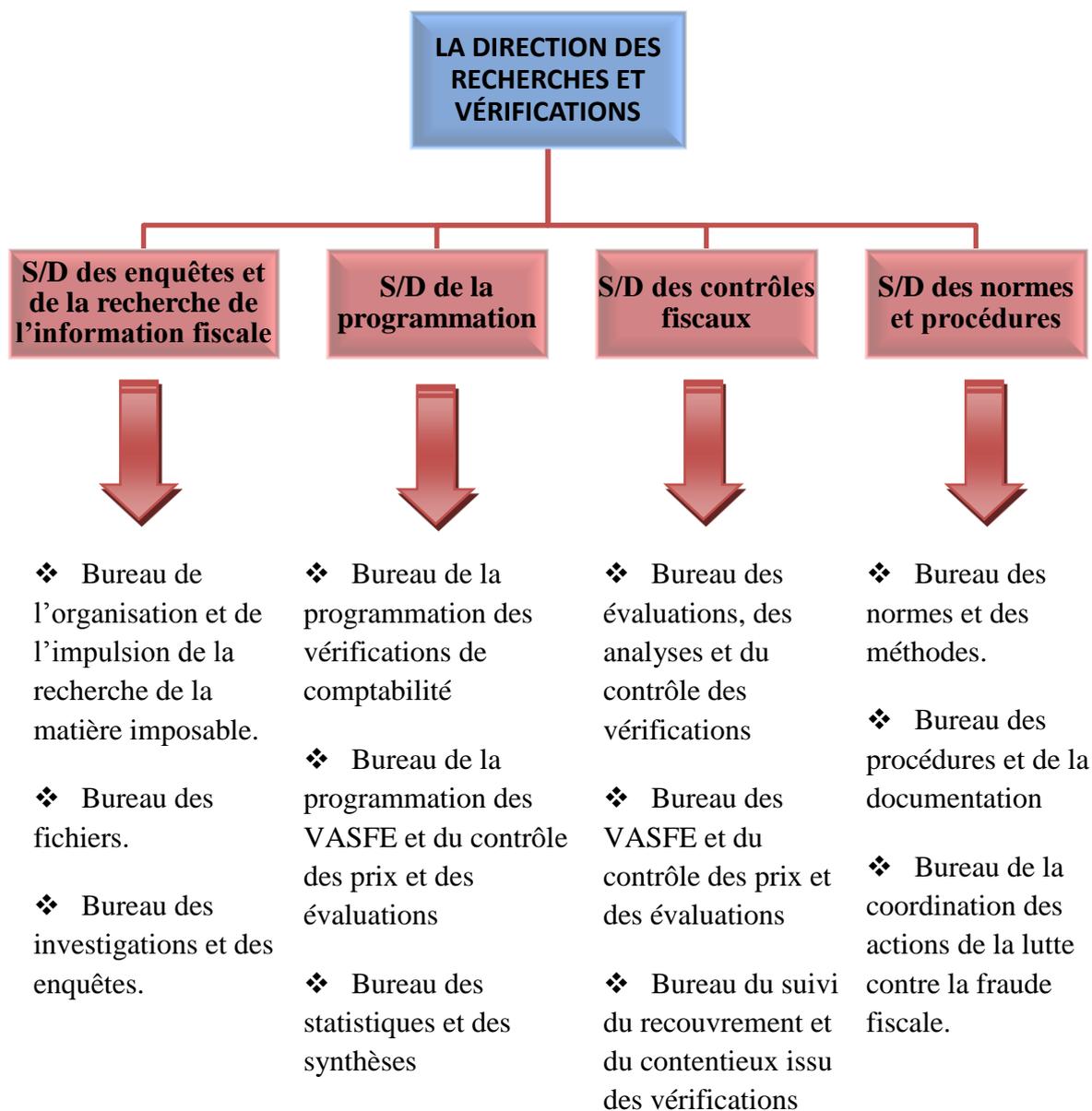


Figure 05 : L'organigramme de la DRV ⁽¹⁾

(1) Arrêté n° 009 du 1997 fixant les attributions de la DGI

Elle a pour principale fonction la lutte organisée contre la fraude, qui ne peut se faire sans la participation de l'ensemble des institutions et administrations, combinés à des opérations de sensibilisation favorisant le développement des relations avec les contribuables pour apporter leur adhésion aux opérations de contrôle, et l'éveil d'un civisme fiscal longtemps recherché.

La direction regroupe cinq sous directions comme suit :

- Sous-Direction des Enquêtes et de la Recherche de l'Information Fiscale ;
- Sous-Direction de la Programmation ;
- Sous-Direction des Contrôles Fiscaux ;
- Sous-Direction des Normes et des Procédures.

1.2 La Direction des Grandes Entreprises (DGE) :

La modernisation des structures et des méthodes de gestion est l'un des objectifs que se fixe la **DGI** en vue d'améliorer les services aux contribuables.

Cette modernisation s'est amorcée avec la réorganisation des services à travers le lancement du projet **DGE** prévu pour la loi de finance 2003.

La création d'une direction des grandes entreprises (**DGE**), regroupe l'ensemble des contribuables dont le chiffre d'affaire dépasse le seuil de 100 millions de dinars, les entreprises étrangères, les sociétés de groupe et les sociétés pétrolières (personnes morales).

Elle a la vocation à assurer l'assiette, le recouvrement et le contrôle de l'ensemble des impôts des sociétés relevant de sa compétence à savoir les impôts pétroliers, l'impôt sur le bénéfice des sociétés (**IBS**), la **TVA**, **IRG** salaire, la **TAP**, et le **VF**.⁽¹⁾

Cette structure se propose de développer un programme d'action dont la finalité est la consolidation et le renforcement des opérations engagées en matière du contrôle fiscal.

(1) Site de la DGI.

La création de la **DGE** implique la modernisation des procédures et développement des modules informatiques.

Les travaux de la **DGE** s'intègrent dans un espace unifié. Le système intégré de gestion des données permet l'accès des différentes unités, accueil et information, recouvrement, gestion, contrôle et contentieux aux données concernant un contribuable. Il doit aussi permettre le traitement automatisé des travaux de masse (telle que la détection et la relance des défaillants) ou de centralisation des opérations (tels que les arrêtés comptables).

§.2. *Les structures à compétence locale :*

On distingue :

2.1 *Les centres des impôts (CDI) :*

Pour renforcer les moyens de contrôle de l'administration fiscale en vue de mettre un terme à l'évasion et la fraude fiscale et pour une meilleure gestion de l'impôt dans les prochaines années

Principale mission des (**CDI**) la gestion des dossiers inhérents au **PME/PMI** et des professions libérales.

L'objectif de la création des **CDI** est l'amélioration de la gestion du contrôle des contribuables de moyenne importance relevant du régime réel d'imposition.

À ce titre, le **CDI** constitue l'unique interlocuteur fiscal pour les contribuables relevant de sa compétence toutes les fonctions opérationnelles actuellement exercées par les inspections, les recettes, les brigades de contrôle fiscal et l'ensemble des tâches de gestion des **DWI** concernant la population fiscale du **CDI**, notamment les travaux d'immobilisation, le suivi des obligations déclaratives et de paiement, la comptabilisation des recettes, la relance des défaillants, le contrôle (y compris les vérifications de comptabilité), l'action en recouvrement, le contrôle des achats en franchise de **TVA** et par délégation du directeur général ; les remboursements des crédits et taxes et le contentieux. Ces fonctions sont exercées sous l'autorité du directeur du centre.

La mission du **CDI** est reflétée par son organisation interne qui comprend sous l'autorité de son directeur quatre (04) subdivisions et deux (02) unités.

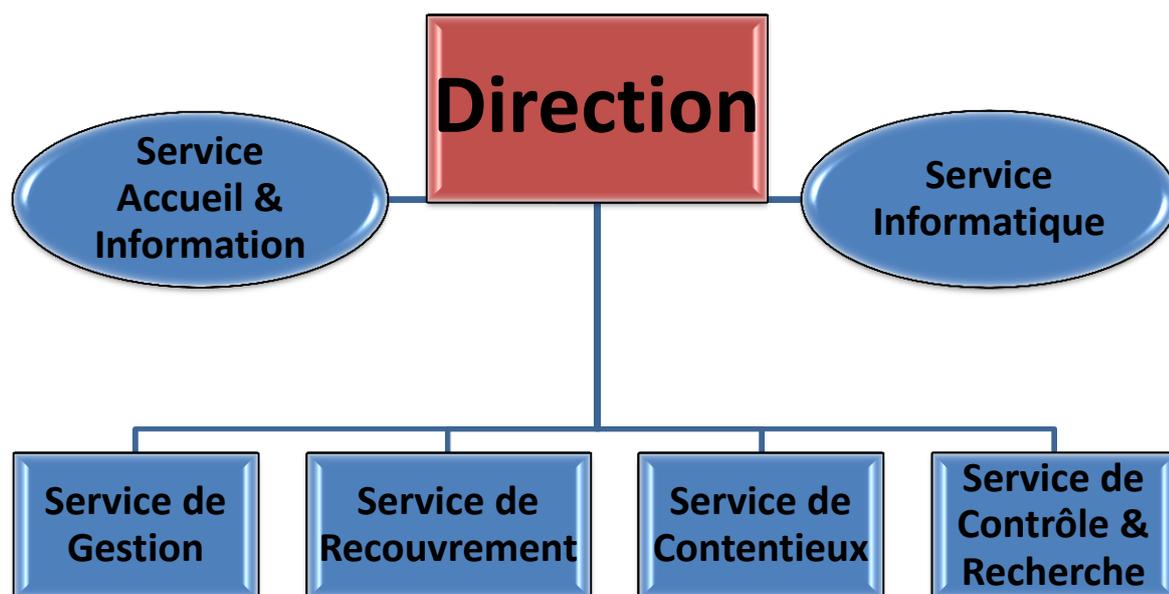


Figure 06 : Organigramme d'un CDI ⁽¹⁾

2.2 La Sous-Direction du contrôle fiscale :

L'arrêté du 30 Avril 1991 portant application du décret exécutif à l'organisation et aux attributions des services extérieurs de l'administration fiscale a transférée totalement ou partiellement à la direction des impôts de wilaya notamment à la sous-direction du contrôle fiscal les attributions des inspections en matière de :

- Vérification de comptabilité, contrôle sur place ;
- Contrôle des prix et les évaluations, enregistrement ;

(1) Source : la direction générale des impôts- Ministère des finances.

- Tenus des fichiers immobiliers principaux ;
- Conservation des liasses des actes présentés à l'enregistrement ;
- Recherche de la matière imposable, conjointement avec l'inspection des impôts suivant un programme préétabli ;
- Traitement et le suivi des fichiers des redevables importants en matière d'imposition.

Pour donner une plus efficacité à sa structure, la sous-direction du contrôle fiscal est organisée en trois (03) bureaux : ⁽¹⁾

- Bureau de la recherche de la matière imposable ;
- Bureau des fichiers et des recoupements ;
- Bureau des vérifications des comptabilités et des contrôles des évaluations.

2.2.1. Le bureau de la recherche de la matière imposable :

Le rôle de ce bureau est de constituer le fichier des collectivités, administration, organismes, entreprises et personnes susceptibles de détenir des informations pouvant intéresser l'assiette ou le recouvrement de l'impôt.

Il a pour rôle également de programmer les interventions devant être réalisées directement par le bureau chargé de service des recouvrements ainsi que les inspections.

2.2.2. Le bureau des fichiers et recoupements :

Ce bureau est chargé de :

- ✓ L'établissement des fichiers individuels des contribuables ;
- ✓ La centralisation de l'information fiscale.

(1) Arrêté du 30 avril 1991 par décret exécutif n°91-60 du 23 février 1991.

Il a pour rôle aussi la conservation des liasses des actes soumis à la formalité d'enregistrement et de la gestion du fichier de l'enregistrement, l'établissement des bulletins de recoupement individuel à partir des listes clients. En cas d'insuffisance des renseignements dans ces listes ou dans les relevés de recoupement, notamment pour dissimuler de fausses ventes en gros, ce bureau doit envoyer des demandes de compléments de renseignements à la source d'information.

2.2.3. Le bureau de vérification de comptabilité et des contrôles des évaluations :

Ce bureau a pour vocation de constituer et de gérer le fichier des entreprises et des personnes physiques susceptibles de faire l'objet d'une vérification ou d'un contrôle approfondi de leur situation fiscale.

Il est chargé notamment :

- ✓ Proposer les affaires à vérifier annuellement ;
- ✓ Suivre la réalisation du programme de vérification dans les délais impartis ;
- ✓ Suivre et de contrôler le travail des brigades de vérification ;
- ✓ Programmer les contrôles des prix décelés en matière de transactions immobilières ou mobilières ainsi que le contrôle de tous les actes assujettis à la formalité de l'enregistrement.

Il semble important de signaler que la **DIW** peut procéder à la vérification territoriale indépendamment de leurs régimes juridiques et quelques soit l'importance de leur chiffre d'affaires.

CONCLUSION :

Schématiquement, il existe deux types de contrôles fiscaux :

- ✓ Les contrôles dits « sur place » (parmi lesquels les vérifications de comptabilité effectuées dans l'entreprise qui constituent la forme de contrôle la plus connue et la plus médiatisée) ;
- ✓ et les contrôles dits « sur pièces » effectués du bureau au seul vu du dossier du contribuable, plus nombreux car plus rapides à effectuer, mais limités au dossier, donc moins approfondis.

Les objectifs assignés par les pouvoirs publics au contrôle fiscal sont les suivants :

- **La finalité dissuasive**, nommée ainsi car elle vise à couvrir toutes les catégories de la population (le « tissu fiscal ») ;
- **La finalité budgétaire**, a priori la plus évidente, puisqu'elle a pour objectif de collecter l'impôt élué ;
- **La finalité répressive**, dont le but est de sanctionner les formes de fraude les plus graves.

De nombreux services participent, directement et indirectement, à l'activité de contrôle fiscal, une mission centrale de l'administration fiscale. De fait, on peut dire que pratiquement tous les services participent au contrôle fiscal.

En effet, contrôler l'impôt fait partie intégrante du travail de gestion de l'impôt : en réalité toutes les missions fiscales concourent à une bonne application du droit fiscal, au-delà des services plus spécifiquement chargés du contrôle.

Les procédures sont quant à elles diverses. Selon le cas, elles permettent de collecter l'information (le droit de communication, le droit d'enquête...), de contrôler les déclarations déposées (procédure contradictoire) ou d'évaluer les revenus qui n'ont pas été déclarés (imposition ou taxation d'office).

« Pour arrêter la fraude, il faut donner au traitant des moyens de vexations extraordinaires ; et tout est perdu »

(Charles-Louis de Secondat MONTESQUIEU, *ib.* XIII, 8)

CHAPITRE 4

L'efficacité des contrôles fiscaux.

INTRODUCTION :

Le contrôle fiscal est un sujet majeur, et ceci pour au moins quatre raisons. **Sur le plan civique**, le contrôle fiscal est un moyen d'assurer le respect de l'égalité entre les citoyens. En contrepoint, **l'équilibre entre les pouvoirs de l'administration et les droits** reconnus au contribuable lors d'un contrôle fiscal constitue un enjeu majeur en termes de libertés publiques. **Sur le plan économique**, le contrôle fiscal constitue une condition substantielle d'une saine concurrence entre les entreprises. Enfin, **le coût et l'efficacité** de cette mission régaliennne doivent, comme toutes les politiques publiques, être évalués au regard de l'impératif d'efficacité.

Désormais, parmi les obstacles à la mise en œuvre de l'application mesurée de la loi fiscale réside dans la **difficile évaluation de l'efficacité du contrôle fiscal**. En effet, l'absence de données relatives à la fraude fiscale et l'absence de publications des données relatives aux coûts du service ne permettent pas, autrement que par des approximations à grands traits, de mesurer l'efficacité du contrôle fiscal, c'est-à-dire sa capacité à rendre le service attendu par la collectivité au juste coût.

Cette absence de données, ou de publication, empêche ainsi d'aborder en toute transparence le fonctionnement réel du contrôle fiscal, et l'allocation des moyens dévolus à ce dernier. Plus de transparence sur les coûts du service participerait, au même titre que l'évolution des pratiques administratives de contrôle, d'une évolution de la **DGI** vers une réelle administration de service.⁽¹⁾

(1) Propositions pour une réforme du contrôle fiscal – Institut de l'entreprise

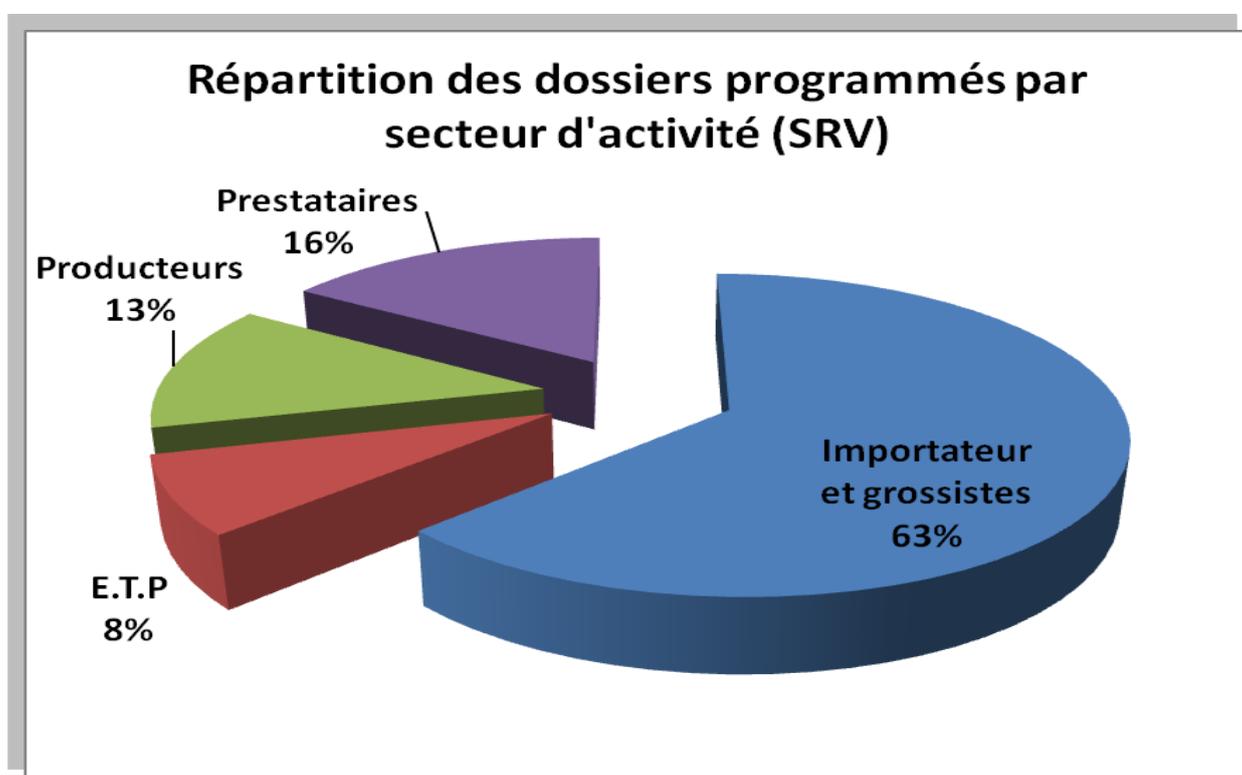
Le renforcement de la qualité du contrôle fiscal sous toutes ses formes constitue un axe prioritaire du dispositif initié par la direction générale des impôts dans le cadre de la lutte contre la fraude fiscale et ce afin d'assurer le bon fonctionnement de notre système déclaratif.

La création de la Direction des Recherches et Vérifications en 1998 a constitué une étape importante dans l'adaptation des instruments et des moyens d'action de la **DGI** aux réalités nées des réformes économiques engagées dans le pays.

Les instruments opérationnels créés à cet effet sont les Services de Recherches et Vérifications (**SRV**), implantés à Alger, Oran, Constantine dont les brigades de vérificateurs disposent des compétences nécessaires en vue de procéder à des investigations et des contrôles en tout point du territoire national.

Le domaine d'intervention de ces services est constitué par les redevables importants en termes de niveau d'activité, particulièrement dans les secteurs à forte propension de fraude (importation- commerce en gros- activités de production à forte rentabilité...).

La répartition des programmes de contrôles selon la nature d'activité durant les dernières années se présente comme suite :



Graphe 01 : Répartition des dossiers programmés par secteur d'activité

a) Les grossistes (dont importateurs)

Ce secteur concerne le gros des anomalies et des redressements. L'importance et la gravité des anomalies relevées ont entraîné dans la plupart des cas le recours des vérificateurs à la procédure non contradictoire pour la reconstitution de l'assiette de l'impôt, ce qui dénote le peu de sincérité des déclarations sans recours « excessif » à une analyse fine de la comptabilité.

Parmi les anomalies prépondérantes, on cite :

- Absence des documents comptables ;
- Non-sincérité des comptabilités présentées ;
- Absence de déclarations fiscales ;
- Minoration des différentes bases d'imposition (notamment les achats)
- Non-versement des droits de timbre ;
- Mise à la disposition de la société de sommes importantes par les associés disproportionnés avec les revenus déclarés.

b) Les producteurs :

Les différentes anomalies relevées à partir des rapports de vérification étudiés sont principalement :

- Absence ou manque de certains documents comptables obligatoires ;
- Manque de pièces justificatives afférentes à différentes écritures comptables ;
- Non-souscription des déclarations fiscales ;
- Exagérations des amortissements pratiqués ;
- Minoration des achats de matières premières ;
- Fausse déclaration des stocks de produits finis et / ou semi-finis ;
- Déduction de charges non déductibles...Etc.

c) Les entreprises de travaux publics :

Les anomalies les plus répandues ressortant de l'examen des rapports de vérification concernant cette branche d'activité sont essentiellement les suivantes :

- « Confusion » sciemment entretenue quant à l'application du fait générateur s'agissant des impôts directs (encaissement au lieu de la facturation) ;
- Absence de comptabilité ;
- Absence de détail de l'inventaire et mauvais suivi des stocks ;
- Non-comptabilisation de certains encaissements pour travaux réalisés avec les administrations et organismes publics ;
- Dissimulation des achats de matière première (de construction) ;
- Erreurs d'imputation de certaines opérations comptables...etc.

d) Les prestataires de services et les professions libérales :

Comparativement aux autres activités, les rappels opérés à l'encontre de cette catégorie de contribuables ne reflètent nullement le niveau de la fraude constatée dans ce secteur.

Cette situation s'explique, outre par la nature même de cette activité qui se prête aisément à ce genre de pratiques, par la minoration systématique des recettes encaissées en numéraire et non versées dans le circuit bancaire.

- Absence de comptabilité ;
- Minoration des chiffres d'affaires ;
- Caisse créditrice ;
- Apports en numéraires injustifiés ;
- Achats minorés ou injustifiés ;
- Mauvais suivi des dotations aux amortissements ;
- Discordance entre les bases déclarées et les bases reconstituées (notamment sur la base des comptes financiers).

Par ailleurs, dans le cadre du contrôle des transactions immobilières, la loi de finances pour l'année 2000 dans son article 2 et 3 a institué la valeur vénale des biens immobiliers comme unique élément d'appréciation du prix déclaré à l'occasion de la réalisation d'une transaction immobilière abandonnant, ainsi, les prix normatifs fixés par le décret 93-271 du 10/11/1993 portant modalité d'évaluation des biens immeubles dont les valeurs retenues ont été largement dépassé par l'évolution du marché immobilier qui a connu un essor considérable durant ces dernières années, mais demeure caractérisé par une absence de transparence et une forte tendance spéculative.

Pour atténuer les effets de la fraude généralisée en matière de déclarations, un fichier de termes référence a été mis en place sur la base des données réelles recueillies par les services de base et qui approche les prix pratiqués dans les transactions réalisées.

Section 1. Situation Consolidée Des Résultats Du Contrôle Fiscal

Les résultats de vérifications de comptabilité et de VASFE réalisés par les directions régionales des impôts (DRI) et les services de recherches et vérifications (SRV) au titre des années 2007 jusqu'au 1^{er} semestre de l'année 2011 sont illustrés dans le tableau suivant :

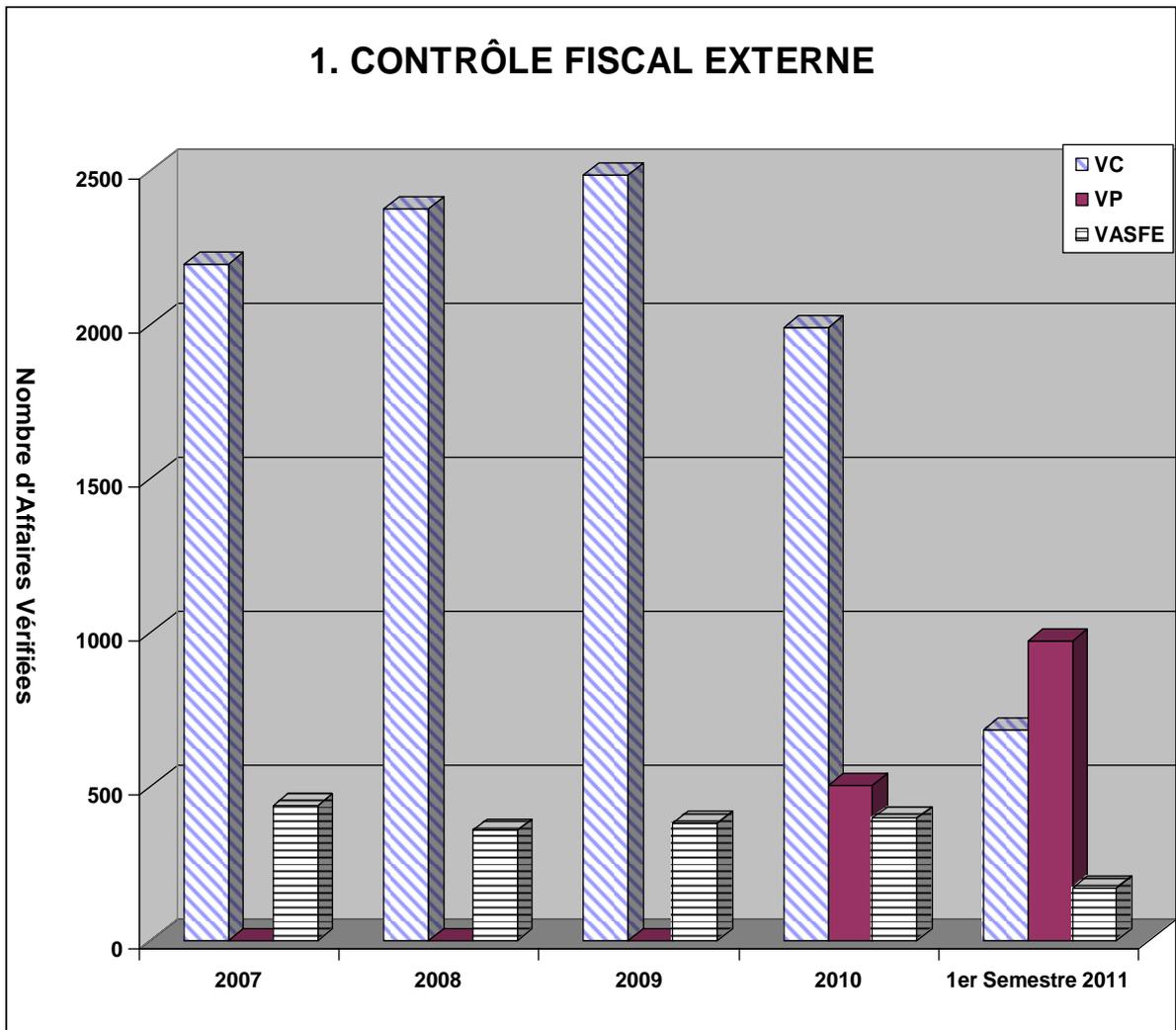
§.1. CONTRÔLE FISCAL EXTERNE

	2007	2008	2009	2010	1 ^{er} Semestre 2011
Nombre de Vérificateurs	493 (-14)	479 (-14)	469 (-10)	458 (-11)	458
VC	2 194	2 374	2 483	1 989	683
VP	-	-	-	503	972
VASFE	438	357	381	396	169
Nombre d'affaires Vérifiées	2632	2731	2864	2888	1824
VC	14 037 698 534	20 533 836 095	74 595 800 023	41 503 322 158	14 126 992 571
VP	-	-	-	1 189 796 240	994 994 450
VASFE	1 307 265 625	1 358 151 502	1 288 454 301	5 896 155 780	1 320 223 366
Produits des Constatations	15 344 964 159	21 891 987 597	75 884 254 324	48 589 274 178	16 442 210 387
Rendement moyen par affaire	5 830 154	8 016 107	26 495 899	16 824 541	9 014 370

Unité monétaire = DA

Tableau 08 : Résultats du Contrôle Fiscal (V.C – V.P – V.A.S.F.E) ⁽¹⁾

(1) Source DGI

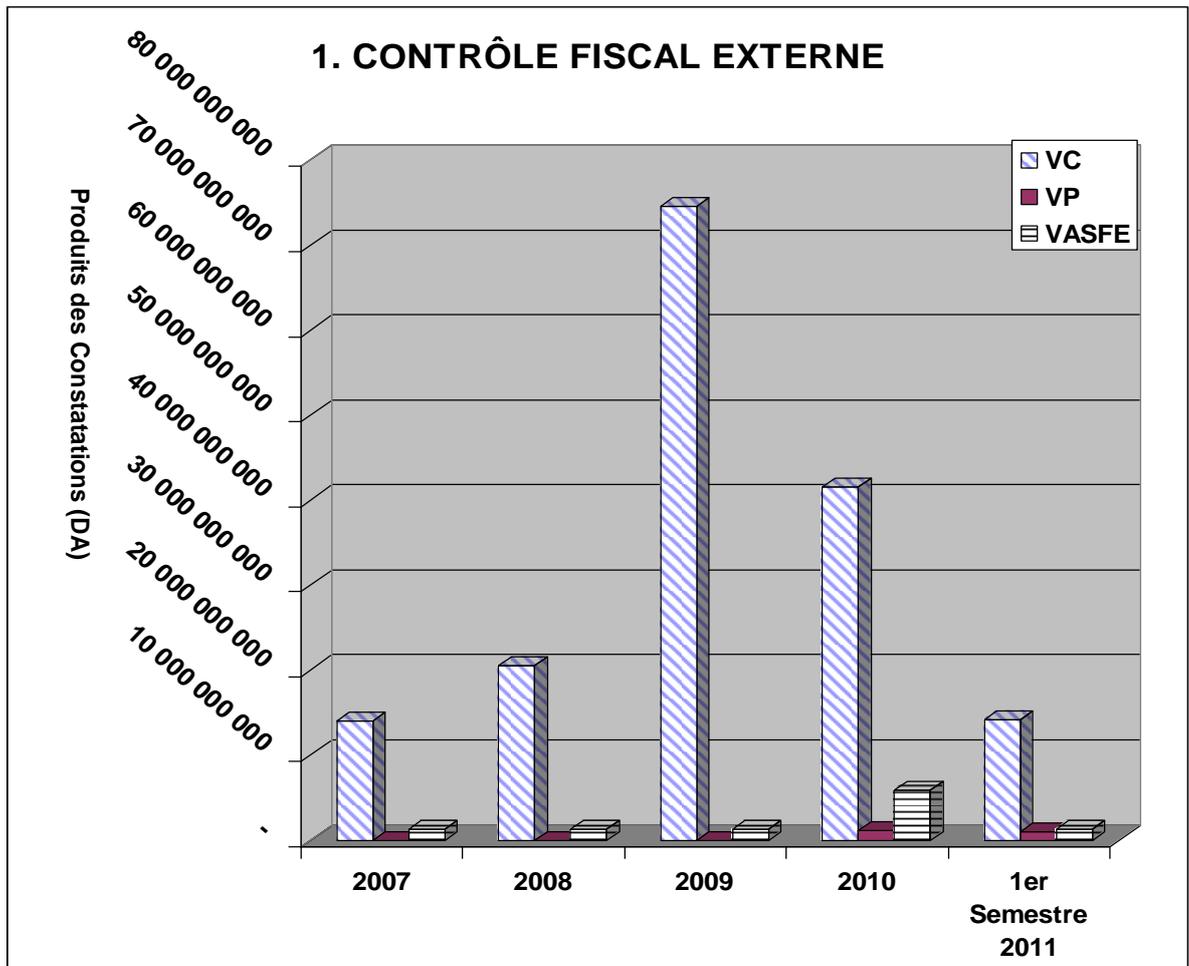


Graphe 02 : Nombre d'affaires vérifiées (VC – VP – VASFE)

Dans ce graphe on constate que le nombre d'affaires vérifiées ; que se soit la vérification de comptabilité ou la **VASFE** ; prend une progression non significatif, excepté l'année **2010** où il y a une légère baisse de la vérification de comptabilité **VC** (soit **-0.85%** par rapport aux trois années précédentes).

La moyenne des affaires vérifiées **2778** par an est trop faible (Entre **40.000** et **45.000** contrôles fiscaux sont effectués chaque année en France)⁽¹⁾.

(1) www.virtualegis.com



Graphe 03 : Produits des constatations (VC – VP – VASFE)

Les produits de constatations de la vérification de comptabilité (VC) ont progressés d'une manière positive durant les trois années (2007 ; 2008 ; 2009) et ils ont atteint, en **2009** un seuil près de **75** milliard de Dinar, et près de **06** Milliard de Dinar pour la **VASFE** en **2010**, et une moyenne de plus de **40** Milliard de Dinar pour l'ensemble du contrôle externe (CFE).

En 2010 la **VASFE** a progressée de plus de **500 %** par rapport aux trois années précédentes, ce qui traduit les efforts consentis par l'administration fiscale.

Le rendement concernant les produits de constatations du contrôle externe par rapport au nombre d'affaires vérifiées a atteint son niveau le plus haut en 2009, soit **26 495 899 DA** pour chaque affaire.

Mais tout de même, les résultats sont faibles par rapport aux objectifs prévus.

Ainsi, faut-il s'interroger sur l'efficacité des différents contrôles diligentés par l'administration fiscale notamment par rapport aux effectifs et des moyens dont dispose la **DGI**.

Une opération de recherche menée entre **2000** et **2002** par le **CNES** fait ressortir que **44** milliards de dinars échapperaient à toute imposition; ce qui demeure manifestement supérieur au montant des droits et pénalités rappelés (durant l'exercice **2001** à titre d'exemple soit **15** Milliard de dinars).

La lutte contre la fraude fiscale s'intensifie et la direction générale des Impôts a déjà annoncé que des opérations de vérification ont concerné, en 2010, la comptabilité de 2888 entreprises. Le Service de recherche et de vérification (**SRV**) et la (**DRV**) ont procédé, au cours de la même période, à une vérification approfondie de la situation fiscale de 396 personnes morales et entreprises.

Donc ces résultats, somme toute positifs, ne doivent pour autant occulter des faiblesses ayant trait plus particulièrement aux aspects ci-après :

- Lancement parfois trop tardif des opérations des vérifications ;
- Choix parfois aléatoires de certains contribuables ;
- Redressement moyen des directions des impôts de wilaya au-dessous de celui enregistré par les services des recherches et vérifications pour des dossiers de même nature et d'importance égale (absence d'effet de seuil à l'instar des vérifications de comptabilités).
- Le taux de couverture des activités susceptibles d'être vérifiées demeure insuffisant (**2778** dossiers contrôlés).
- Le nombre de vérificateurs demeure très insuffisant pour accomplir les tâches de l'administration fiscale. (soit **474** Vérificateurs, soit 10 fois moins que la France)¹

Les bulletins de recoupements reçus ou collectés constituent un moyen fiable de contrôle et peuvent influencer sur l'assiette de l'impôt soit d'une manière directe ou indirecte.

(1) Direction des Services Fiscaux de Seine Saint-Denis, « Le Contrôle Fiscal », Direction générale des finances publiques de France.

SECTION 1. Les Résultats du Contrôle Fiscal

À noter que le pouvoir de recoupement s'exerce grâce au droit de communication qui véhicule les informations recueillies auprès des tiers et permet de vérifier la véracité des réponses en matière fiscale.

Parmi les points forts de la technique de lutte contre la fraude fiscale en Algérie réside dans l'importance des moyens de recoupement, fondés sur le système de déclaration des tiers.

En effet, l'émission de bulletins de recoupement intervient lorsque les contribuables perçoivent un salaire, achètent une automobile ou un bien mobilier, ou encore s'inscrivent au registre du commerce. Ces bulletins vont être alors versés dans le dossier fiscal du contribuable.

Cependant l'efficacité de ce système souffre de plusieurs limites. En l'occurrence, seuls certains types de revenus peuvent être correctement recoupés. Deuxièmement, en l'absence de déclarations des tiers ou en cas de réception de déclarations incomplètes ou erronées, le recoupement n'aura pas l'effet de détection escompté.

Le contrôle sur place et le contrôle des évaluations des quatre années non prescrite demeure à ce jour la forme la plus élaborée de lutte contre la fraude fiscale du fait d'un encadrement plus maîtrisé tant sur le plan des procédures que de son organisation et fonctionnement.

§.2. CONTRÔLE SUR PIÈCES :

	2007	2008	2009	2010	1 ^{er} Semestre 2011
Produits des Constatations	33 162 154 643	30 015 195 068	28 246 714 392	32 293 982 830	1 586 165 798 ⁽¹⁾

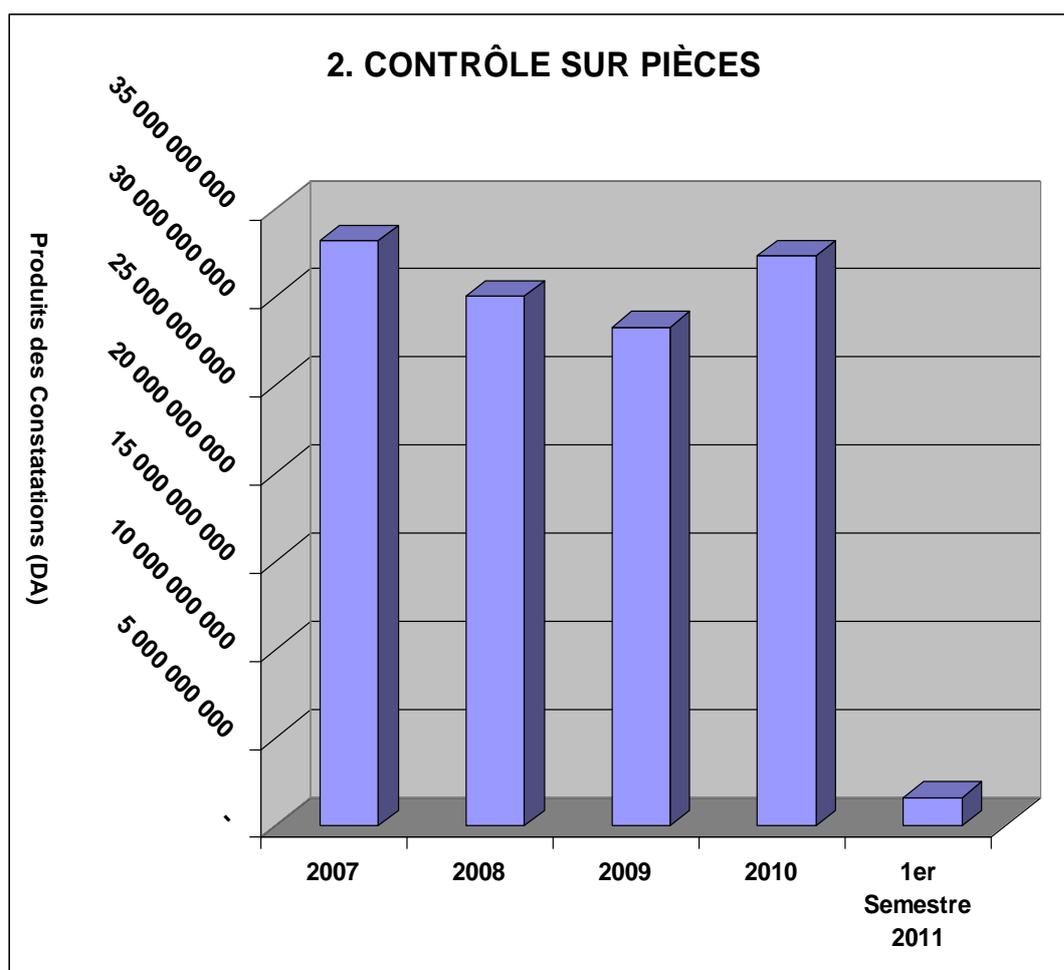
Tableau 09 : Résultats du Contrôle Fiscal (Contrôle sur Pièces) ⁽²⁾

(1) Chiffres DGE pour les DIW, la statistique est arrêtée annuellement

(2) Source DGI

§.3. CONTRÔLE DES ÉVALUATIONS

	2007	2008	2009	2010	1 ^{er} Semestre 2011
Nombre d'Évaluateurs	220	400	400	400	400
Nombre de Transactions Contrôlées	33 177	36 108	31 962	30 568	16 730
Produits des Constatations	2 747 560 815	3 626 855 141	3 443 525 005	3 859 279 350	2 339 383 280
Rendement moyen par Transaction	82 815	100 445	107 738	126 252	139 832

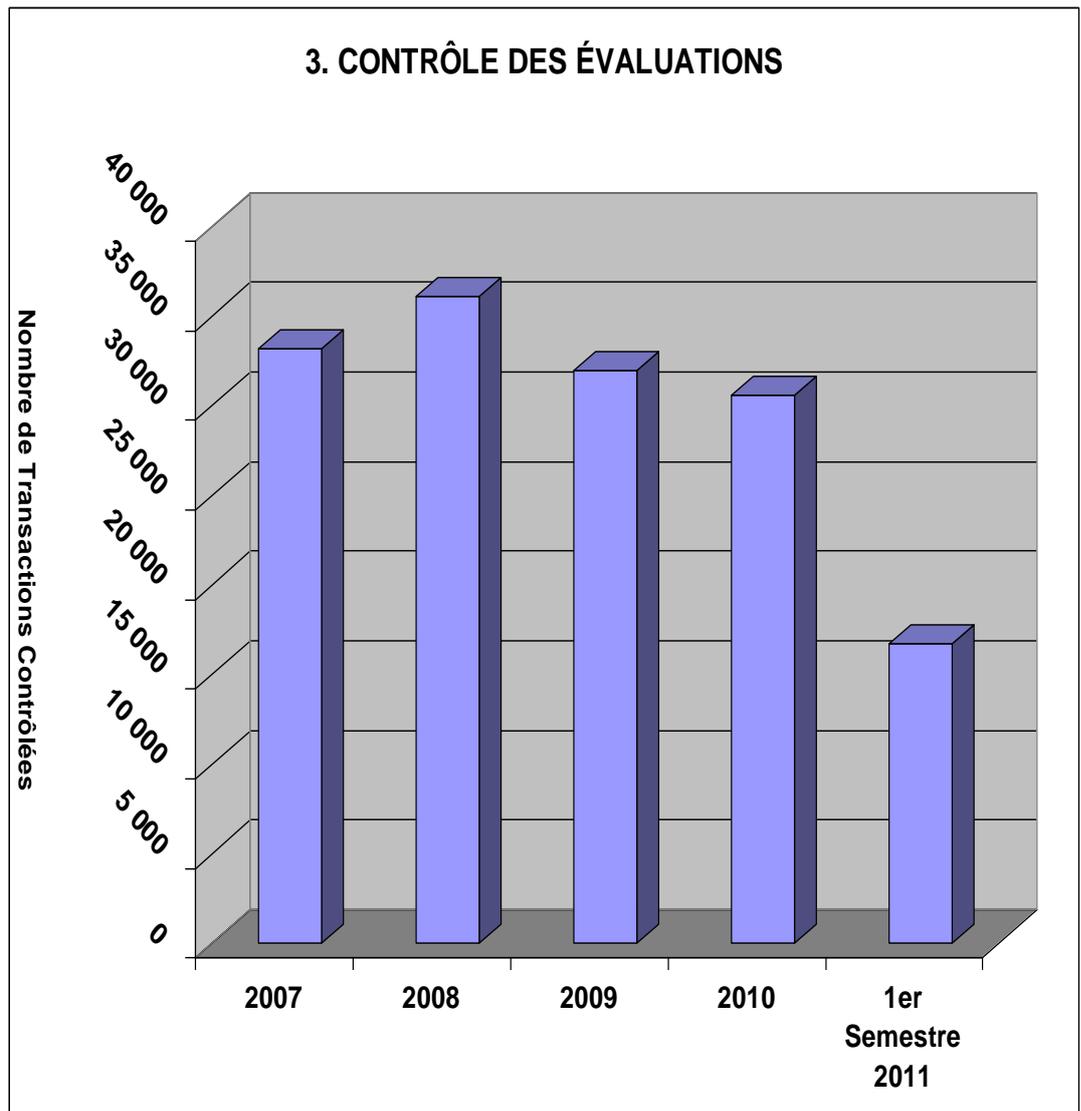
Tableau 10 : Résultats du Contrôle Fiscal (Contrôle des Évaluations) ⁽¹⁾

Graph 04 : Produit des constatations (contrôle sur pièce)

(1) Source DGI

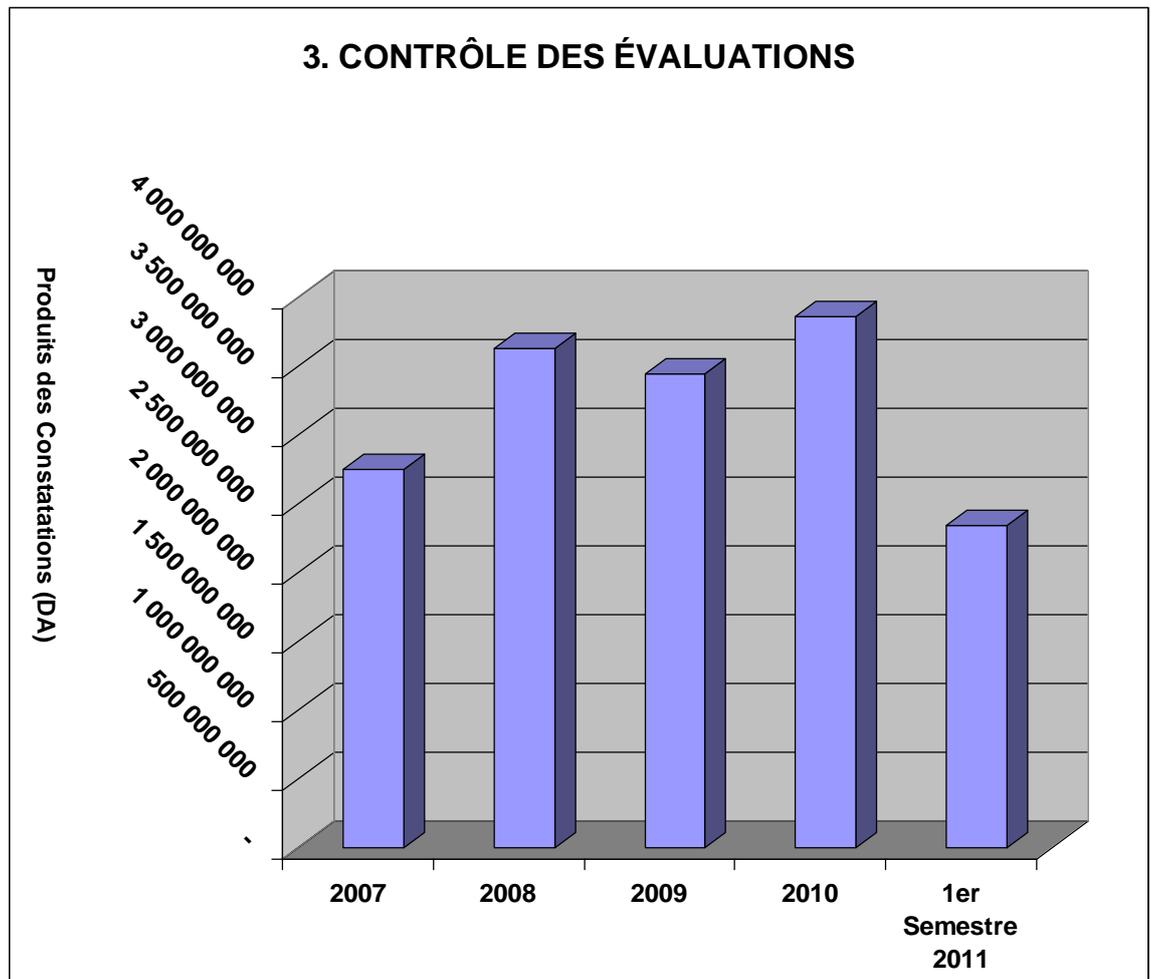
Les produits des constatations du contrôle sur pièces prennent une courbe descendante, puis ascendante dont le faible redressement est réalisé en 2009 (plus 28 milliard de dinar)

La moyenne des produits des constatations du contrôle sur pièces durant les quatre années est près de **31** Milliard de Dinar, qui est significatif par rapport au contrôle externe (plus de 40 milliard de dinar) qui nécessite des moyens plus élaborés.



Graphe 05 : Nombre de transactions contrôlées (contrôle des évaluations)

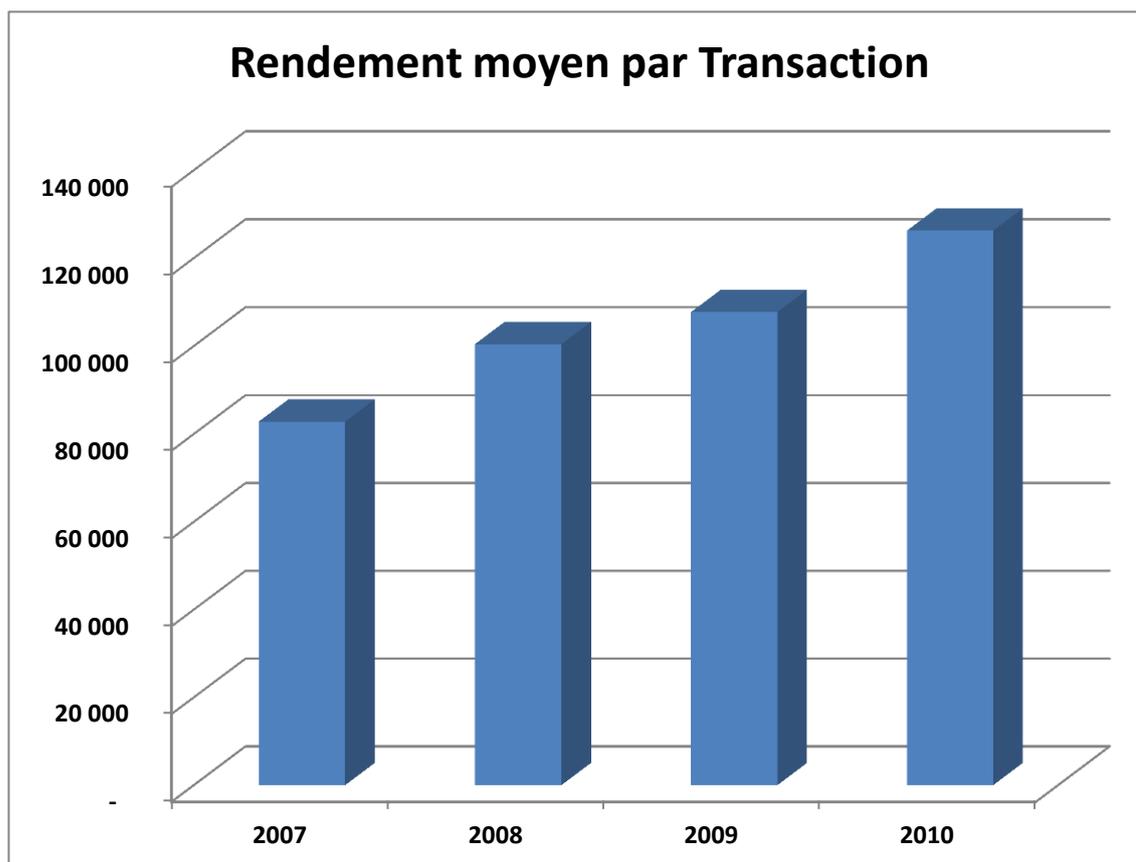
Le nombre de transactions contrôlées pour le contrôle des évaluations, est resté peut fluctuant, dont la moyenne est de près de **33** mille transactions sur les quatre années précédentes.



Graphe 06 : Produits des constatations (contrôle des évaluations)

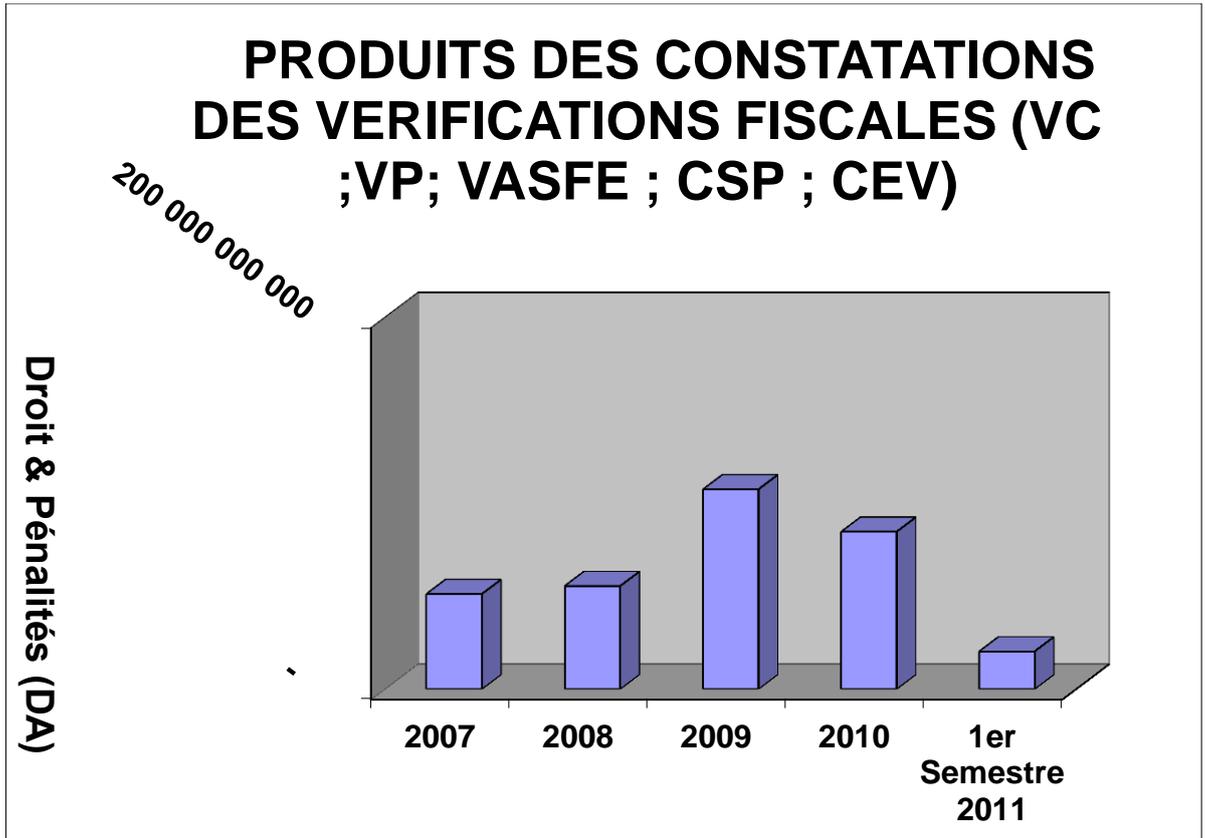
Les redressements effectués par l'administration chargée du contrôle des évaluations, sont variables chaque année, pour une moyenne des produits de constatations est de près de **3,5** milliard de dinar.

Vu sa simplicité, le contrôle des évaluations est un moyen efficace pour déceler les diverses manœuvres frauduleuses.



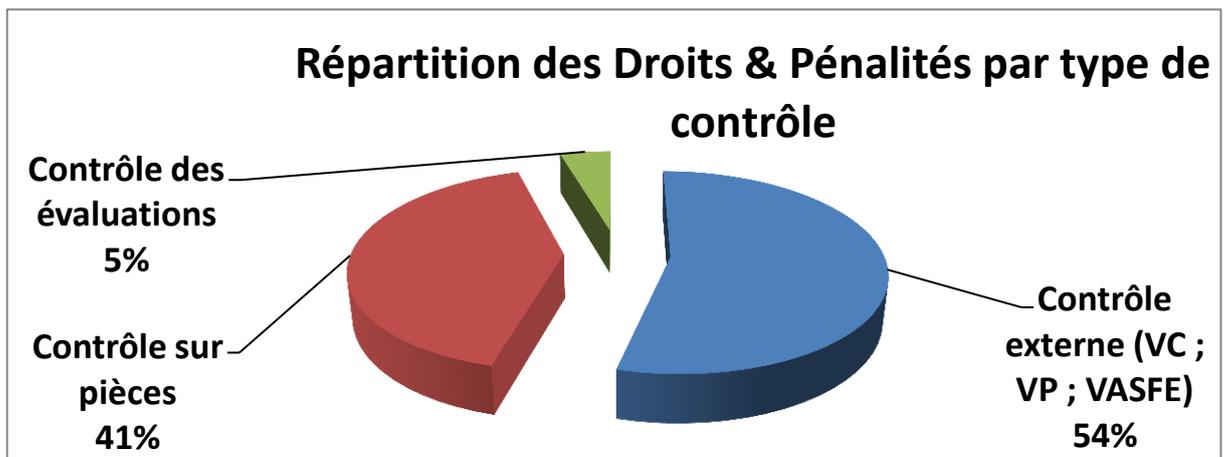
Graphe 07 : Rendement moyen par transaction (contrôle des évaluations)

Le rendement moyen par transaction est de constante progression, et l'administration fiscale a réalisé en **2010** plus de **126** mille de dinar, pour une moyenne de plus de **100** mille dinars.



Graph 08 : Droits & pénalités (VC ; VP ; VASFE ; CSP ; CEV)

L'année 2009 était marquée par une hausse considérable en terme de redressement, réalisant ainsi des produits de droits et pénalités de plus de **107** milliard de dinars par rapport aux autre années. Les droits et pénalité sont répartit comme suit :



Graph 09 : Répartition des produits de constatations

On remarque que le contrôle sur pièces et le contrôle des évaluations représentent **46%** de l'ensemble des contrôles, et ce malgré qu'il ne nécessite pas un effort laborieux comme le cas du contrôle sur place, où les agents du fisc se déplacent sur les lieux de vérification.

Notons que le ministère des Finances a fait de la réforme fiscale et de la modernisation de systèmes de contrôle ainsi que la lutte contre la fraude fiscale son cheval de bataille. L'intérêt a porté surtout à la création de la Direction des grandes entreprises (**DGE**), chargée de gérer la fiscalité des entreprises les plus importantes en Algérie.

L'action de la direction des recherches et vérification (**DRV**) en la matière est d'orienter cette forme de contrôle selon trois finalités :

- Une finalité dissuasive afin de s'adapter aux enjeux, les quels évoluent en fonction des données liées à l'environnement économique ;
- Une finalité budgétaire, pour collecter au profit de budget de l'État et des collectivités locales, les impôts et taxes éludés ;
- Une finalité répressive, pour sanctionner les comportements frauduleux.

Les régimes fiscaux de faveurs (exonérations) ont également fait l'objet de détournement par certains opérateurs soucieux de gains faciles constituant ainsi de moins-value pour le trésor.

Vers un meilleur dispositif de lutte contre la fraude fiscale

Les besoins de développement économique et social de notre pays sont importants et constituent des défis à relever dans le cadre d'une politique globale fondée sur la recherche d'une plus grande cohésion de notre société.

L'enjeu est de lutter contre l'exclusion fiscale, en occurrence contre les manœuvres frauduleuses, et de consolider la culture de la solidarité.

L'expérience montre une certaine évolution positive du civisme fiscal, et ce à travers un certains nombres d'indicateurs dont on peut citer : l'amélioration du nombre de déclarations et des résultats déclarés, l'accroissement des montants des paiements spontanés, l'augmentation des émissions d'impôts, le bon comportement des recettes fiscales qui continuent de progresser plus que proportionnellement au taux de croissance de l'économie,...

Certes ces résultats ont pu être obtenus grâce aux efforts conjugués du citoyen, à l'adhésion à l'impôt, et de l'administration fiscale, à la réforme de ses structures. Ce changement de comportement et de mentalités des contribuables trouverait son explication dans l'évolution de son environnement. Un environnement marqué par une combinaison d'un certain nombre de réformes législatives, organisationnelles et institutionnels.

Cependant, force est de constater que malgré la richesse et l'importance des mesures prises, tant au plan organisationnel, au plan législatif, qu'au plan institutionnel, pour lutter contre la fraude fiscale, « *les résultats atteints sont très mitigés* » et laissent apparaître que ce phénomène a gardé toute son emprise et sa gravité.

Cette situation laisse penser à l'incapacité de l'administration ainsi que du système fiscal actuel à venir à bout de ce phénomène et donc, pour juguler la fraude fiscale, il est nécessaire de « *procéder à des réformes radicales sur tous les plans* ».

Section 2. Sur le plan organisationnel :

Les États sont en concurrence pour attirer les activités, et la charge fiscale dépend aussi de l'efficacité de l'administration de l'impôt.

En effet, une administration fiscale inefficace, avec ses règles et régulations compliquées, peut représenter un fardeau pour les entreprises sans pour autant aboutir à une perception de recettes désirées qui pourrait en justifier.

Les administrations fiscales nationales couvrent un éventail de fonction de plus en plus large et devrait constamment adapter la structure de ses organisations pour mieux répondre à ces attentes. Pourtant, la fonction principale des autorités fiscales reste de gérer de façon efficace l'application et le respect de la législation.

Il s'agit donc, de percevoir les impôts, et taxes légitimement du au titre de la législation nationale tout en respectant les droits du contribuable. Les autorités fiscales sont soumises à une pression constante : « *celle de réduire l'écart entre les impôts et taxes dues et ceux effectivement perçus* ».

À cette fin, il est indispensable de mettre en place un système d'administration fiscale efficace, rationnel, offrant un service de qualité aux contribuables et autres acteurs, tout en percevant les recettes publiques prescrites par la loi pour financer les services publics dont le pays a besoin.

Accompagnant les réformes fiscales, l'administration a entamé plusieurs restructurations visant l'amélioration de ses modes de gestion. Ces restructurations ont concerné **les chantiers organisationnels** suivants :

- La fusion des services opérationnels,
- L'organisation des services en fonction du dossier unique,
- L'organisation orientée client (par portefeuille),
- Le système d'information,
- L'immatriculation fiscale.⁽¹⁾

(1) Mr. Abderhmane Raouya, Directeur Général des Impôts: « Modernisation de l'administration fiscale », DGI

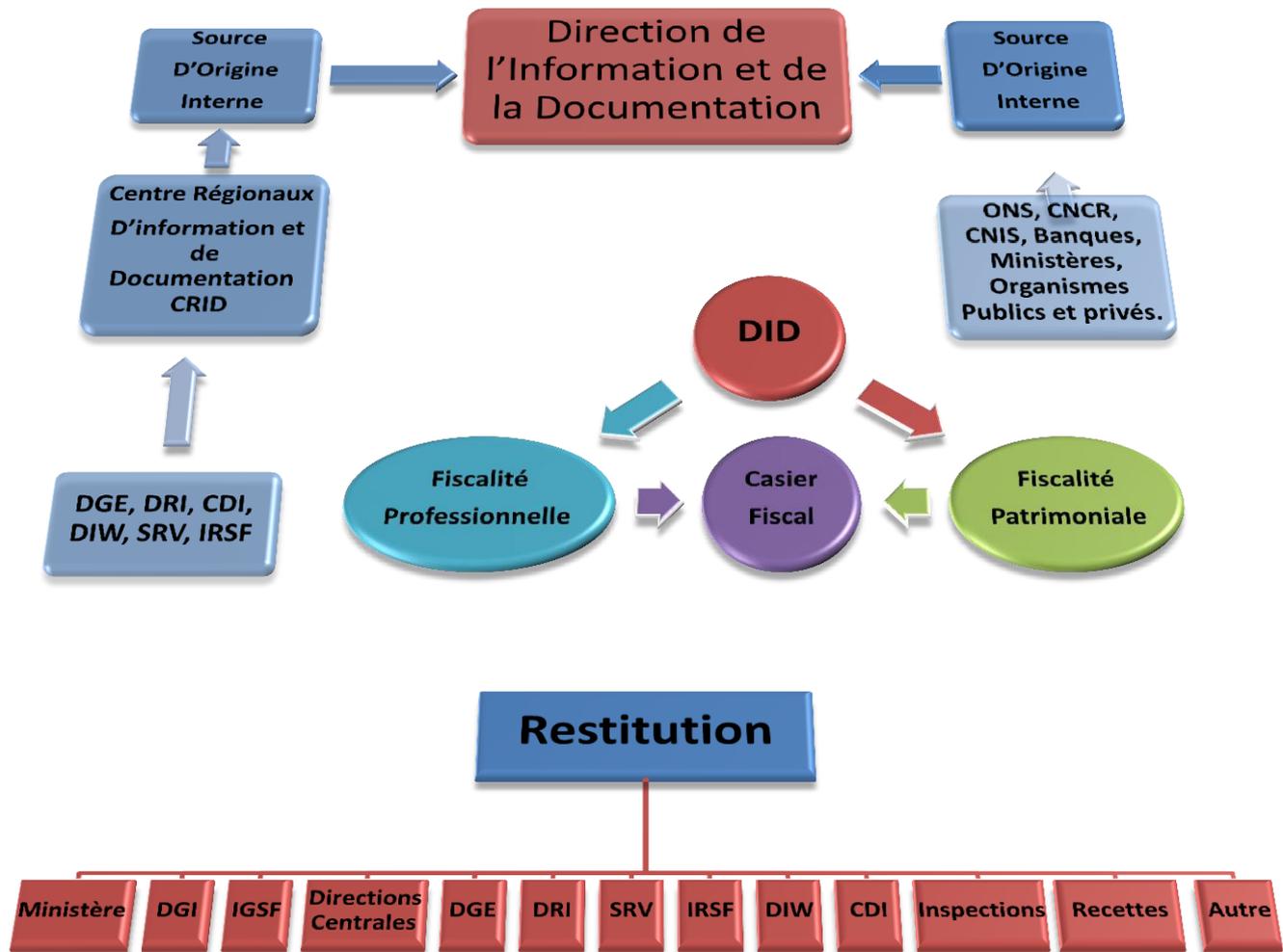


Figure 07 : Le schéma de circulation de l'information fiscale

Sous Section 1. La révolution des structures :

Il s'agit de passer d'une organisation interne de l'administration, très centrée sur les procédures vers une administration centrée usagers : ce n'est pas aux usagers de s'adapter à l'administration mais à celle-ci de s'adapter aux usagers. C'est nécessaire pour faire des progrès significatifs en termes de service à l'utilisateur, mais aussi pour que son efficacité s'améliore.

§.1. Réorganisation des services opérationnels :

Un effort particulier est fourni pour personnaliser les services rendus à chaque catégorie de contribuables. Le chantier est très important, avec trois publics ciblés : les grandes entreprises, les petites et moyennes entreprises (**PME**) et les particuliers. Cette organisation orientée clients est l'un des objectifs que se fixe la **DGI** en vue d'améliorer les services aux contribuables.

Cette modernisation s'est amorcée avec la réorganisation des services fiscaux, initié dans la loi de finance 2003, à travers la création de la **DGE** regroupant l'ensemble des contribuables dont le chiffre d'affaire dépasse le seuil de 100 millions de dinars, les entreprises étrangères, les sociétés de groupe et les sociétés pétrolières. Ce projet **DGE** sera suivi par le projet **CDI**.

En effet, pour une meilleure gestion de l'impôt, des dossiers fiscaux et une simplification des procédures auprès de l'administration fiscale pour les prochaines années, le ministère des finances a créé des centres des impôts (**CDI**) ; qui auront pour principale mission la gestion des dossiers inhérents au **PME/PMI** et celui des professions libérales.

La loi de finance a :

- Complété les dispositions du code des procédures fiscales a l'effet de rendre expresse l'habilitation du responsable de la **DGE** d'exercer, a l'instar du Directeur des Impôts de Wilaya, ses attributions en matière de contentieux, de poursuite et de recouvrement ;

- Consacrée le terme de « personne » au lieu de « personne morale » et ce, dans le but de lever toute équivoque sur le domaine de compétence de la **DGE** qui n'est pas constitué uniquement de personnes morales mais aussi des personnes physiques résidentes et non résidentes.

Cette organisation permettra à l'utilisateur d'avoir un interlocuteur unique notamment pour les opérations d'assiette et de contentieux. L'amélioration de la qualité du service rendu aux usagers est attendue du renforcement des bureaux d'accueil et de la mise en œuvre de standards de qualité notamment en matière de réception, d'information et de célérité dans les réponses aux demandes des usagers.

§.2. *La mise en valeur des ressources humaines :*

En vue de réaliser cet objectif de qualité, les efforts sont concentrés sur la modernisation de la gestion des ressources humaines, l'amélioration de leurs performances et l'optimisation des moyens logistiques par la mise en place d'une démarche de programmation stratégique. L'objectif visé à court terme est d'assurer en matière de ressources humaines une gestion prévisionnelle des effectifs et des compétences dans la perspective de renforcer la modernisation du processus de recrutement, de promotion et de mobilité du personnel.

Une attention particulière a été accordée pour la mise en valeur des ressources humaines de l'administration fiscale, il s'agit de la valorisation des compétences par des nouvelles nominations de personnes méritantes aux postes de responsabilité. Il se traduit également dans la mise en œuvre d'une démarche de participation active de ces ressources à la définition des objectifs de la direction fiscale.

Cependant, la valorisation des ressources humaines se concrétise surtout dans la mise en œuvre d'une politique de formation, repensée à la lumière des nouveaux besoins et des nouvelles contraintes. Celle-ci s'articule autour de trois axes majeurs :

- Formation de base obligatoire pour les nouvelles recrues ;
- Formation continue pour les ressources en activité ;
- Formation développée dans le cadre de la coopération internationale ⁽¹⁾.

(1) Mr. Abderhmane Raouya, Directeur Général des Impôts: « Modernisation de l'administration fiscale », DGI

Sous Section 2. Vers une administration au service des contribuables :

La mise en place et la modernisation de l'administration fiscale intégrée. Ceci comprend la réforme de l'organisation des lignes fonctionnelles ainsi que l'harmonisation et la simplification des procédures fiscales, des pratiques et des systèmes informatiques afin de tirer un profit maximum de la synergie.

Les problèmes à résoudre n'étaient pas de simples problèmes de technique fiscale mais de management, c'est-à-dire de conduite des femmes et des hommes dans une démarche de changement qui aborde la modernisation de manière globale, en visant un meilleur service public par la mise en place de modes de gestion plus responsabilisant et par l'établissement d'un système directeur informatique.

§.1. Une gestion administrative de qualité :

La démarche à retenir consiste à garantir plus de transparence, à renforcer la concertation et la communication.

1.1. Rendre les données plus transparentes :

La transparence des données détenues par l'administration constitue une première voie d'amélioration de la relation entre l'administration fiscale et les contribuables :

- La publication de données plus nombreuses et plus pertinentes que celles figurant dans le rapport annuel d'activité de la **DGI** et dans le rapport parlementaire doit constituer une priorité destinée à permettre une véritable évaluation par la « société civile » de l'efficacité du système de contrôle fiscal ;
- La publication du nombre d'occurrences de chacune des sanctions fiscales, de la fréquence de répétition, du montant des dégrèvements prononcés par l'administration fiscale suite à des contrôles, du taux de recouvrement sur cinq ans d'un millésime de créances issues de contrôle fiscal, du taux de recouvrement par finalité, du mode d'apurement des créances sont autant d'informations qui ne sont pas portées à la connaissance du public.

Par ailleurs, faute de données fiables relatives à la fraude fiscale et de publication par la **DGI** des coûts analytiques par activité, il est impossible de juger si le dispositif mis en place permet une lutte efficace contre la fraude fiscale, et notamment la « grande fraude », conséquence d'activités illicites à grande échelle.

« *La plupart de ces données existent mais ne sont pas publiées par la **DGI*** », qui s'arroge ainsi un monopole d'interprétation du contrôle fiscal et adopte une position très « défensive » à l'endroit de toute interprétation extérieure. Aussi cette proposition de réforme revêt-elle une certaine ampleur, et la réticence de la **DGI**, qui craint que la publication de chiffres détaillés n'incite à l'incivisme fiscal, ne pourra être surmontée que par une réelle implication du politique.

1.2. La concertation :

L'administration doit développer sa capacité d'écoute pour répondre aux attentes de ses partenaires.

La consolidation de l'État de droit implique une nouvelle culture fiscale et l'instauration de nouveaux rapports entre l'administration et les citoyens. L'administration fiscale est à la cure de cette relation rénovée, fondée sur l'ouverture, la communication et l'accueil du citoyen.

Pour ce faire, le partenariat « administration fiscale-contribuable » doit passer par une refonte de l'organisation des recouvrements, une simplification des documents et un raccourcissement des délais de réponse en cas de litige ou de contentieux.

En effet, les administrations fiscales font partie des administrations de l'État dont « *les relations avec leurs usagers se sont longtemps exercées sur la base du principe d'autorité* ». Elles se sont toutefois engagées depuis quelques années dans une mutation culturelle visant à fonder sur une plus grande confiance réciproque, le consentement des contribuables à payer leurs impôts.

Si le service de l'administration fiscale doit être de qualité, celui-ci ne peut en effet, se limiter à des changements de son action à l'égard des contribuables uniquement mais doit composer avec des évolutions internes.

SECTION 2. Sur le Plan Organisationnel

Enfin, la qualité de service de l'administration pourrait être définie par quatre qualificatifs concernant :

- Son organisation interne ;
- La coordination de l'activité de l'administration ;
- Sa modernité ;
- Sa transparence ;
- Son efficacité.

1.3. La communication :

Informé le public permet de réduire les incompréhensions et d'éviter les contentieux. Aussi, la direction des impôts développe une série d'actions de communication visant le renforcement de l'adhésion à l'impôt et la promotion du civisme fiscal.

Il s'agit de mettre à la disposition des contribuables une information claire et accessible. En effet, à travers les actions de communication, l'administration fiscale vise à recentrer toutes ses missions autour du contribuable et à établir avec celui-ci une relation de confiance.

Une bonne stratégie de communication implique des structures et des moyens adéquats. Pour ce faire, il est impératif de définir :

- Les cibles de communication (les publics internes et externes, les médias, les associations professionnelles) ;
- Les objectifs de communication (efficacité des services des impôts en matière d'assiette, de contrôle, de recouvrement et de contentieux ; le renforcement de l'image des impôts dans l'opinion publique, le renforcement du sentiment d'appartenance de l'agent du fisc à son administration) ;
- Les structures de communication (les centres d'accueil, d'orientation et d'assistance des contribuables) ;
- Les actions de communication (lancement du site WEB, distribution de la documentation fiscale tel que les guides codes, dépliants,...etc., animation de séminaires, accueil et information des contribuables).

§.2. *L'établissement d'un système directeur informatique :*

Les mutations actuelles au plan du système fiscal et de l'organisation administrative ainsi que l'évolution des technologies de l'information ont nécessité la mise en place d'un nouveau schéma directeur informatique dont les lignes directrices et les objectifs stratégiques portent sur :

2.1. L'amélioration de l'appréhension de la matière fiscale :

Cet objectif est poursuivi à travers plusieurs axes d'amélioration, notamment par la mise en place d'un système d'information construit autour d'une base de données nationale alimentée d'informations fiscales internes et externes.

2.2. Un meilleur service aux contribuables et partenaires :

Enjeu primordial, cet objectif est poursuivi notamment en matière :

- D'information et de sensibilisation du contribuable ;
- D'amélioration et de généralisation de l'accueil ;
- De simplification des procédures pour rendre la compréhension et le paiement de l'impôt plus aisés ;
- D'utilisation des nouvelles technologies de traitement de l'information pour développer des nouveaux services téléphoniques et électroniques (Internet, télé-déclarations, télépaiements, centre d'appel, bureau d'accueil).

2.3. Une plus grande efficacité et productivité des ressources humaines ainsi qu'une meilleure gestion des ressources matérielles et financières :

Cet objectif est notamment poursuivi par :

- L'informatisation accrue des processus de gestion des ressources et leur simplification ;
- Les applications relatives aux projets décisionnels qui permettront d'avoir une vue globale de l'activité, du coût budgétaire et de fonctionnement de la **DGI** à travers l'évolution des indicateurs et les tableaux de bord conçus en la matière.

Section 3. Sur le plan législatif :

Étudier une réforme fondamentale du système fiscal visant à mettre sur pied un système simple et efficace capable de financer les dépenses de l'État d'une manière équitable et supportable pour tous. La charge fiscale doit être modérée et respecter le principe de capacité contributive.

Une imposition idéale, donc qui n'influence en rien les décisions des personnes et des entreprises, sert de mesure de référence à l'évaluation des réformes étudiées. L'équité fiscale, l'efficacité et la simplicité de la perception de l'impôt.

« Moins de bureaucratie dans la fiscalité » montre comment diminuer la charge administrative pesant sur les contribuables en apportant des améliorations ciblées à la procédure de taxation, en introduisant des forfaits et en utilisant mieux les ressources de l'informatique⁽¹⁾.

L'objectif visé est l'élaboration du code général des impôts dans une optique de simplification et d'harmonisation des dispositions législatives et des procédures pour obtenir ainsi, un régime fiscal plus juste, plus simple, plus transparent, plus favorable à la croissance, plus compétitif et surtout une plus grande acceptation de l'impôt.

Sous Section 1. En matière de simplification et d'harmonisation du système fiscal algérien:

La simplification et l'harmonisation, du fait qu'elles allègent le système fiscal, le rendent plus accessible aux contribuables et confortent le consentement à l'impôt.

Dans la lignée des lois de finances précédentes ainsi que de la poursuite des politiques économiques et sociales mises en œuvre dans le cadre du programme de la relance économique et la stratégie financière des pouvoirs publics pour la période **2005-2009**, qui sert d'appui à la concrétisation du programme quinquennal d'équipement public, la loi de finances complémentaire pour **2006** ainsi que la loi de finance pour **2007** visent à asseoir plus de rigueur contre les fléaux d'atteinte à l'économie nationale et à conforter la tendance actuelle d'adaptation du système fiscal algérien aux mutations économiques et sociales profondes que

(1) Département fédéral des finances. info@gs-efd.admin.ch.

SECTION 3. Sur le Plan Législatif

connaît le pays et ce, par la stabilisation et la simplification à la fois de la doctrine, des règles et des procédures fiscales.

La simplification et l'harmonisation du système fiscal algérien favoriseront et faciliteront l'ancrage de celui-ci dans le tissu économique et social et le feront gagner en efficacité et en rentabilité.

§.1. Les dispositions introduites par la loi de finance pour 2006 :

Les mesures inscrites dans la loi de finance pour 2006 et la loi complémentaire correspondante ont permis de donner plus de cohérence à notre système fiscal, d'une part, par une simplification et harmonisation des réglementations et procédures fiscales, et d'autre part par ces mesures sont comme suit :

1.1. Réduction des taux de l'impôt sur les bénéfices des sociétés (IBS)⁽¹⁾ :

Afin de favoriser le maintien et le développement des activités productrices de biens et de services et d'atténuer la charge fiscale supportée par les opérateurs économiques, le taux plein de l'impôt sur les bénéfices des sociétés (IBS) est ramené de 30% à 25%. Il s'applique aux bénéfices réalisés au courant de l'année 2006.

Quant au taux réduit de cet impôt, il a été ramené de 15% à 12.5%. Il s'applique aux bénéfices réinvestis à compter de l'année 2007.

1.2. Institution d'un abattement de 50% sur les plus-values réalisées par les sociétés de capital investissement non résidentes⁽²⁾ :

En vue d'encourager les sociétés de capital investissement non résidentes, un abattement de 50% leur est accordé sur les plus-values de cession qu'elles réalisent.

Il y a lieu de rappeler cependant que les sociétés de capital investissement créées en Algérie bénéficient aussi de l'exonération de ces plus-values.

Cette exonération s'est appliquée à compter du 20 juillet 2006.

(1) Art 2 de la loi de finance complémentaire pour 2006.

(2) Art 3 de la loi de finance complémentaire pour 2006.

1.3. L'adaptation des dispositions relatives à l'abattement de 25% avec un plafond de 20.000 DA au titre de l'impôt sur le revenu global (IRG) en faveur des contrats d'assurance des personnes¹ (article 4 LFC 2006):

La loi de finances complémentaire pour 2006 a prévu expressément que les personnes souscrivant volontairement des contrats d'assurance de personnes d'une durée minimale de huit (08) ans bénéficient d'un abattement de 25% avec un plafond de 20.000 DA sur le montant de la prime nette annuelle soumise à l'impôt sur le revenu global (IRG).

Cet abattement s'est appliqué à compter du 20 juillet 2006.

1.4. Modification du fait générateur de la TVA pour les ventes réalisées dans le cadre des marchés publics⁽²⁾ :

Afin d'alléger la trésorerie des entreprises, le fait générateur de la TVA, en ce qui concerne les ventes réalisées dans le cadre des marchés publics, est constitué désormais par l'encaissement au lieu de la livraison.

Dans les cas d'espèces, à défaut d'encaissement, la TVA devient exigible au-delà du délai d'un an à compter de la date de la livraison juridique ou matérielle.

Cette disposition s'est appliquée à compter du 20 juillet 2006.

1.5. La suppression de la règle de décalage d'un mois en matière de déduction de la TVA⁽³⁾ :

Dans le but d'améliorer la trésorerie des entreprises et réduire leur précompte de TVA, la règle du décalage d'un mois permettant la déduction de cette taxe grevant les biens et services d'un mois donné, sur la déclaration du chiffre d'affaires du mois suivant est supprimée. Ainsi, la déduction de la TVA est désormais, opérée au titre du mois au courant duquel elle a été réellement acquittée.

En vertu de cette modification les redevables procèdent à la déduction de la TVA acquittée par eux au mois de juillet de la TVA collectée par eux au mois de juillet également et par le biais de la déclaration G n° 50 avant le 20 août 2006.

(1) Art 4 de la loi de finance complémentaire pour 2006.

(2) Art 6 de la loi de finance complémentaire pour 2006.

(3) Art 7 de la loi de finance complémentaire pour 2006.

1.6. Exonération des dons étrangers ⁽¹⁾ :

Dans le but d'alléger la pression pesant sur les projets financés par les dons étrangers, il est prévu l'exonération des droits et taxes, des opérations de réalisation des infrastructures, d'équipements et des logements au profit de l'État et financés par des dons externes.

Cette disposition s'est appliqué à compter du 20 juillet 2006.

1.7. Actualisation des mesures de réévaluations des immobilisations :

En vue de permettre à la réévaluation prévue à l'article 71 de la loi de finances pour 2003 d'aboutir à une valeur d'actif plus proche de sa valeur actuelle, la loi de finances pour 2006 a accordé jusqu'au 31 décembre 2006, aux entreprises et organismes régis par le droit commercial, la possibilité de réévaluer au bilan clos le 31 décembre 2005 au lieu du 31 décembre 2002. Les conditions de réévaluation seront précisées par voie réglementaire.

1.8. Réaménagement de l'impôt sur le patrimoine :

Dans le but d'améliorer la conception de l'impôt sur le patrimoine et restreindre son application aux patrimoines dont les valeurs sont élevées, la loi de finances pour 2006 a introduit un réaménagement comprenant la modification du barème et des caractéristiques des éléments du patrimoine à déclarer obligatoirement.

En effet, un nouvel élément est introduit dans la déclaration du patrimoine, il s'agit des tableaux de valeurs et des objets d'art estimés à plus de 500 000 DA.

Par ailleurs, concernant les biens immobiliers, tels les véhicules automobiles particuliers ainsi que les motos, la présente loi a modifié leurs caractéristiques, afin de limiter l'obligation de déclaration de certains biens.

Le barème de l'impôt sur le patrimoine a été réaménagé comme suit :

- La modification des tranches des valeurs nettes taxables, notamment en relevant le seuil de non-imposition de 12 millions DA à 30 millions DA ;
- La baisse de 50% de l'intégralité des taux d'imposition ;

(1) Art 14 de la loi de finance complémentaire pour 2006.

SECTION 3. Sur le Plan Législatif

Suite à ces modifications, le nouveau barème de l'impôt sur le patrimoine se présente comme suit :

ANCIEN BAREME		NOUVEAU BAREME	
Fraction de la valeur nette taxable du patrimoine en dinar	Taux (%)	Fraction de la valeur nette taxable du patrimoine en dinar	Taux (%)
<i>Inférieure ou égale à 12.000.000</i>	0	<i>Inférieure ou égale à 30.000.000</i>	0
<i>De 12.000.001 à 18.000.000</i>	0.5	<i>De 30.000.001 à 36.000.000</i>	0.25
<i>De 18.000.001 à 22.000.000</i>	1	<i>De 36.000.001 à 44.000.000</i>	0.5
<i>De 22.000.001 à 30.000.000</i>	1.5	<i>De 44.000.001 à 54.000.000</i>	0.75
<i>De 30.000.001 à 50.000.000</i>	2	<i>De 54.000.001 à 68.000.000</i>	1
<i>Supérieure à 50.000.000</i>	2.5	<i>Supérieure à 68.000.000</i>	1.5

Tableau 11 : Barème Comparatif (Impôt sur le Patrimoine) ⁽¹⁾

(1) Source DGI

§.2. Les dispositions introduites par la loi de finance pour 2007 :

La loi de finance 2007 a introduit des modifications importantes pour la simplification des procédures fiscales notamment à travers l'institution d'un impôt unique pour les forfaitaires, ainsi que sur la réduction de la pression fiscale au profit des entreprises créatrices d'emplois.

2.1. L'impôt forfaitaire unique (IFU):

La catégorie des contribuables soumis au régime du forfait, devra voir ses taxes et impôts habituelles regroupés en une seule imposition consistant en un impôt forfaitaire unique. En effet, la loi de finance pour 2007, a prévue l'institution de cet impôt forfaitaire unique en place et lieu du régime forfaitaire de l'impôt sur le revenu.

Il remplace ainsi l'Impôt sur le Revenu Global (**IRG**), la Taxe sur l'Activité Professionnelle (**TAP**) et la Taxe sur la Valeur Ajoutée (**TVA**) pour les petits contribuables assujettis au régime du forfait.

Cette mesure, qui a touché près d'un million de contribuables éligibles à ce régime, est motivée par le fait que « *le système d'imposition forfaitaire actuel est constitué d'une multiplicité d'impôts et taxes, souvent décriée par la population comme élément de complexité* ».

Sont soumis au régime de l'impôt forfaitaire unique au sens des dispositions de loi de finance 2007, les personnes physiques dont le commerce principal est de vendre des marchandises et des objets, ainsi que celles exerçant les autres activités, lorsque le chiffre d'affaires annuel de ces catégories de contribuables n'excède pas 3 millions de dinars.

En revanche, sont exclus de ce nouveau régime, essentiellement les opérations de ventes faites en gros, les ventes par les concessionnaires, le commerce multiple et de grandes surfaces, la vente de médicaments et produits pharmaceutiques, les distributeurs de stations de services, ainsi que les chantiers de constructions.

2.2. Réduction de la pression fiscale au profit des entreprises créatrices d'emplois :

Afin de favoriser la création et la sauvegarde d'emplois, les entreprises qui créent et maintiennent des emplois nouveaux devront bénéficier, selon le cas, d'une baisse sur l'**IRG** ou sur l'Impôt sur les bénéfices des sociétés (**IBS**), pour une période de 3 ans, à raison de 50% du montant des salaires versés au titre des emplois créés et dans la limite de 5% du bénéfice imposable.

Cette réduction ne doit pas dépasser un plafond d'un million de dinars par exercice fiscal. En outre, ladite loi impose aux organismes employeurs, à l'exclusion des institutions et des administrations publiques, de consacrer un montant égal au moins à 1% de la masse salariale annuelle aux actions de formation professionnelle continue. À défaut, les organismes concernés se verront assujettis au versement d'une taxe d'apprentissage dont le produit sera versé dans un compte d'affectation spécial.

S'ajoute à ces dispositions destinées à favoriser l'emploi, une mesure nom moins favorable, qui consiste en la prorogation de la date butoir du bénéfice des avantages consentis dans la cadre du dispositif de la **CNAC** pour la création d'activité par les chômeurs âgés de 35 à 50 ans. Initialement prévu pour les investissements agréés au plus tard le 31 décembre 2006, le bénéfice de ces avantages devra être ainsi prorogé jusqu'au 31 décembre 2009.

2.3. Réaménagements sur certaines dispositions fiscales :

En plus des dispositions précédentes, des réaménagements sur certaines dispositions fiscales sont induites dans la loi de finance 2007, notamment relatives:

- Aux déductions autorisées pour la détermination des bénéfices imposables. Il est ainsi question de relever pour 2007, de 20 000 à 100000 DA, le montant annuel déductible des dons consentis aux établissements et associations à vocation humanitaire et de 6 millions à 10 millions DA, le plafond autorisé de déduction des sommes consacrées au sponsoring, patronage et parrainage.
- À l'exonération de la **TAP** et de la **TVA** au titre des opérations intragroupe pour encourager la constitution de groupes de sociétés.

Il est important de souligner que malgré toutes ces tentatives de simplification et d'harmonisation notre système fiscal, celui-ci est décrié tant pour sa lourdeur, la complexité de ses procédures que pour ses taux d'imposition considérés comme prohibitifs. Cela a été confirmé par la banque mondiale comme « l'un des systèmes des plus compliqués au monde »⁽¹⁾ vue son classement. En effet, notre pays est au 169^e rang en matière de régime fiscal en terme de dénombre d'impôts et de démarches exigées pour le paiement de taxes.

Sous Section 1. En matière de renforcement du dispositif juridique pour dissuader d'éventuelles fraudes:

Parallèlement à la simplification, à la stabilisation du système, aux procédures qui ont été mises en place aux différents codes fiscaux, il faut introduire, aux titres des lois de finances, des règles très contraignantes dissuasives pour éviter que les personnes s'adonnent à la fraude fiscale.

§.1. Mise en place d'une organisation appropriée pour une meilleure appréhension de l'économie informelle :

La loi de finances a prévu des mesures d'organisation et des procédures pour freiner et marginaliser le phénomène de l'économie informelle.

1.1. Institution du numéro d'identification fiscale (NIF):

En vue de confier à la **DGI** l'immatriculation de la population, le numéro d'identification fiscale vise par l'identifiant unique, le suivi des sujets (personnes physiques, personnes morales et entités administratives) dans l'espace et le temps.

Cette mesure répond également au souci de renforcement de la coordination intersectorielle des institutions et vise à définir la portée légale de l'utilisation exclusive du référentiel unique dans le traitement des données relatives aux opérations réalisées par ces administrations aux seules fins de l'accomplissement de leurs missions.

(1) Doing business, « Rapport du droit des affaires en Algérie », Banque Mondiale.

Les modalités pratiques de mise à jour du répertoire de la population fiscale feront l'objet d'un arrêté interministériel entre les ministres de tutelle des services de l'État civile, des services fiscaux et de comptabilité ainsi que les services chargés de la tenue et de la gestion de registres professionnels.

La référence au numéro d'identification statistique (**NIS**) contenue dans les codes fiscaux est remplacée par celle du **NIF**.

1.2. Institution du casier fiscal:

Dans le cadre de la modernisation de la gestion de l'administration fiscale, la loi de finances pour 2006 a instituée un casier fiscal centralisé comprenant l'ensemble des informations de source interne à l'administration fiscale et/ou d'origine externe recueillies par le biais du droit de communication auprès des administrations et des entreprises privées et publiques et relatives à la fiscalité professionnelle et patrimoniale d'un contribuable.

Le casier fiscal est destiné essentiellement aux fins de restitution pour un examen de la situation d'un contribuable dans son ensemble (professionnelle et patrimoniale), de manière cohérente et non dispersée, aussi bien en matière d'assiette, de contrôle, de recouvrement et de contentieux des impôts, droits, taxes et redevances.

Il constitue, de ce fait un instrument important de lutte contre la fraude et l'évasion fiscale ainsi que l'économie informelle. Les personnes utilisant les informations du casier fiscal sans être habilitées sont passibles des peines prévues à l'article 302 du code pénal. Les modalités de mise en œuvre du casier fiscal sont fixées par arrêté du ministre des finances.

1.3. Définition et classification de l'activité informelle comme manœuvres frauduleuses:

Afin de lutter contre la fraude fiscale sous ses différentes formes et de combattre les activités informelles qui en sont le soubassement, la loi de finances pour 2006 a introduit une définition de l'activité informelle comme étant toute activité non enregistrée et /ou dépourvue de comptabilité formelle écrite, exercée à titre d'emploi principal ou secondaire.

Elle associe, par ailleurs, l'activité informelle à la fraude fiscale en matière de sanctions, notamment celles prévues par l'article 193 du code des impôts directs et taxes assimilées, qui prévoient des majorations variant entre 100% et 200% des droits éludés.

§.2. *Dispositions réglementaires introduites par la loi de finance :*

2.1. Exclusion du droit au remboursement de la TVA pour les factures constatant des paiements en espèces:

Afin d'inciter les opérateurs économiques à l'utilisation du chèque comme mode de règlement et renforcer le contrôle de l'administration fiscale sur les opérations soumises à la TVA, le précompte de cette taxe ne peut désormais qu'à condition que le montant de l'opération au titre de laquelle la TVA a été due, ait été payé autrement qu'en espèce.

Toutefois, il est à préciser que le montant des opérations dont il s'agit doit excéder 100.000 DA.

2.2. Suppression du régime des achats en franchise pour les acquisitions destinées à l'exportation⁽¹⁾:

Suite aux nombreux détournement des avantages fiscaux par certains opérateurs, notamment par la mise à la consommation sur le marché algérien de produits destinés à être exonérés et pour lesquels une franchise de la taxe sur la valeur ajoutée accordée, la loi de finances pour 2006 a remplacé le régime des achats en franchise de la TVA pour les acquisitions de biens, matières et services dont la liste sera fixée par arrêté du ministre chargé des finances, par la possibilité du remboursement de la TVA après son paiement et contrôle de la destination desdits biens et services.

Ces dispositions s'appliquent dans le cas de franchise accordé par la loi des finances ou par loi spécifique.

2.3. Aggravation de la sanction pour défaut de déclaration suite à une notification recommandée :

La loi de finance a relevé de 25% à 35% le taux de la majoration des droits IRG/IBS applicable lorsque le contribuable ne fait pas parvenir à l'administration fiscale la déclaration annuelle dans un délai de trente (30) jours à partir de la notification par pli recommandé et contre accusé de réception.

(1) La loi de finance pour 2006.

2.4. Obligation de déclaration des références du compte ouvert, utilisé au clos à l'étranger⁽¹⁾:

Dans le cadre de la lutte contre le blanchiment des capitaux provenant du trafic des stupéfiants, de la contrebande, de la contrefaçon, de la criminalité, de la corruption et de la délinquance et parallèlement à l'obligation de déclaration des transferts de fonds à l'étranger par les personnes physiques. La loi de finances a institué l'obligation pour les personnes physiques, les associations et les sociétés, y compris celles n'ayant pas la forme commerciale, domiciliés ou établies en Algérie, de déclarer les références des comptes ouverts, utilisés ou clos par elles à l'étranger dans un cadre commercial et ce, dans un délai de deux (2) mois, à compter de la date de l'ouverture, de l'utilisation ou de la clôture du compte à l'étranger.

Chaque compte doit faire l'objet d'une déclaration distincte qui doit être souscrite en même temps que la déclaration des revenus. Le défaut de déclaration des comptes est sanctionné d'une amende fiscale de 500.000 DA par compte non déclaré.

2.5. Institution d'une imposition minimale forfaitaire de 5 000 DA au titre de l'IRG et de l'IBS :

Afin d'amener les contribuables à souscrire à leurs obligations déclaratives et au paiement de l'impôt, les dispositions introduites par la loi de finances ont prévu l'institution d'un minimum forfaitaire annuel de 5000 DA au titre de l'IRG catégories BIC et BNC (à l'exclusion du régime du forfait) ainsi qu'au titre de l'IBS.

Désormais, ce minimum forfaitaire doit acquitter, au titre de l'IRG et de l'IBS, dans les vingt (20) premiers jours du mois qui suit celui de la date légale limite de dépôt de la déclaration annuelle, que cette déclaration ait produite ou non.

Cette imposition offre à l'administration fiscale la possibilité de l'identification totale de toutes les activités qu'elles soient exonérées, déficitaires ou productrices de revenus.

(1) La loi de finance pour 2006.

2.6. Institutionnalisation du Fichier National des Fraudeurs⁽¹⁾ :

Dans le cadre de la lutte contre la fraude fiscale et en vue de donner un impact dissuasif au Fichier National des Fraudeurs, mis en place en 1997, il a été procédé à l'institutionnalisation de ce fichier par un ancrage juridique.

En effet, il est institué auprès de la Direction Générale des Impôts un Fichier National des Fraudeurs, auteurs d'infractions graves aux législations et réglementations fiscales, commerciales et douanières.

Les modalités d'organisation et de gestion de ce fichier seront déterminées par voie réglementaire.

2.7. Sanctions pour infraction aux règles de facturation:

Des diverses sanctions sont introduites au titre de la présente loi dans le but de réprimer les manœuvres frauduleuses sur les facturations notamment :

➤ **Consolidation des sanctions pour infraction aux règles de facturation⁽²⁾ :**

La loi de finances pour 2003 a édicté des amendes fiscales pour les cas de défaut de facturation ou de sa présentation sans que pour autant ces sanctions soient étendues aux cas de manquements aux règles de facturation. Aussi et en vue de consolider le dispositif de lutte contre la fraude, des nouvelles mesures sont introduites, instituant des sanctions qui s'appliquent aux cas de manquement aux règles de facturation.

Ainsi, l'établissement de fausses factures ou de factures de complaisance donne lieu à l'application d'une amende fiscale égale à 50% de leurs valeurs. Cette amende fiscale s'applique tant à l'encontre des personnes ayant procédé à l'établissement de fausses factures, qu'à l'encontre de celles aux noms desquelles elles ont été établies.

1 Art 13 de la loi de finance complémentaire pour 2006.

2 Art 17 de la loi de finance complémentaire pour 2006.

➤ **Sanctions pour infraction aux règles de la facturation constatée lors de l'exercice du droit d'enquête⁽¹⁾ :**

Les sanctions prévues à l'article 65 de la loi de finances pour 2003, modifié et complété à savoir, l'application des amendes variant entre 50.000 DA et 1.000.000 DA et la saisie des marchandises et des véhicules de transport ainsi que l'amende fiscale égale à 50% de la valeur des fausses factures et de factures de complaisance sont, dorénavant applicables en cas de défaut de facturation et/ou d'établissement de fausses factures ou de factures de complaisance (infraction aux règles de facturation), constatées lors de l'exercice du droit d'enquête.

Ainsi, toutes formes d'irrégularités en matière de facturation (défaut de facturation, fausses factures ou factures de complaisance) constatées lors de l'exercice du droit d'enquête, entraînent l'application des amendes citées ci-dessus.

2.8. L'extension de la taxe parafiscale annuelle à la charge des contribuables soumis à l'IRG/BIC ou à l'IBS, à l'ensemble des opérateurs économiques algériens inscrits au registre du commerce⁽²⁾ :

Dans le souci d'améliorer les conditions de financement de la chambre algérienne de commerce et d'industrie et celles des vingt-huit (28) chambres de commerce et d'industrie, il est prévu, l'extension de la taxe annuelle parafiscale instituée par la loi de finances pour 2001, et qui était à la charge des seuls contribuables soumis à l'**IRG/BIC** ou à l'**IBS** à l'ensemble des opérateurs économiques algériens, qu'ils soient des personnes physiques ou morales, inscrits au registre du commerce.

Le montant de cette taxe est fixé à raison de :

- ✓ 200 DA par an, pour les personnes physiques relevant du régime du forfait ;
- ✓ 500 DA par an, pour les autres personnes physiques ;
- ✓ 1000 DA par an, pour les personnes morales.

(1) Art 12 de la loi de finance complémentaire pour 2006.

(2) Art 18 de la loi de finance complémentaire pour 2006

2.9. Application d'une sanction pour défaut de déclaration des stocks⁽¹⁾ :

Les contribuables bénéficiaires du régime des achats en franchise de la TVA sont tenus de déposer, au plus tard le 15 janvier de chaque année, au niveau des inspections dont ils dépendent un état détaillé des stocks des produits acquis en franchise de cette taxe.

Ainsi, le défaut de production de cet état entraîne, l'application d'une amende fiscale de 100.000 DA. Elle concerne le défaut de dépôt de la déclaration des stocks détenus au 1^{er} janvier 2007 à 00 heures.

2.10. Institution d'une déclaration des éléments relatifs à la valeur en douane⁽²⁾ :

Afin de mieux cerner les éléments constitutifs de la valeur des marchandises importées et renforcer ainsi l'action des pouvoirs publics dans la lutte contre les pratiques pouvant nuire à l'économie nationale et au trésor public, il est institué pour les opérations d'importation, l'obligation de produire et de présenter une déclaration des éléments constitutifs de la valeur en douane déclarée.

Cette déclaration doit être signée et déposée par l'importateur ou son déclarant avec la déclaration en détail. Les énonciations, les modalités ainsi que les opérations concernées par l'établissement de cette déclaration sont fixées par voie réglementaire.

(1) Art 9 de la loi de finance complémentaire pour 2006.

(2) Art 16 de la loi de finance complémentaire pour 2006.

Section 4. Sur le plan institutionnel :

Le phénomène de fraude fiscale en Algérie qui engendre un manque à gagner de 600 milliards de dinars est néfaste pour l'économie nationale. Afin de mener à bien sa mission, le ministère des finances, parallèlement à la réorganisation des administrations fiscales et la législation fiscale, appelle à la mobilisation de toutes les institutions concernées (chambre de commerce, les institutions financières...).

Sous Section 1. Renforcement du droit de communication auprès des banques et les institutions financières:

Des dispositions sont introduites par la loi de finances, obligeant les institutions bancaires et financières, de parvenir à l'administration fiscale certaines informations concernant l'activité des usagers, et ce en vue de renforcer son pouvoir d'investigation contre les activités illicites.

§.1. *Obligation d'adresser au Directeur des Impôts de Wilaya compétent, un relevé mensuel des titres de paiements effectués par les établissements bancaires pour le compte de personnes qui ne relèvent pas du ressort de leurs sièges ou agences:*

Dans le cadre de la lutte contre la fraude et l'évasion fiscale et le blanchiment d'argent, les dispositions de la loi de finances ont introduit l'obligation pour les établissements bancaires d'adresser au Directeur des Impôts de Wilaya territorialement compétent un relevé mensuel de chèques de banques en faveur des tiers pour le compte de personnes qui ne sont pas domiciliées dans leurs sièges ou agences.

L'institution de cette obligation permettra à l'administration fiscale d'obtenir, à titre de mesures de contrôle des opérations isolées et / ou des transactions souvent occultes, la communication par les banques des renseignements relatifs à ces formules de chèques qu'ils répondent ou non aux caractéristiques de pré barrement ou non endossable délivrés à des tiers qui ne disposent pas de comptes à leurs guichets.

§.2. Transmission à l'administration fiscale, dans le cadre du droit de communication, des avis d'ouverture et de clôture de tout compte de dépôt de titres, valeurs ou espèces, comptes d'avances, comptes courants, comptes devises par les différents établissements financiers:

À l'effet de combattre toute manifestation technique de blanchiment de fonds d'origine frauduleuse à travers la multiplicité des comptes ouverts auprès de divers établissements ⁽¹⁾, à l'effet de réglementer le droit de communication auprès des sociétés ou compagnies des banques, changeurs, escompteurs et, de manière générale, toutes les associations ou collectivités recevant habituellement en dépôt des valeurs mobilières.

Désormais, ces établissements sont tenus d'adresser à l'administration fiscale sur support informatique ou par voie électronique, les avis d'ouverture et de clôture de tout compte de dépôt de titres, valeurs ou espèces, comptes d'avances, comptes courants, comptes devises ou autres comptes gérés par leurs établissements en Algérie, dans les dix (10) premiers jours du mois qui suit celui de l'ouverture ou de la clôture des comptes. Si le déclarant n'est pas équipé de ces moyens, ces avis sont transmis sur un lot de papier normalisé. Ces avis doivent comporter certains renseignements concernant notamment, la désignation et l'adresse de l'agence bancaire qui a géré le compte, la désignation du compte et la nature de l'opération déclarée.

Il est à préciser que les avis des comptes financiers font l'objet d'un traitement informatisé dont le fichier peut être consulté par les services autorisés.

Sont notamment concernés par cette nouvelle obligation, les banques, la société de bourse, les offices publics, les trésoreries de wilaya, le centre des chèques postaux, la caisse nationale d'épargne, les caisses de crédit mutuel et les caisses de dépôt et de consignation.

Il est à signaler également l'application de l'amende fiscale de 1000 DA prévue, autant de fois que d'avis d'ouverture et/ou de clôture non déclarés².

(1) La loi de finances pour 2006 a modifié l'article 51 du code des procédures fiscales et a institué les articles 51 bis et 51 ter,
(2) L'article 192 du CID

§.3. *Obligation pour les établissements bancaires et institutions financières d'indiquer les références ou l'attestation et la quittance de paiement de la taxe de domiciliation bancaire dans le relevé mensuel des opérations de transfert de fonds à l'étranger effectuées pour le compte de leurs clients adressé à l'administration fiscale:*

Consécutivement à la mise en œuvre de la taxe de la domiciliation bancaire, la loi de finances fait obligation aux établissements bancaires et institutions financières d'indiquer dans le relevé mensuel des opérations de transfert de fonds à l'étranger effectuées pour le compte de leurs clients, devant être adressé à l'administration fiscale, les références ou l'attestation et la quittance de paiement de la taxe de domiciliation bancaire.

Sous Section 2. Communication à la Direction des Impôts de Wilaya des informations sur l'état des immeubles: ⁽¹⁾

Dans le but de permettre à l'administration fiscale de contrôler les déclarations et de pallier aux défauts de déclarations relatives aux changements physiques modifiant l'état d'un immeuble au 1^{er} janvier de l'année, la loi de finances a institué l'obligation pour le service chargé de l'urbanisme et de la construction, de communiquer à la Direction des Impôts de Wilaya du ressort de leur circonscription territoriale, les informations relatives au recensement et à l'achèvement des opérations de construction, de démolition et de modification portant sur les immeubles.

Sous Section 3. Développer les partenariats et les échanges d'informations entre organismes :

§.1. *Favoriser et développer les partenariats :*

- Entre organismes de protection sociale, diffuser les bonnes pratiques en vigueur dans chaque organisme, identifier les éventuels obstacles réglementaires, évaluer les synergies résultant de ces partenariats ;
- Avec le ministère de la justice pour une meilleure efficacité des procédures et une évaluation du régime des sanctions pénales applicable en cas de fraude (harmonisation des sanctions) ;

(1) La loi de finance pour 2006.

- Avec les services de police et de gendarmerie pour développer des modules de formation adaptés à chacune des branches ou pour solliciter leur expertise lorsqu'un organisme doit s'engager dans une politique d'achat de matériels de détection de la fraude.

Sous Section 4. Les actions visant à mieux détecter la fraude documentaire et la constitution d'entreprises fictives :

§.1. *Élaboration d'un plan de formation des agents :*

- Mise à disposition des logiciels d'identification des vrais documents administratifs ;
- Accès à une base de données de documents.

§.2. *Programme d'actions visant à mieux détecter la constitution d'entreprises fictives.*

Un renforcement des procédures de contrôle notamment:

- Par les greffiers des tribunaux de commerce, acteurs incontournables dans la procédure de constitution d'une entreprise,
- Des sociétés de domiciliation dont certaines ne jouant qu'un rôle de «boîte aux lettres» contribue à la constitution d'entreprises fictives,
- Par les services fiscaux dont l'attention doit être appelée pour une meilleure détection des entreprises fictives ; aujourd'hui, une entreprise avec un effectif salarié mais qui n'a pas de chiffre d'affaires est rarement contrôlée par l'administration fiscale.

Section 5. Sur le plan de modernisation des services

L'organisation projetée doit nécessairement être axée sur un système d'information en adéquation avec les besoins d'une gestion moderne des services fiscaux. Les actions à mener dans ce sens permettront de mieux répondre aux attentes des contribuables par l'amélioration des services rendus, de recenser et de maîtriser les gisements fiscaux, d'assurer la collecte et la centralisation de l'information provenant des différentes bases de données et d'alléger les tâches matérielles des agents en vue de leur permettre de se consacrer aux tâches plus nobles et à haut rendement.⁽¹⁾

Sous Section 1. Les nouvelles tâches de l'administration fiscale

Une nouvelle procédure a vu le jour, permettant à l'administration fiscale de constater un flagrant délit de fraude, il s'agit de « la flagrance fiscale » pouvant être opérée en des circonstances susceptibles de menacer le recouvrement de créances fiscales.

Dans le cadre de l'amélioration des outils de contrôle fiscal, la LFC pour 2010, a institué, la procédure de « *flagrance fiscale* »⁽²⁾. Cette nouvelle procédure permet de remédier à des lacunes dans le contrôle des différents impôts déclaratifs. En effet, celle-ci peut être mise en œuvre avant que le contribuable n'eût déclaré les bases de ses impositions et avant même que les échéances de déclarations ne soient échues.

En raison de ses conséquences qui peuvent être lourdes pour le contribuable des lors qu'elle donne la possibilité d'une saisie conservatoire, il en demeure qu'elle offre des garanties suffisantes au contribuable lui permettant de saisir la justice dans le cas où elle est entachée d'irrégularité.

§.1. Sur le plan conceptuel

La flagrance fiscale revêt une double particularité. D'abord, elle ne peut en aucun cas être entreprise de façon autonome, mais elle doit impérativement être associée à l'une des procédures de contrôle ou de recherche prévues par la législation en vigueur, à savoir, le droit de visite, de saisie, d'enquête ou de contrôle.

(1) « L'IBS et la pression fiscale en Algérie », mémoire IEDF, 2006.

(2) Articles 7 et 18, LFC 2010.

Ensuite, et contrairement aux procédures citées supra, qui sont établies sur des exercices au titre desquels des déclarations auraient dû être déposées, la flagrance fiscale est opérée sur l'exercice en cours et pour lequel aucune obligation déclarative n'est encore échue.

§.2. *Sur le plan procédural*

Sur le plan procédural, la constatation du flagrant délit de fraude, entraîne à l'égard des contribuables concernés une révision de leurs régimes d'imposition et des procédures de contrôle prévues pour manœuvres frauduleuses par la législation en vigueur. Il faut signaler, en particulier :

- La remise en cause du régime d'imposition ;
- L'exclusion du régime de la franchise de TVA ;
- La possibilité de reprendre en vérification de comptabilité des exercices déjà vérifiés et l'allongement de sa durée ;
- La prorogation du délai de prescription de deux (02) ans ;
- Enfin, l'exclusion du bénéfice du sursis légal de paiement.

Corrélativement, la flagrance fiscale donne lieu à des saisies conservatoires sans avoir recours à une instance judiciaire ou à attendre l'avis d'imposition ou de recouvrement, et ce, dans la mesure où le PV de flagrance fiscale établi a la force d'un titre exécutoire.

Par ailleurs, et nonobstant les sanctions appliquées en cas de manœuvres frauduleuses, il est fait application au titre des contribuables verbalisés d'une amende de 600.000 DA. Ce montant est porté à 1.200.000 DA, si à la date d'établissement du procès-verbal de flagrance fiscale le chiffre d'affaires ou les recettes brutes excèdent la limite de 5.000.000 DA prévue en matière de régime de l'impôt forfaitaire unique et à 2.000.000 DA, si à la date d'établissement du procès-verbal de flagrance fiscale le chiffre d'affaires ou les recettes brutes excèdent 10.000.000 DA prévus en matière du régime du réel simplifié.

§.3. *Constatation du flagrant délit de fraude fiscale*

Un flagrant délit de fraude est sanctionné par un procès-verbal, dit de flagrance fiscale, rapportant les faits frauduleux constatés. Ce PV dont le modèle est fourni par l'administration fiscale est établi, par des agents de l'administration fiscale ayant au moins le grade d'inspecteur. Il est signé par cet agent et contresigné par le contribuable auteur de l'infraction.

En cas de refus de signer, mention en est faite sur le procès-verbal. L'original du PV est conservé par l'administration des impôts et une copie est remise au contribuable verbalisé.

§.4. Garanties consenties aux contribuables faisant l'objet d'un flagrant délit de fraude

Pour ce qui est des garanties consenties aux contribuables en cause, celles-ci correspondent à l'introduction de recours ayant pour objet le PV de flagrance fiscale et/ou les saisies conservatoires opérées devant les juridictions administratives compétentes.¹

Sous Section 2. Poursuite des processus de modernisation

Les mesures prises par les autorités publiques pour lutter contre la fraude fiscale, l'allègement et la simplification du système fiscal, ainsi que la poursuite des contrevenants en rendant obligatoire la déclaration des comptes, le retrait, l'annulation des avantages fiscaux et l'application d'amendes financières en cas de fraude.

En matière de contrôle fiscal, des efforts ont été déployés afin d'aboutir à un contrôle fiscal efficace et efficient. Néanmoins, d'autres actions doivent être entreprises tant au niveau de l'organisation et de la qualité, que de la relation avec le contribuable placé au centre des préoccupations :

- Évaluation de la qualité du contrôle fiscal en matière d'efficacité et d'efficience ;
- Évaluation des travaux de contrôle en associant étroitement les résultats du contentieux ;
- Rapprochement des vérificateurs du monde de l'entreprise pour éviter la méfiance de part et d'autre. L'organisation de stages au niveau des entreprises pourrait être retenue comme démarche dans ce sens.
- Actions d'informations en direction des contribuables afin de mieux expliciter les contours du contrôle fiscal, souvent perçu comme une contrainte ;

(1) DGI in www.mfdgi.gov.dz

- Améliorer les voies de recours par l'instauration d'une procédure précontentieuse et ce à l'effet d'éviter des contentieux inutiles préjudiciables à l'administration fiscale et aux contribuables eux-mêmes ;
- La réforme des procédures de recours doit être poursuivie et amplifiée;
- Développer une culture d'administration de service dans le domaine du contrôle fiscal à travers des sondages à effectuer auprès des entreprises et des particulières et ce en vue de cerner la perception du contrôle fiscal par ces derniers, où par la remise de questionnaires à l'intention des contribuables vérifiés ;
- Accroissement des capacités de la DGI en matière d'exécution des programmes de vérification par le Renforcement des brigades de vérification pour une meilleure couverture du tissu fiscal ;
- Programmation des dossiers à vérifier, contrôlée et encadrée, par la mise en place d'un outil d'aide à la programmation des dossiers à vérifier (Mise en place d'une application informatique basée sur l'analyse risque « **SGLF** : Système de Gestion de la Liasse Fiscale », laquelle doit permettre entre autre une programmation plus adéquate et objective des dossiers à vérifier)
- Assouplissement des procédures de contrôles et renforcement des garanties accordées;
- Mieux former et évaluer les vérificateurs pour rendre plus effective l'application de la loi fiscale. L'effort de formation au sein de la **DGI** relève d'une action continue ;
- Spécialisation du profil du vérificateur par branche d'activité (banques, assurances, hydrocarbures) ;
- Amélioration des techniques de vérification ;
- Le contrôle fiscal, qui s'opère dans un cadre respectant les droits et garanties des contribuables, doit renforcer la transparence nécessaire au déroulement sain des opérations en cause.

- Mise en place d'une structure permettant des échanges ou un dialogue régulier entre l'administration fiscale et les représentants des contribuables et des professionnels ;
- Le développement du contrôle interne.

Le contrôle interne exercé par la Direction des Recherches et Vérifications, à travers des actions de suivi des conditions d'exercice du droit de contrôle, a été recadré et ce en adéquation avec les missions de pilotage qui lui sont attribuées.

Sous Section 3. Les futures stratégies

En s'appuyant sur l'expérience des pays développés, et à partir d'exemples précis, il sera intéressant de dégager les principales caractéristiques d'une évolution possible et souhaitable de l'organisation et du déroulement du contrôle fiscal et d'explorer les voies et moyens de faire progresser la relation de l'administration fiscale avec les contribuables.

Les réflexions s'articuleront autour des thèmes suivants :

- Améliorer l'organisation et la qualité du contrôle fiscal ;
- Développer une relation suivie entre l'administration fiscale, dans sa mission de contrôle, et les contribuables.

§.1. Le système moderne de pilotage

L'Administration Fiscale a intégré dans sa stratégie de modernisation un système de pilotage adossé au système de gestion (**DGE, CDI, CPI**) et soutenu par le système d'information (**DID**) et autres supports informatiques et organisationnels. Ce système permet d'assurer une visibilité sur l'ensemble du processus de gestion et offre l'opportunité d'analyser et d'évaluer les résultats des activités et la performance des différents intervenants à tous les échelons de la hiérarchie. ⁽¹⁾

(1) Mr. Abderhmane Raouya, « Modernisation de l'administration fiscale », DGI

§.2. *Poursuite du processus de l'amélioration des relations de l'administration fiscale avec les contribuables*

Le 22 février 2011, s'annonce la date du lancement du jumelage entre la **DGI** & la **DGFIP** de France. Ce jumelage est ambitieux car il permet d'initier une coopération et un dialogue dans le domaine de la modernisation de l'administration fiscale. En effet, grâce à l'engagement et aux efforts de l'ensemble des partenaires de cette opération, les diagnostics établis, l'assistance technique, les échanges d'expérience se traduiront en outils opérationnels, élaborés conjointement et visant à la modernisation de l'administration fiscale algérienne.

À l'issue du projet de jumelage, les résultats suivants devront avoir été réalisés, à savoir :

- Recommandations concernant l'organisation des services fiscaux et les relations avec les contribuables,
- Amélioration de l'organisation et des procédures relatives aux impôts indirects, les droits d'enregistrement et les droits de timbre,
- Amélioration des procédures de contrôle fiscal,
- Allègement des procédures contentieuses et réduction des délais de traitement.

2.1. Les objectifs du jumelage

- Améliorer l'environnement fiscal et contribuer au développement économique de l'Algérie ;
- Poursuivre le processus d'amélioration des relations de l'administration fiscale avec les contribuables ;
- L'organisation des services fiscaux et le respect d'une démarche qualité ;
- L'organisation et Les procédures relatives aux droits indirects ;
- Les procédures de contrôle fiscal ;
- Les procédures contentieuses et la réduction des délais de traitement.

2.2. La méthode

1^{ère} phase : état des lieux et diagnostic:

- Une analyse de l'existant et une adaptation aux objectifs du jumelage ;
- Des propositions d'orientations stratégiques.

2^{ème} phase : mise en œuvre :

- Un accompagnement à la rédaction de textes et à la mise en place
- L'élaboration de supports méthodologiques
- des actions de formation (supports pédagogiques, actions) En constante cohérence avec le contexte algérien.

2.3. Les composantes du jumelage

VOLET 1 : Organisation des services fiscaux et amélioration des relations avec les contribuables

- Amélioration de la qualité de service ;
- Introduction de la procédure du rescrit fiscal ;
- Évaluation des réformes en cours et de leur impact sur les relations avec les contribuables au regard de la qualité de service ;
- Redéfinition des attributions des services régionaux ;
- Proposition de nouveaux services:
 - ✓ Audit de l'architecture informatique du site web de la **DGI** ;
 - ✓ Catalogue de services pour améliorer les prestations en ligne à l'utilisateur ;
 - ✓ Textes légaux instituant la procédure de rescrit fiscal ;
 - ✓ Textes réglementaires ayant pour objet la redéfinition des attributions des services régionaux.
- Tableaux de bord permettant de mesurer l'impact :
 - ✓ Des efforts de communication de l'administration fiscale;

- ✓ De la démarche qualité (accueil téléphonique et physique, courriers et courriels, disponibilité de la documentation et des imprimés fiscaux...);
- Tableaux de bord permettant de suivre mensuellement et par service la situation des demandes de rescrit fiscal ;
- Élaboration d'un kit de formation des agents d'accueil (dispositif de formation, fil conducteur) ;

VOLET 2 : Organisation et procédures relatives aux impôts indirects (hors TVA)

- Adaptation des services en charge des impôts indirects ;
- Réaménagement de la législation en matière d'impôts indirects (évolution, simplification ou suppression) ;
- Mise en place de nouvelles méthodes quant à la définition de l'assiette, la simplification des procédures de contrôle et les modes de recouvrement des impôts indirects ;
- Manuel de procédures de contrôle sur l'assiette des impôts indirects; Définition d'un programme et d'un plan d'actions sur les nouvelles de contrôle notamment, en matière de droit de circulation.

VOLET 3 : Amélioration des procédures de contrôle fiscal

- Accroître la transparence dans la programmation des contrôles par l'intégration de nouvelles techniques de sélection des dossiers à contrôler ;
- Instaurer une relation équilibrée entre le vérificateur et le contribuable vérifié à travers la révision des procédures de vérification (procédures encadrant le rejet de comptabilité, méthodologie de taxation d'office) ;
- Élaboration d'un projet de texte législatif et d'une circulaire encadrant la procédure de rejet de comptabilité : conditions, procédures et cas de régularisation ;

- Élaboration d'une circulaire sur la détermination des méthodes de reconstitution à utiliser dans le cadre d'une procédure de taxation d'office ;
- Élaboration d'une cartographie du risque ;
- Fil directeur de méthodes et techniques de taxation d'office ;
- Tableaux de suivi et d'évaluation des programmes de contrôle ;
- Outil de suivi faisant apparaître l'évolution des contrôles fiscaux aboutissant à une taxation d'office suite à un rejet de comptabilité ;
- Session de formation de formateurs ;
- Élaboration d'un kit de formation destiné aux agents chargés du contrôle.

VOLET 4 : Allègement des procédures contentieuses

- Réduction des délais de traitement du contentieux ;
- Réforme des procédures de recours et des structures en vue d'un meilleur équilibre administration/contribuable matières traitées dont un expert; vérificateur et le contribuable ;
- Mise en place d'une procédure simple et rapide de remboursement de la TVA ;
- Étude sur le régime des achats en franchise de TVA ;
- Tableaux de bord permettant le suivi des recours contentieux par centre, par catégorie d'impôt, par nature de réclamation avec indication des délais d'instruction ;
- Élaboration d'un kit de formation sur les techniques de rédaction des décisions de rejet des réclamations ;
- Session de formation de formateurs. ⁽¹⁾

(1) Jumelage « Poursuite du processus d'amélioration des relations de l'administration fiscale avec les contribuables », DZ/09/AA/FI/01, réunion des experts 2011

CONCLUSION :

La fraude fiscale s'affirme désormais comme un défi frontal à la Loi, à la citoyenneté, une négation des principes d'équité, de solidarité et de transparence, hypothéquant ainsi l'émergence d'un État de droit, après avoir entaché le crédit des institutions publiques et réduit la portée des programmes et dispositifs d'attente mis en place par les pouvoirs publics⁽¹⁾

Cependant, l'application et l'adaptation de la réglementation, le contrôle de qualité et la lutte contre la fraude sont l'affaire de tous et l'action de l'État, pour être efficace, doit être relayée par un effort structuré pour une nouvelle réglementation qui doit réduire les méfaits économiques et les infractions fiscales. Cela implique, surtout, une alliance objective de tous les partenaires économiques et sociaux et une mobilisation permanente des citoyens organisés.

Depuis une quelques années, la mission de contrôle fiscal s'inscrit dans une dimension qualitative plus affirmée pour en accroître l'efficacité et améliorer son acceptation. Depuis la recherche, en amont, jusqu'à la mise en recouvrement, en aval, la qualité est recherchée sur toute la chaîne du contrôle fiscal pour assurer une couverture homogène et équilibrée du tissu fiscal, faire des vérifications de qualité - conciliant professionnalisme du contrôle, dialogue approfondi avec le contribuable et respect de ses garanties -, et mettre en recouvrement rapidement.

(1) Conseil National Économique et Social ; « Le secteur informel illusion et réalité » rapport de la commission relations de travail

CONCLUSION GÉNÉRALE :

La problématique de la fraude fiscale est, à l'image du phénomène, complexe. Elle apparaît comme une limite au pouvoir d'imposer et implique dès lors la confrontation des contribuables et de l'État. La fraude fiscale est le sujet le plus cité par l'administration fiscale, dotée d'un outil redoutable qui s'appelle le contrôle fiscal, constituant ainsi la contrepartie du système fiscal essentiellement déclaratif. Il englobe les différentes procédures qui permettent à l'Administration fiscale de contrôler l'exactitude et la cohérence des mentions portées sur les déclarations souscrites, de réparer les omissions, les insuffisances et les erreurs d'imposition.

Désormais, c'est le contribuable qui détermine le montant de sa contribution aux charges publiques, en déclarant son chiffre d'affaires, son revenu ou son résultat fiscal et en payant spontanément l'impôt correspondant. Cette déclaration établie sous sa responsabilité est réputée exacte sauf preuve du contraire.

On conçoit dès lors le rôle fondamental du contrôle fiscal pour réparer les omissions, erreurs et insuffisances commises par le contribuable. Le contrôle fiscal devient alors un corollaire indispensable du système déclaratif.

Plus fondamentalement et au-delà de la réparation de la transgression de la règle fiscale, l'action du contrôle fiscal en matière de dissuasion et de répression de la fraude contribue fortement à la promotion du civisme fiscal et au rétablissement de l'équité fiscale.

L'action de la direction en matière de contrôle fiscal restera fondée sur une distinction entre les contribuables selon qu'ils sont ou non de bonne foi. La direction veillera donc :

- *À faciliter la relation des contribuables avec l'administration ;*
- *À axer davantage le contrôle sur la grande fraude ;*
- *À veiller à un respect de l'équilibre entre les usagers et l'administration.*

En conséquence, les finalités du contrôle sont affirmées : une finalité dissuasive, qui consolide le civisme fiscal de tous les contribuables, une finalité budgétaire, qui vise à recouvrer avec rapidité et efficacité l'impôt éludé et enfin une finalité répressive, qui

sanctionne les comportements les plus frauduleux, sur le plan financier voire sur le plan pénal.

Ces trois finalités visent à remédier à l'ensemble des manquements à la loi fiscale pour faire progresser le civisme fiscal, c'est-à-dire l'accomplissement volontaire de leurs obligations par les contribuables, aussi bien en cherchant à faciliter l'impôt qu'en luttant contre la fraude. Elles constitueront donc le socle de la nouvelle direction unifiée en matière de contrôle fiscal.

*En outre, le contrôle fiscal algérien souffre de dysfonctionnements souvent constatés dans l'administration fiscale. La complexité du droit, l'empilement de textes dont l'effectivité est incertaine mais aussi la sociologie administrative de la **DGI** constituent autant de freins à sa modernisation. Pour autant, certains signes apparaissent encourageants. Les notions de qualité de service, d'objectifs, de résultats, de coûts ne sont plus étrangères à l'administration, et plus particulièrement à la **DGI**, engagée depuis plusieurs années dans une démarche de contrat de performance. Toutefois, en dépit de cette mise en mouvement, des obstacles encore nombreux freinent une modernisation rendue indispensable pour cerner toutes actions de fraude, rendues complexes et très sophistiqués par les mauvais contribuables.*

La législation fiscale est complexe et, pour atteindre ces objectifs, il faut des méthodes et une organisation efficaces.

Pour y parvenir, l'administration doit disposer d'outils performants lui permettant d'identifier les informations utiles à sa mission mais également d'adapter les moyens dont elle dispose aux objectifs qui lui sont fixés.

Dans ce contexte, la recherche du renseignement apparaît comme un axe prioritaire de l'action administrative devant permettre la détection des fraudes les plus graves.

Elle suppose cependant que l'administration fiscale dispose d'outils juridiques de collecte de l'information (droit de communication, droit d'enquête, ...) et d'équipes spécialisées agissant en complémentarité avec d'autres services et administrations, mais aussi assure une conduite efficace du dispositif de recherche, tout en veillant à ce que les droits des contribuables soient respectés à chaque étape des procédures mises en œuvre.

L'efficacité du contrôle fiscal implique également que l'administration soit en mesure de proportionner les moyens dont elle dispose aux enjeux de la fraude, ce qui suppose qu'elle ait à sa disposition des outils informatiques capables de détecter les anomalies ou incohérences que peuvent présenter les déclarations des redevables.

Ces outils d'analyse-risques doivent pouvoir apporter une aide à la synthétisation des informations et déclarations concernant les redevables, à la connaissance du tissu fiscal permettant d'identifier les zones à enjeux et/ou à risques et de définir une politique de contrôle fiscal, mais aussi à l'amélioration de l'organisation des services de gestion et de contrôle.

En s'appuyant sur l'expérience des pays développés et à partir d'exemples précis, il conviendra de dégager les principales caractéristiques des évolutions susceptibles d'être mises en œuvre pour moderniser et rendre plus performants les dispositifs de contrôle fiscal existants dans le respect des garanties des contribuables. Voici donc quelques exemples :

- 1. Amélioration des procédures de contrôle fiscal ;*
- 2. Centralisation des dossiers complexes ;*
- 3. Échange d'information entre les différentes administrations ;*
- 4. Harmonisation des règles de procédure fiscale ;*
- 5. Sanctions fiscales administratives ;*
- 6. Statut et formation des enquêteurs.*

En définitive, ce qui est recherché c'est de faire jouer pleinement au contrôle fiscal son rôle budgétaire, dissuasif et répressif tout en garantissant les droits des contribuables et en coûtant le moins d'argent à la collectivité.

TABLE DES MATIÈRES

INTRODUCTION GÉNÉRALE:.....

CHAPITRE 1

FISCALITÉ VERSUS FRAUDE FISCALE

SECTION 1. FISCALITÉ ET SA POLITIQUE

SOUS SECTION 1. RÔLES DE LA FISCALITÉ.....

§.1. *Allocation des ressources*

§.2. *Redistribution des revenus et des richesses*

§.3. *Stabilisation de l'activité*

SOUS SECTION 2. LA POLITIQUE FISCALE

SOUS SECTION 3. LA POLITIQUE FISCALE EN ALGÉRIE

SOUS SECTION 4. PRÉSENTATION SUCCINCTE DU SYSTÈME FISCAL ALGÉRIEN.....

§.1. *Impôts Directs*

§.2. *Taxe Sur Le Chiffre d'Affaires*.....

§.3. *Impôts Indirects*

SOUS SECTION 5. CONTRAINTES DE LA POLITIQUE FISCALE

§.1. *Les comportements des agents économiques*.....

§.2. *L'évitement fiscal*.....

SECTION 2. QU'EST-CE QUE LA FRAUDE FISCALE ?

SOUS SECTION 1. LA FRAUDE FISCALE

SOUS SECTION 2. CLASSIFICATION DE LA FRAUDE FISCALE.....

§.1. *La fraude légale*

§.2. *La fraude illégale*

SOUS SECTION 3. LES ÉLÉMENTS CONSTITUTIFS DE LA FRAUDE FISCALE

§.1. *L'élément matériel : (la transgression de la légalité)*.....

§.2. *L'élément morale ou intentionnel : (la volonté de payer moins d'impôts)*

§.3. *L'élément légal*

SOUS SECTION 4. L'ÉVASION FISCALE

SECTION 3. LES FORMES DE LA FRAUDE FISCALE

SOUS SECTION 1. LA FRAUDE SIMPLE.....

SOUS SECTION 2. LA FRAUDE CARACTÉRISÉE (QUALIFIÉE)

TABLE DES MATIÈRES

SECTION 4. LES MANIFESTATIONS DE LA FRAUDE

SOUS SECTION 1. AU NIVEAU DES ACTIVITÉS

- §.1. *Achat et vente sans factures*
- §.2. *L'utilisation des prêtez noms*
- §.3. *Montages juridiques et financiers douteux*
- §.4. *Les détournements des avantages fiscaux*
- §.5. *L'existence de marchés informels ou de non droit*

SOUS SECTION 2. AU NIVEAU DES REVENUS

SECTION 5. CONSÉQUENCES DE LA FRAUDE FISCALE

SOUS SECTION 1. SUR LE PLAN NATIONAL

- §.1. *La diminution de rendement*
- §.2. *Atteinte à la justice sociale*

SOUS SECTION 2. SUR LE PLAN INTERNATIONAL : DANS CE CAS, LA FRAUDE FISCALE PEUT

SECTION 6. L'AMPLEUR DE LA FRAUDE FISCALE EN ALGÉRIE

CONCLUSION

CHAPITRE 2

LES CAUSES PRINCIPALES DE LA FRAUDE FISCALE

SECTION 1. CAUSES LIÉES AU SYSTÈME FISCAL.....

SOUS SECTION 1. LA COMPLEXITÉ ; L'INSTABILITÉ ET LA FAIBLESSE DU SYSTÈME FISCAL :

- §.1. *L'inadaptation du système fiscal*.....
- §.2. *La faiblesse de l'administration fiscale*
- §.3. *Difficulté d'asseoir un système fiscal équitable*
- §.4. *Les limites des moyens de l'administration fiscale*
- §.5. *Les limites de l'administration fiscale algérienne*

SOUS SECTION 2. LA TECHNIQUE D'IMPOSITION

- §.1. *L'existence d'une opportunité de fraude*
- §.2. *La technique d'imposition en Algérie*

SOUS SECTION 3. LA PRESSION FISCALE

- §.1. *Définition arithmétique de la pression fiscale*
- §.2. *Les facteurs de l'irritation fiscale*
- §.3. *Les limites de la pression fiscale*
- §.4. *Évolution de la pression fiscale en Algérie*.....

TABLE DES MATIÈRES

SECTION 2. CAUSES LIÉES À LA MENTALITÉ DU CONTRIBUABLE

SOUS SECTION 1. LE FACTEUR HISTORIQUE

SOUS SECTION 2. LES REFUS DES CONTRAINTES

SOUS SECTION 3. L'INCIVISME FISCAL

SOUS SECTION 4. L'APPÂT DU GAIN

SOUS SECTION 5. LE GOÛT DU RISQUE

SECTION 3. LES CAUSES IDÉOLOGIQUES, MORALES ET PSYCHOLOGIQUES.....

SOUS SECTION 1. UNE CRISE IDÉOLOGIQUE

§.1. *Légitimité de l'État*

§.2. *L'influence de l'intérêt général*

SOUS SECTION 2. LA MORALE ET L'IMPÔT

§.1. *Pression fiscale psychologique*

SECTION 4. LES CAUSES POLITIQUES ET ÉCONOMIQUES.

SOUS SECTION 1. LA POLITIQUE D'IMPOSITION

§.1. *L'État fiscal*

SOUS SECTION 2. LES FACTEURS ÉCONOMIQUES

§.1. *La conjoncture économique générale*

§.2. *La situation financière personnelle du contribuable*

CONCLUSION

CHAPITRE 3

LE CADRE ORGANISATIONNEL DU CONTRÔLE FISCAL

SECTION 1. DÉFINITIONS

SOUS SECTION 1. LE CADRE LÉGAL DU CONTRÔLE FISCAL

SOUS SECTION 2. LA MISSION DU CONTRÔLE FISCAL

§.1. *Le contrôle fiscal comme corollaire du système déclaratif*

§.2. *Le contrôle fiscal comme moyen de lutte contre la fraude*

SOUS SECTION 2. FINALITÉS DU CONTRÔLE FISCAL

§.1. *Une finalité dissuasive*

§.2. *Une finalité budgétaire*

§.3. *Une finalité répressive*

TABLE DES MATIÈRES

SECTION 2. DIFFÉRENTES FORMES DU CONTRÔLE

SOUS SECTION 1. LE CONTRÔLE EN CABINET (CONTRÔLE DE BUREAU)

§.1. *Le contrôle sommaire (contrôle formel)*

§.2. *Le contrôle sur pièces*

SOUS SECTION 2. LE CONTRÔLE SUR PLACE (CONTRÔLE APPROFONDI)

§.1. *La vérification de comptabilité*

§.2. *La vérification ponctuelle*

§.3. *La Vérification Approfondie de la Situation Fiscale d'Ensemble (VASFE)*

SECTION 3. LES PRÉROGATIVES DE L'ADMINISTRATION FISCALE

SOUS SECTION 1. LE DROIT DE CONTRÔLE

§.1. *Le contrôle des déclarations*

§.2. *Les demandes d'explications et justifications*

SOUS SECTION 2. LE DROIT DE VÉRIFICATION

SOUS SECTION 3. LE DROIT D'ENQUÊTE

SOUS SECTION 4. LE DROIT DE VISITE

SOUS SECTION 5. LE DROIT DE REPRISE

SOUS SECTION 6. LE DROIT DE COMMUNICATION

SECTION 4. LES OBLIGATIONS DU CONTRIBUABLE

SOUS SECTION 1. LES OBLIGATIONS COMPTABLES

SOUS SECTION 2. LES OBLIGATIONS FISCALES

§.1. *La déclaration d'existence*

§.2. *Les déclarations annuelles*

§.3. *La Déclaration mensuelle ou trimestrielles*

§.4. *La déclaration de cession, cessation ou décès*

§.5. *Le Numéro d'Identification Statistique (NIS)*

SECTION 5. LES DROITS ET LES GARANTIES DU CONTRIBUABLE VÉRIFIÉ

SOUS SECTION 1. GARANTIES LIÉES À L'EXERCICE DU DROIT DE VÉRIFICATION

§.1. *Information préalable et délai de préparation*

§.2. *La faculté de se faire assister d'un conseil*

§.3. *Limitation de la durée de la vérification*

§.4. *Impossibilité de renouveler une vérification*

TABLE DES MATIÈRES

SOUS SECTION 2. GARANTIES LIÉES À L'EXERCICE DU POUVOIR DU REDRESSEMENT	
§.1. <i>Notification de redressement</i>	
§.2. <i>Le droit de réponse</i>	
SECTION 6. L'ÉLABORATION DES PROGRAMMES DE VÉRIFICATION	
SOUS SECTION 1. PROCÉDURES D'ÉTABLISSEMENT DU PROGRAMME DE VÉRIFICATION	
SOUS SECTION 2. CRITÈRES DE SÉLECTION	
§.1. <i>Critère se rapportant à l'importance des entreprises à vérifier</i>	1
§.2. <i>Critères géographiques</i>	1
§.3. <i>Critère d'activité</i>	1
SOUS SECTION 3. OBJECTIFS QUANTITATIFS ET QUALITATIFS	1
SOUS SECTION 4. PRÉPARATION DE LA VÉRIFICATION	1
§.1. <i>Étude des dossiers des impôts directs</i>	1
§.2. <i>Étude des dossiers de taxe sur le chiffre d'affaires (TCA)</i>	1
SOUS SECTION 5. ENGAGEMENT DE LA VÉRIFICATION	1
§.1. <i>L'envoi d'un avis vérification</i>	1
§.2. <i>La prise de contact et la visite des lieux</i>	1
SOUS SECTION 6. LA FIN DE LA VÉRIFICATION	1
§.1. <i>Appréciation générale</i>	1
SOUS SECTION 7. LES PROCÉDURES DE REDRESSEMENT	1
§.1. <i>La procédure contradictoire</i>	1
§.2. <i>La procédure unilatérale</i>	1
SECTION 7. L'ORGANISATION DU CONTRÔLE FISCAL	1
SOUS SECTION 1. LES STRUCTURES CHARGÉES DU CONTRÔLE	1
§.1. <i>Les structures à compétences nationales</i>	1
§.2. <i>Les structures à compétence locale</i>	1
CONCLUSION	1
CHAPITRE 4	
L'EFFICACITÉ DES CONTRÔLES FISCAUX.....	1
SECTION 1. SITUATION CONSOLIDÉE DES RÉSULTATS DU CONTRÔLE FISCALE ..	1
§.1. <i>CONTRÔLE FISCAL EXTERNE</i>	1
§.2. <i>CONTRÔLE SUR PIÈCES</i>	1
§.3. <i>CONTRÔLE DES ÉVALUATIONS</i>	1

TABLE DES MATIÈRES

VERS UN MEILLEUR DISPOSITIF DE LUTTE CONTRE LA FRAUDE FISCALE	1
SECTION 2. SUR LE PLAN ORGANISATIONNEL	1
§.1. <i>Réorganisation des services opérationnels</i>	<i>1</i>
§.2. <i>La mise en valeur des ressources humaines</i>	<i>1</i>
§.1. <i>Une gestion administrative de qualité</i>	<i>1</i>
1.1. <i>Rendre les données plus transparentes</i>	<i>1</i>
1.2. <i>La concertation</i>	<i>1</i>
1.3. <i>La communication</i>	<i>1</i>
§.2. <i>L'établissement d'un système directeur informatique</i>	<i>1</i>
2.1. <i>L'amélioration de l'appréhension de la matière fiscale</i>	<i>1</i>
2.2. <i>Un meilleur service aux contribuables et partenaires</i>	<i>1</i>
2.3. <i>Une plus grande efficacité et productivité des ressources humaines ainsi qu'une meilleure gestion des ressources matérielles et financières</i>	<i>1</i>
SECTION 3. SUR LE PLAN LÉGISLATIF	1
SOUS SECTION 1. EN MATIÈRE DE SIMPLIFICATION ET D'HARMONISATION DU SYSTÈME FISCAL ALGÉRIEN	1
§.1. <i>Les dispositions introduites par la loi de finance pour 2006</i>	<i>1</i>
1.1. <i>Réduction des taux de l'impôt sur les bénéfiques des sociétés (IBS)</i>	<i>1</i>
1.2. <i>Institution d'un abattement de 50% sur les plus-values réalisées par les sociétés de capital investissement non résidentes</i>	<i>1</i>
1.3. <i>L'adaptation des dispositions relatives à l'abattement de 25% avec un plafond de 20.0 DA au titre de l'impôt sur le revenu global (IRG) en faveur des contrats d'assurance des personnes</i>	<i>1</i>
1.4. <i>Modification du fait générateur de la TVA pour les ventes réalisées dans le cadre des marchés publics</i>	<i>1</i>
1.5. <i>La suppression de la règle de décalage d'un mois en matière de déduction de la TVA</i>	<i>1</i>
1.6. <i>Exonération des dons étrangers</i>	<i>1</i>
1.7. <i>Actualisation des mesures de réévaluations des immobilisations</i>	<i>1</i>
1.8. <i>Réaménagement de l'impôt sur le patrimoine</i>	<i>1</i>
§.2. <i>Les dispositions introduites par la loi de finance pour 2007</i>	<i>1</i>
2.1. <i>L'impôt forfaitaire unique (IFU).....</i>	<i>1</i>
2.2. <i>Réduction de la pression fiscale au profit des entreprises créatrices d'emplois</i>	<i>1</i>
2.3. <i>Réaménagements sur certaines dispositions fiscales</i>	<i>1</i>

TABLE DES MATIÈRES

SOUS SECTION 1. EN MATIÈRE DE RENFORCEMENT DU DISPOSITIF JURIDIQUE POUR DISSUADER D'ÉVENTUELLES FRAUDES	1
§.1. Mise en place d'une organisation appropriée pour une meilleure appréhension de l'économie informelle	1
1.1. Institution du numéro d'identification fiscale (NIF)	1
1.2. Institution du casier fiscal	1
1.3. Définition et classification de l'activité informelle comme manœuvres frauduleuses ...	1
§.2. Dispositions réglementaires introduites par la loi de finance	1
2.1. Exclusion du droit au remboursement de la TVA pour les factures constatant des paiements en espèces	1
2.2. Suppression du régime des achats en franchise pour les acquisitions destinées à l'exportation	1
2.3. Aggravation de la sanction pour défaut de déclaration suite à une notification recommandée	1
2.4. Obligation de déclaration des références du compte ouvert	1
2.5. Institution d'une imposition minimale forfaitaire au titre de l'IRG et de l'IBS	1
2.6. Institutionnalisation du Fichier National des Fraudeurs	1
2.7. Sanctions pour infraction aux règles de facturation	1
2.8. L'extension de la taxe parafiscale annuelle l'IRG/BIC ou à l'IBS	1
2.9. Application d'une sanction pour défaut de déclaration des stocks	1
2.10. Institution d'une déclaration des éléments relatifs à la valeur en douane	1
SECTION 4. SUR LE PLAN INSTITUTIONNEL :	1
SOUS SECTION 1. RENFORCEMENT DU DROIT DE COMMUNICATION AUPRÈS DES BANQUES ET LES INSTITUTIONS FINANCIÈRES	1
§.1. Obligation d'adresser au Directeur des Impôts de Wilaya compétent, un relevé mensuel des titres de paiements effectués par les établissements bancaires	1
§.2. Transmission à l'administration fiscale, dans le cadre du droit de communication, d'avis d'ouverture et de clôture de tout compte	1
§.3. Obligation pour les établissements bancaires et institutions financières d'indiquer le références ou l'attestation et la quittance de paiement de la taxe de domiciliation bancaire .	1
SOUS SECTION 2. COMMUNICATION À LA DIRECTION DES IMPÔTS DE WILAYA DES INFORMATIONS SUR L'ÉTAT DES IMMEUBLES:	1
SOUS SECTION 3. DÉVELOPPER LES PARTENARIATS ET LES ÉCHANGES D'INFORMATIONS ENTRE ORGANISMES	1

TABLE DES MATIÈRES

§.1. Favoriser et développer les partenariats	1
SOUS SECTION 4. LES ACTIONS VISANT À MIEUX DÉTECTER LA FRAUDE DOCUMENTAIRE ET LA CONSTITUTION D'ENTREPRISES FICTIVES	1
§.1. Élaboration d'un plan de formation des agents	1
§.2. Programme d'actions visant à mieux détecter la constitution d'entreprises fictives. .1	
SECTION 5. SUR LE PLAN DE MODERNISATION DES SERVICES	1
SOUS SECTION 1. LES NOUVELLES TÂCHES DE L'ADMINISTRATION FISCALE	1
§.1. Sur le plan conceptuel.....	1
§.2. Sur le plan procédural.....	1
§.3. Constatation du flagrant délit de fraude fiscale	1
§.4. Garanties consenties aux contribuables faisant l'objet d'un flagrant délit de fraude1	
SOUS SECTION 2. POURSUITE DES PROCESSUS DE MODERNISATION	1
SOUS SECTION 3. LES FUTURES STRATÉGIES	1
§.1. Le système moderne de pilotage.....	1
§.2. Poursuite du processus de l'amélioration des relations de l'administration fiscale av les contribuables	1
2.1. Les objectifs du jumelage	1
2.2. La méthode	1
2.3. Les composantes du jumelage	1
CONCLUSION	1
CONCLUSION GÉNÉRALE	1
BIBLIOGRAPHIE	
ANNEXES	

BIBLIOGRAPHIE

OUVRAGES :

- 1) **AÏNOUCHE Mohamed Cherif**, « *L'essentiel de la fiscalité algérienne* éd. HIWARCOM, 1993.
- 2) **AYADI Habib**, « *droit fiscal* », 1996, Tunis.
- 3) **BARILARI André**, « *Le consentement à l'impôt (Broché)* », éd. Press de sciences P, 2000.
- 4) **BELTRAME. P**, « *L'impôt* », éd. M.A., 1987.
- 5) **BIENVENU Jean-Jacques & LAMBERT Thierry**, « *Droit fiscal* », é PUF, Paris, 2003.
- 6) **BOUVIER Michel** ; « *Introduction au droit fiscal général et à la théorie de l'impôt* » ; LGDJ ; 7ème éd ; 2005.
- 7) **BRURON Jacques**, « *Le contrôle fiscal* », éd. LGDJ, 1991.
- 8) **CASIMIR Jean Pierre**, « *Contrôle fiscal et contentieux de l'impôt* », é VILLEGUERIN, 1990.
- 9) **COLLET Martin**, « *Droit Fiscal* », éd. PUF, 2007.
- 10) **COZIAN Maurice**, « *Précis de la fiscalité de l'entreprise* », LITE 1990.
- 11) **DASSESE Marc & MINNE Pascal**, « *Droit Fiscal ; principes généraux et impôts sur les revenus* », 4ème éd., Bruxelles, Bruyant, 199
- 12) **DE COURSON Charle**, « *Les fraudes et les pratiques abusives* éd. DOCU FRANCAISE, 1996.
- 13) **DIBOUT. P**, « *La fraude fiscale* », édition Economica – 1986.
- 14) **DIRECTION GENERALE DES IMPOTS** ; « *Guide pratique du contribuable* » ; éd 2010.
- 15) **DGI** « *Mesure de lutte contre la fraude et l'évasion fiscale* » édité 2010.

BIBLIOGRAPHIE

- 16) **DGI** ; « Code de procédures fiscales », édition 2010.
- 17) **DGI** « Guide du vérificateur de comptabilité », édition 2010.
- 18) **DRIE Jean-Claude**, « Procédures de contrôle fiscal la voie de l'équilibre », éd. L'HARMATTAN, 2004.
- 19) **GHANEM K. & SAIDOUN H.**, « La fraude et l'évasion fiscale en Algérie », INPS, 2000.
- 20) **GROSCLANDE J. & MARCHESSON PH.**, « Procédures fiscales », Dalloz. 3e éd., 2004.
- 21) **HENNI Ahmed**, « essai sur l'économie parallèle cas d'Algérie », éd. ENAG, 1991.
- 22) **HOTTE David G. ET HEEN Virginie**, « La lutte contre le blanchiment des capitaux », éd. L.G.D.J, 2004.
- 23) **KARASEK Frank** « L'évasion et la fraude fiscale internationales », éd. B I D F, 1980.
- 24) **LAMBERT THIERIE**, « Contrôle Fiscal », édition, PUF, 1991
- 25) **LAMULLE Thierry**, « Droit Fiscal », éd. GUALINO EDITEUR, 2002.
- 26) **LEFEBVRE Francis**, « Contentieux Fiscal », éd. F.LEFEBVRE, 2002.
- 27) **LEVINE Pierre**, « la lutte contre l'évasion fiscale de caractère international en présence et en l'absence de conventions fiscales internationales ». Paris LGDJ, 1998
- 28) **LEROY Marc**, « Regards croisés sur le système fiscal », éd. L'HARMATTAN, 2005.
- 29) **LHERMET Yves**, « Le face à face des contribuables et du fisc », R.F.F.P. 1984.
- 30) **MARCHAT D.**, « Droit fiscal et fiscalité de l'entreprise », éd. L'hermès, 1994.

BIBLIOGRAPHIE

- 31) **MARGUET Christian**, « *Le contrôle fiscal* », éd. LGDJ, 1984.
- 32) **MARGAIRAZ André**. « *La fraude fiscale et ses succédanés* », é Margairez, Lausanne, 1970.
- 33) **MARGAIRAZ André & MERKLI Roger** « *La fuite devant l'imp et les contrôles du fisc* », éd. VAUDOISE, 1985.
- 34) **MARTINEZ Jean-Claude**, « *La fraude fiscale* », collection *q sais-je*, 1990.
- 35) **MASSON C. R.**, « *La notion d'évasion fiscale en droit inter français* », éd. LGDJ, 1990.
- 36) **MISSLIN Francis**, « *Faire face a un contrôle fiscal* », é NATHAN, 1993.
- 37) **NEVEU Erik & CADIET Loic**, « *Regards sur la fraude fiscale* éd. ECONOMICA, 1986
- 38) **OULES Firmin**, « *la mystification des problèmes économique fiscaux* » éd. EMILE BRUYLANT, 1978.
- 39) **PHILIP Patrick**, « *Les droits de la défense face au contré fiscal* », *Economica*, Avril 2002
- 40) **ROBSEZ Masser C.**, « *La notion d'évasion fiscale on droit inter français* », LGDJ. Paris 1990.
- 41) **SADOUDI Ahmed**, « *Réforme fiscale* », *Annale IEDF*, 1993.
- 42) **SCAILTEUR Camille**, « *Le contribuable et l'Etat* », éd. Brochl 1961.
- 43) **TIXIER Gilbert et GEST Guy**, « *Le droit fiscal* », LGDJ, 1976.
- 44) **TORREL Roland**, « *Contrôle Fiscal* », éd. MAXIMA, 1995.
- 45) **TREMEUR Muriel**, « *Comment résoudre vos conflits av l'administration* », éd. Edition du Puits Fleuri, 2008.

BIBLIOGRAPHIE

THÈSES et MÉMOIRES :

- 1) **ABDOU BOUDERBALA Mohamed**, « *La réforme fiscale en Algérie* Thèse de doctorat d'État, juin 2000.
- 2) **BELKACEMI Rabah**, « *Contrôle fiscal en Algérie, évaluation perspectives* », IEDF, 1997.
- 3) **BELMOKHTAR Mohamed**, « *Le système fiscal Algérien, mécanisme drainage* », mémoire de Magister.
- 4) **BEN DEYA Ramzi**, « *Les garanties du contribuable lors de vérification fiscale* », Mémoire pour l'obtention du mastère en droit d'affaires, Université de Carthage, 2003-2004.
- 5) **BOUDJEDIEN Shahrzed**, « *Étude de la pression fiscale en Algérie* I.E.D.F, 2000.
- 6) **KHELIFA Abdelkarim**, « *Audit fiscal* », université d'Oran, 2002.
- 7) **LAOUES Fatiha**, « *Gestion de l'information à caractère fiscal* », IED 2000.
- 8) **LASSOUAG K.**, « *Cours de contrôle fiscal* », IEDF, 2007.
- 9) **TALBI D.**, « *Vérification de comptabilité comme moyen de lutte contre fraude* », ENI, 1^{ère} promotion, 2003.

BIBLIOGRAPHIE



ARTICLE

- 1) **AÏNOUCHE Mohamed Cherif**, « La fiscalités et les problèmes de développement économique », In *Revue du CENEAP*
- 2) **CASIMIR Jean Pierre**, « Contrôle fiscal et contentieux de l'impôt », *Revue Fiduciaire*, 2007.
- 3) **LEMERNICIER Bertrand**, « L'évasion fiscale est-elle un devoir moral ? » In *revue éthique*, octobre 2001.
- 4) **MEHL. L.**, « Les résistances à l'impôt », *revue Française de finances publiques*, n°5, 1984,
- 5) **YARO.N Amadou**, « Fraude et évasion fiscales : les sanctions encourues » in www.lefaso.net/article



DOCUMENTS DE TRAVAIL :

- 1) CODE DE COMMERCE 2010.
- 2) CODE PÉNAL.
- 3) LOI DE FINANCE 2006.
- 4) LOI DE FINANCE COMPLÉMENTAIRE 2006.
- 5) LF 2007.
- 6) LFC 2007.
- 7) LF 2011.



SITE WEB :

- 1) www.ocde.org
- 2) www.mfdgi.gov.dz

Résumé

L'Algérie est un pays qui vit une phase de transition, veille à l'intégration économique mondiale, durant cette période s'engage dans un processus des réformes macro-économiques, pour réussir l'équilibre et le développement économique. La politique fiscale se trouve parmi les instruments les plus utilisés pour orienter l'économie, absorber les flux des **I.D.E**, le chômage, réaliser l'équité et la justice socio- économique.

La fraude fiscale, phénomène très répandu, constitue, en fait, une menace pour l'économie nationale puisqu'elle engendre un important manque à gagner pour le budget de l'État. Non-facturation, système de prête-noms, facturation fictive et autres manœuvres courantes constituent autant de pratiques frauduleuses bien connues de l'administration des impôts. Aggravé par le pullulement des activités informelles en Algérie.

Dans le système fiscal déclaratif en vigueur en Algérie, l'Administration fiscale a pour mission de contrôler et le cas échéant de redresser les déclarations souscrites par les contribuables. Elle dispose, à cet effet, d'un droit de contrôle et de reprise qui s'exerce selon une procédure respectueuse des droits des contribuables. Cette opération regroupe les différentes procédures qui permettent aux agents des impôts de réparer les omissions, les insuffisances ou les erreurs d'imposition. Elle revêt plusieurs formes suivant le degré d'approfondissement souhaité par les services fiscaux. Lorsqu'elle concerne des bases d'imposition déterminées à partir d'une comptabilité, cette opération prend la forme d'une vérification comptable et fiscale.

Ultime garant du civisme fiscal, le contrôle fiscal exercé par les services de la Direction Générale des Impôts (**DGI**) a vocation à appréhender l'ensemble des manquements à la législation fiscale, qu'ils soient commis de bonne foi ou de manière délibérée

Le contrôle fiscal est dissuasif – il faut être présent partout et que chaque contribuable le sache pour qu'il ne préfère pas frauder –, budgétaire et répressif car il faut sanctionner les manquements les plus graves et lutter contre la fraude avec des sanctions pécuniaires et pénales adaptées⁽¹⁾.

Ceci dit, l'administration fiscale frappe parfois de « manière aveugle sinon très partielle certains contribuables »⁽²⁾. Il est donc nécessaire de sauvegarder les droits des contribuables, mais aussi ceux de l'administration en imposant la règle de droit aussi bien aux administrateurs qu'aux administrés.

Mots clés

Fraude fiscale; Contrôle fiscal; L'Impôt; Fiscalité; Evasion fiscale; L'Informel; Contrôle sur place; Contrôle sur pièces; Contribuables; Pression fiscale.

⁽¹⁾