



UNIVERSITÉ MOULOUD MAMMÉRI DE TIZI-OUZOU



FACULTE DES SCIENCES ÉCONOMIQUES, COMMERCIALES ET DES
SCIENCES DE GESTION

DÉPARTEMENT DES SCIENCES FINANCIÈRES ET COMPTABILITÉ

En vue de l'obtention du diplôme
de Master en Sciences Financières et comptabilité

Spécialité : Finance d'Entreprise

Thème :

La lutte contre la fraude et l'évasion fiscale

Dirigé par :

Pr FERRAT Merzouk

Présenté par :

SERIR Mohamed Hichem

YAHOUI Amine

Membres du jury :

Président : LHADJ MOHAND Moussa, MAA, UMMTO

Rapporteur : FERRAT Merzouk MAA, UMMTO

Examineur : BOUABBACHE Aissa , MAA, UMMTO

Promotion 2020/2021

Remerciements

La réalisation de ce mémoire a été possible grâce à la participation de plusieurs personnes à qui on voudrait témoigner toute notre reconnaissance.

On voudrait tout d'abord adresser toute notre gratitude au directeur de ce mémoire, FERRAT Merzouk, pour ses judicieux conseils.

On adresse nos sincères remerciements à toutes les personnes qui par leurs paroles, leurs écrits, leurs conseils et leurs critiques ont guidé nos réflexions et ont acceptés à nous rencontrer et répondre à nos questions durant notre recherches et qui nous ont fourni les outils nécessaires dont on avait besoin.

Dédicaces

Je dédie cet humble travail à :

Mes parents qui m'ont donné un magnifique modèle de labeur, de persévérance et une éducation dont je suis fier ;

Mon frère et ma sœur en témoignage de la fraternité, à qui je souhaite une bonne continuation ;

À mes petites nièces, mon beau frère et ma belle sœur je les remercie pour leurs soutiens et leur bienveillance.

Et à tout ceux que je porte dans mon cœur, et tous ceux qui sont chers à mes yeux.

Amine.

Dédicaces

Je dédie cet humble travail à :

Mon père et ma mère qui ont toujours su me soutenir ;

À mes proches et mes amis pour leur présence et leurs encouragements durant ma vie d'étudiant et au cours de la réalisation de ce mémoire.

Flichem.

Liste des abréviations

- BBM** : Bureau de la brigade Mixte
- BCE** : Bureau du Contrôle des Evaluations
- BFR** : Bureau des Fichiers et recoupements
- BMC** : Brigade mixte de contrôle
- BNRDF** : Nationale de Répression et de la Délinquance Fiscale
- BRIF** : Bureau de la Recherche de l'Information fiscale
- BVF** : Bureau des vérifications fiscales
- CEE** : Communauté Economique Européenne
- CDI** : Centre Des Impôts
- CIDTA** : Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées
- CP** : Contrôle Ponctuel
- CPF** : Code des Procédures Fiscales
- CPI** : Centre de Proximité des Impôts
- CSP** : Contrôle Sur Pièces
- CTRF** : Cellule de Traitement du Renseignement Financier
- DA** : Dinars Algérien
- DGD** : Direction Générale des Douanes
- DGE** : Direction des Grandes Entreprises
- DGI** : Direction Générale des Impôts
- DRV** : Direction des Recherches et de Vérification
- DIW** : Direction des Impôts de Wilaya
- FATCA** : Foreign Account Tax Compliance Act
- IRG** : Impôt sur le Revenu Global
- JO** : Journal Officiel
- CT** : Court Terme

LT : Long Terme

NIF : Numéro d'Identification Fiscale

OCDE : Organisation de Coopération et de Développement Economiques

ONU : Organisation des Nations unies

PV : Procès Verbal

RQS : Référentiel Qualité Service

S/DCF : Sous-Direction du Contrôle Fiscal

SCF : Système Comptable Financier

SIF : Service d'Investigation Fiscales

TAP : Taxe sur l'activité professionnelle

TIC : Technologies d'Information et de Communication

TVA : Taxe sur la valeur ajoutée

USA : États-Unis d'Amérique

VASFE : Vérification Approfondie de la Situation Fiscale d'Ensemble

VC : Vérification générale de Comptabilité

Liste des tableaux

Tableau 01 : Liste des conventions conclues entre l'Algérie et les autres pays.

Tableau 02 : Evaluation des chiffres d'affaire et des bénéfices de l'entreprise vérifiée.

Tableau 03 : Facture d'achats comptabilisés au nom du fournisseur N°1.

Tableau 04 : Facture d'achats comptabilisés au nom du fournisseur N°2.

Tableau 05 : Facture d'achats comptabilisés au nom du fournisseur N°3.

Tableau 06 : Reconstitution des bases imposables.

Tableau 07 : Calcul des impositions pour l'associé A.

Tableau 08 : Calcul des impositions pour les associés.

Tableau 09 : TVA sur achats à reverser.

Liste des figures

Figure 01 : Organisation de la DIW.

Figure 02 : Organisation de la sous-direction du contrôle.

Sommaire

Introduction générale.....	1
Chapitre I : Cadre conceptuel de la fraude et l'évasion fiscales	
Section 01 : Définitions, causes et acteurs de la fraude et de l'évasion fiscales	4
Section 02 : Formes et techniques de la fraude et de l'évasion fiscales internationales	13
Chapitre II : Le contrôle fiscal pour lutter contre la fraude et l'évasion fiscales	
Section 01 : Définition, types, et organisation du contrôle fiscal	23
Section 02 : Autres mesures et moyens de lutte contre la fraude et l'évasion fiscales.....	33
Section 03 : Moyens de lutte contre la fraude et l'évasion fiscales au niveau international	38
Chapitre III : Etude de cas d'une vérification de comptabilité, limites et propositions d'amélioration du dispositif de lutte contre la fraude et l'évasion fiscales.	
Section 01 : Présentation et étude pratique de la société contrôlée	53
Section 02 : Limites du dispositif du contrôle fiscal	64
Section 03 : Propositions d'amélioration du contrôle fiscal actuel	68
Conclusion générale	73
Bibliographie	
Annexes	

Introduction générale

La fiscalité joue un rôle primordial dans l'économie des nations, en matière de ressources financières mais aussi dans les politiques de développement et de stimulation de la croissance. Parfois son rôle est d'être le régulateur des activités économiques dans le but d'instaurer une certaine égalité entre les secteurs et réduire les fraudes.

En Algérie le système fiscal est composé de la fiscalité ordinaire qui est l'impôt prélevé au près des contribuables, et la fiscalité pétrolière qui consiste en une redevance assise sur la production et en un impôt sur le revenu pétrolier. Pendant longtemps les pouvoirs publics Algériens ont accordés peu d'importance à la fiscalité ordinaire, cela s'explique du fait que la fiscalité pétrolière était la ressource prépondérante pour le budget de l'État. Mais face aux différents chocs pétroliers causés par l'effondrement des prix des hydrocarbures, la fragilité des finances algérienne c'est fait ressentir.

Le système fiscal Algérien a un caractère déclaratif ce qui donne un rôle important aux contribuables pour le calcul de la base imposable. Ils sont appelés à respecter leurs obligations, bien que la complexité système laisse une large marge de manœuvre pour les pratiques frauduleuses, et pour l'évasion fiscale.

En contrepartie du système déclaratif les déclarations des contribuables sont présumées sincères jusqu'à ce que l'administration fiscale apporte la preuve du contraire et ceux a travers le contrôle fiscal. En effet celui-ci comporte les différentes procédures permettant a l'administration fiscale de contrôler l'exactitude des déclarations souscrites et d'identifier les omissions, les insuffisances et les erreurs d'imposition.

Le contrôle fiscal est perçu comme une compensation du système fiscal pour préserver et protéger les intérêts de l'Etat et ceux des collectivités locales. Il permet également la traduction concrète du principe de l'égalité devant l'impôt par des redressements et des sanctions fiscales à l'égard des personnes ne s'acquittant pas de leurs obligations fiscales. Les opérations de contrôle ont pour objectif de dissuader toutes tentatives de fraude ou manœuvre frauduleuse.

L'administration fiscale a plusieurs insuffisances qui la freinent dans sa mission de lutte notamment en ce qui concerne le contrôle fiscal celui qui est le moyen le plus approprié pour la lutte contre la fraude et l'évasion fiscale.

Les contribuables cherchent à fuir au contrôle par des moyens légaux en utilisant les failles du système fiscal ou par des moyens illégaux à travers la fraude et l'évasion fiscale.

La fraude et l'évasion fiscale provoquent la diminution des recettes fiscales et par conséquent un manque à gagner pour l'Etat lequel se trouve face à la recherche de nouvelles ressources financières pour combler le déficit.

La fraude et l'évasion fiscale sont devenues un phénomène économique majeur mettent en péril les recettes des Etats du monde entier. Aux USA selon le rapport de l'OCDE datant de 2010 le manque à gagner imputable a la fraude et l'évasion fiscale est de 100 milliards de dollars. La commission européenne estime à 2000 milliards d'euros le montant de

l'évasion fiscale dans l'UE. Dans les pays en voie de développement, les chiffres estimés de la fraude fiscale est énorme selon l'étude de certains Etats ce sont entre 80% à 90% des recettes fiscales que devraient percevoir les Etats.¹

Dans le cadre de la lutte contre la fraude et l'évasion fiscale au niveau international les Etats ont élaborés des mesures strictes qui permettent d'accroître la coopération administrative entre les Etats pour lutter efficacement contre ce phénomène.

Pour ce qui est de l'Algérie selon le directeur général des impôts Kamel AISSANI « l'Algérie aurait enregistré 40 milliards de dollars de manque à gagner dû à l'évasion fiscale durant les 15 dernières années et la fraude fiscale aurait atteint son plus haut niveau durant les deux dernières décennies. »²

Objet de la recherche :

Le choix de faire une étude sur « le contrôle fiscal face à la fraude et l'évasion fiscale » se justifie par l'ampleur du phénomène de fraude et d'évasion en Algérie qui se développent de plus en plus ces dernières années. Il également à mettre en avant le dispositif de lutte face à ces phénomènes.

Problématique :

La fraude et l'évasion fiscales constitue l'un des sujets les plus importants de la fiscalité et une source d'inquiétude pour les gouvernements à des degrés différents. Dans le cadre de la lutte contre la fraude et l'évasion fiscale l'administration fiscale essaie d'adapter le contrôle fiscal aux nouvelles pratiques de ces phénomènes. Ainsi tout au long de ce travail de recherche nous allons répondre à la problématique qui consiste à savoir **Comment le contrôle fiscal contribue-t-il face à l'évolution de la fraude et l'évasion fiscale en Algérie ?**

Afin de pouvoir analyser cette problématique, il serait pertinent de poser les questions suivantes :

- Quels sont les causes et les acteurs de la fraude et de l'évasion fiscale ?
- Quelles sont ses formes et ses techniques ?
- Quels sont les dispositifs de lutte contre la fraude et l'évasion fiscale ?
- Quelles sont ses limites et les propositions d'amélioration pour la lutte contre la fraude et l'évasion fiscales?

¹ 1Rapport rédigé par : Ahmed, Fares, Metry, Sahid, Beloit « dossier évasion fiscale : lutte d'influence entre Etats », 28/11/2018.

² Dzairdaily. Evasion fiscale [en ligne]. (2020). Disponible sur : <https://www.dzairdaily.com/> : (consulter le 24/05/2021)

Hypothèse :

Les hypothèses de ce travail de recherche sont formulées comme suit :

Hypothèse 1:

La fraude et l'évasion fiscale sont des phénomènes qui ont pris une grande ampleur en Algérie pour faire face le contrôle fiscal est efficace dans le cadre de la lutte contre ces phénomène.

Hypothèse 2:

Avec l'ampleur que ces deux phénomènes ont en Algérie le contrôle fiscal manque d'efficacité pour lutter contre eux.

Démarche méthodologique :

Pour mener à bien ce travail, nous avons adopté une démarche méthodologique qui comporte deux niveaux d'analyse. Le premier, correspond à la recherche bibliographique qui nous a permis de cerner notre problématique, fixer les objectifs de notre travail et rappeler les aspects théoriques relatifs à celui-ci. Le deuxième est une étude de cas d'une vérification de comptabilité.

Plan de recherche :

Afin d'apporter des éléments de réponse à cette problématique nous avons structuré notre travail en trois chapitres :

Chapitre 1 : Cadre conceptuel de la fraude et l'évasion fiscale.

Chapitre 2 : Le contrôle fiscal pour lutter contre la fraude et l'évasion fiscale.

Chapitre 3: Etude de cas d'une vérification de comptabilité, limites et propositions d'amélioration du dispositif de lutte contre la fraude et l'évasion fiscales.

**Chapitre I : Cadre conceptuel de la fraude et l'évasion
fiscales.**

Introduction

La fiscalité est la manière par laquelle les pouvoirs publics s'assurent de la collecte des fonds prélevés par voie obligatoire afin de financer les dépenses publiques.

Elle englobe l'ensemble des impôts et des taxes dues à l'Etat par les particuliers, les entreprises et tout agent économique.

Le système fiscal Algérien est déclaratif, ce qui incite les contribuables à fuir l'impôt par tous les moyens possibles. Cette réaction comprend la fraude et l'évasion fiscales.

La lutte contre la fraude et l'évasion fiscales est un enjeu majeur pour l'administration fiscale. Afin de préserver une bonne position financière de l'Etat. Elle constitue aussi une condition essentielle pour faire respecter le principe de libre concurrence et celui d'égalité devant l'impôt.

Nous avons divisé ce chapitre en deux sections afin de traiter le cadre conceptuel de la fraude et de l'évasion fiscales. La première section est dédiée aux définitions, causes et acteurs de la fraude et l'évasion fiscales, la deuxième section traitera Ces formes et Ces techniques.

Section 1 : Définition, causes et acteurs de la fraude et l'évasion fiscales

La fraude et l'évasion fiscales ne sont pas des phénomènes nouveaux. Ils tirent leurs origines depuis la colonisation française qui dépossédait les propriétaires de leurs terres et les imposait lourdement pour les donner aux nouveaux colons. pour s'opposer à ce processus, Ces Algériens ne trouvèrent que la fraude et l'évasion fiscales pour échapper au moins momentanément à cette forme d'expropriation indirecte.

Il est important donc de mettre l'accent sur ces notions ainsi qu'identifier leurs causes et leurs acteurs principaux. À ce titre, nous allons présenter dans cette section en premier lieu la notion de la fraude et de l'évasion fiscales. En deuxième lieu, nous allons déterminer leurs principales causes et en dernier lieu, nous allons exposer leurs acteurs, leurs formes et leurs techniques.

1- Définition de la fraude et de l'évasion fiscales

Nous allons faire part de plusieurs sources afin de bien cerner ces deux concepts.

1-1- Définition de la fraude fiscale

Il existe plusieurs définitions pour la fraude fiscale parmi lesquels on retient :

1-1-1- Définition littéraire

La fraude fiscale peut être défini comme étant une « Tromperie utilisant des moyens illicites pour nuire à autrui et susceptibles d'être punie par la loi »¹ Elle peut aussi être défini comme étant une « Pratique illicite destinée à payer moins d'impôts »² ou encore « soustraction illégale à la loi fiscale de tout ou partie de la matière imposable qu'elle devrait frapper »³. La définition de la fraude fiscale, malgré la clarté apparente des distinctions, n'est pas simple. Ainsi la définition de la fraude fiscale diffère d'un auteur à un autre.

Pour André MARGAIREZ, la fraude fiscale consiste à échapper à l'impôt, à donner une fausse présentation de la vérité ou une interprétation erronée⁴.

Selon C.ROSIER, la fraude fiscale englobe tous les gestes matériels, toutes les opérations comptables, tous les actes juridiques, toutes les manœuvres et combinaisons auxquels ont recours des contribuables ou des tiers pour se soustraire à l'application des impôts et contributions⁵.

Alors que, LUCIEN MEHL considère la fraude fiscale comme étant une infraction à la loi fiscale ayant pour but d'échapper à l'imposition et d'en réduire les bases⁶.

D'après ces définitions, on peut conclure qu'il y a fraude fiscale lorsque le contribuable tend à se soustraire ou tenter de se soustraire volontairement à l'établissement ou au paiement total ou partiel des impôts dus.

Les notions « d'évasion » et « d'optimisation » fiscale sont souvent associées à « la fraude fiscale ». Néanmoins, et même si ces deux notions sont liées, elles ont différents aspects.

1-1-2- Selon le comité des affaires fiscales de l'OCDE

Le comité des affaires fiscales de l'OCDE a défini la fraude fiscale comme étant une forme délibérée d'évasion fiscale, c'est tout manquement en matière des déclarations souscrites par les contribuables ainsi que toute tentative visant à éluder l'impôt dû.

1-1-3-Selon le droit fiscal Algérien

Il faut savoir que législateur algérien n'a pas donné une définition exacte de la fraude fiscale. Il a cité quelques pratiques vues comme des manœuvres frauduleuses dans les articles 193 et 303 du code des impôts directs et taxes assimilées (CIDTA).

¹ Dictionnaire Le Robert illustré d'aujourd'hui en couleur, 1996.

² R.CABRILLAC, Dictionnaire du vocabulaire juridique : LITEC 2005.

³ R.GUILLIEN, Lexique des termes juridiques : Dalloz, 13^{ème} éd 2001.

⁴ MARGAIREZ André, « la fraude fiscale et ses succédanés », édition 2, vaudoise, suisse.1977,p26.

⁵ ROSIER, C, « l'impôt », édition Montaigne, Paris, 1936, p152.

⁶ LUCIEN MEHL, « science et technique fiscales », tome II, 1984, p733.

A ce titre les dispositions vues comme manœuvres frauduleuses sont ⁷ :

- La dissimulation ou la tentative de dissimulation par toute personne, des sommes ou produits auxquels s'appliquent la taxe sur la valeur ajoutée dont elle est redevable, et particulièrement les ventes sans facture ;
- La production de pièces fausses ou inexactes à l'appui de demandes tendant à obtenir, soit le dégrèvement, la remise, la décharge ou la restitution de la taxe sur valeur ajoutée, soit le bénéfice d'avantages fiscaux en faveur de certaines catégories de redevables.
- Le fait d'avoir sciemment omis de passer des écritures inexactes ou fictives, au livres journal et au livre d'inventaire prévus par les articles 9 et 10 du code de commerce ou dans les documents qui en tiennent lieu.

Cette disposition n'est applicable que pour les irrégularités concernant des exercices dont les écritures ont été arrêtées ;

- Le fait pour un contribuable d'organiser son insolvabilité ou de mettre obstacle par d'autres manœuvres au recouvrement de tout impôt ou taxe dont il est redevable ;
- Tout acte, manœuvre ou comportement impliquant l'intention manifeste d'éluder ou de retarder le paiement de tout ou partie du montant des impôts et taxes tel qu'il ressort des déclarations déposées ;
- Le fait de se livrer à une activité informelle, est définie comme telle, toute activité non enregistrée et/ou dépourvue de comptabilité formelle écrite, exercée à titre d'emploi principal ou secondaire.

A partir de la, on peut définir la fraude fiscale comme tout acte ou comportement volontaire d'éluder le paiement de l'impôt.

1-2- Elément constitutifs de la fraude fiscale

La fraude fiscale est un délit qui nécessite la présence de trois éléments essentiels à savoir :

1-2-1 L'élément matériel : c'est l'acte qui permet la concrétisation de la fraude fiscale. Elle se traduit par le non respect des obligations prévues par la loi dans le cas où le contribuable augmente ses charges ou/et réduit les recettes qu'il réalise. Elle se matérialise par une omission ou une insuffisance de déclaration, une dissimulation volontaire des sommes imposables.

⁷ Article 193 du CIDTA.

1-2-2 L'élément intentionnel : C'est l'élément le plus important car c'est le plus difficile à prouver. Tout acte commis par un contribuable dans le but d'éluder ou faire retarder le paiement de la totalité ou une partie de sommes dues d'une manière intentionnelle est considéré comme un acte frauduleux.

1-2-3 L'élément légal : Cet élément suppose que l'acte du contribuable ne peut être considéré comme étant frauduleux que s'il est interdit par la loi.

1-3- Définition de l'évasion fiscale

Elle peut être définie comme étant le résultat des opérations illégales ou non, menées par un contribuable pour soumettre sa matière au régime fiscal qui lui est le plus avantageux, soit à l'intérieur d'un Etat, soit à l'étranger⁸.

DUVERGER considère la notion de l'évasion plus large que celle de la fraude, « On peut échapper à l'impôt en violant les lois ; c'est la fraude fiscale ! Mais on peut y échapper aussi sur les lois : c'est l'évasion fiscale ».⁹

Selon André MARGAIRAZ, l'évasion fiscale est un essai de se soustraire à l'impôt dans les limites de la loi¹⁰. Elle consiste également à « l'utilisation volontaire de situations que les textes légaux ou administratifs n'ont pas prévues, délibérément ou non, de crainte d'engendrer des conséquences encore plus pernicieuses que la fraude fiscale »¹¹.

L'évasion fiscale ou évitement fiscal est l'évitement légal ou illégal de l'impôt en utilisant les failles du système fiscal d'un État ou en déplaçant tout ou une partie d'un patrimoine ou d'une activité vers un autre pays sans que le citoyen concerné s'expatrie lui-même.

A cet effet, on peut conclure que l'évasion fiscale englobe l'ensemble des comportements du contribuable qui visent à réduire le montant des prélèvements dont il doit normalement s'acquitter à l'administration fiscale tout en restant dans le cadre légal.

1-4- Autres notions proches de la fraude et l'évasion fiscales

A côté de la fraude et l'évasion fiscales, il y a certains actes qui permettent d'échapper au paiement de l'impôt, notamment l'optimisation fiscale et l'économie informelle.

⁸ Louis Cartou, droit fiscal international et européen, 2^{ème} éd, Dalloz, 1986, p.257.

⁹ DUVERGER.M, finance publique, Dalloz, 1975, p 393.

¹⁰ MARGAIRAZ André, Op.cit, p33.

¹¹ MARGAIRAZ André, Op.cit, p26.

1-4-1 L'optimisation fiscale

Pour Michel-pierre Prat Cyril Janvier, l'optimisation fiscale est la pratique qui consiste à limiter le montant d'impôts dus sans recours à des procédés irréguliers¹².

Selon l'OCDE, l'optimisation fiscale constitue l'ensemble des dispositions prises par le contribuable dans la conduite de ses affaires fiscales professionnelles ou privées dans le but de minimiser sa charge fiscale¹³.

Elle peut également être définie comme l'emploi de procédés légaux, dans le but de minimiser la charge fiscale que le contribuable aurait normalement supportée¹⁴.

Contrairement à la fraude, l'optimisation est légale. C'est un moyen utilisé pour réduire les charges fiscales en appliquant les règles fiscales sans se mettre en infraction avec les lois en vigueur en recourant à différents moyens légaux.

1-4-2 Economie informelle

Elle englobe toutes les activités économiques non enregistrées dans la législation d'un Etat. Elle regroupe les activités non connues par l'administration fiscale ou techniquement non métrisable et difficilement identifiables. Elle n'est dans aucun agrégat de la comptabilité nationale car elle constitue la partie des services et de la production non déclarée et se matérialise par des opérations fictives.

Elle est définie par le droit fiscal Algérien comme toute activité non enregistrée ou dépourvue de comptabilité formelle écrite exercée à titre d'emploi principal ou secondaire¹⁵.

2- Causes de la fraude et de l'évasion fiscales

Le système déclaratif que l'Algérie a adopté favorise l'évolution de la fraude. A ce titre, un auteur avait mentionné « C'est un manque de réalisme et faire preuve d'une grande naïveté que de croire que les déclarations des contribuables vont être exactes »¹⁶.

Afin de comprendre ce phénomène, il est indispensable de comprendre ses causes.

2-1- Les techniques d'imposition

Il existe deux techniques d'imposition la technique de déclaration et celle de déduction.

¹² Michel-pierre Prat Janvier, Op, p123.

¹³ Glossaire des termes fiscaux, OCDE, 2019.

¹⁴ V.BESANCON "Optimisation fiscale et abus de droit: l'exemple des entreprises dans la jurisprudence depuis 1994" Mémoire en vue de l'obtention de D.E.A de droit des affaires, Université ROBERT SCHUMAN.

¹⁵ Article 193 du CIDTA.

¹⁶ OULES Firmin, la mystification des problèmes économiques et fiscaux. 1988.p.108.

2-1-1- La technique de déclaration

Le système déclaratif que l'Algérie a adopté favorise l'évolution de la fraude et l'évasion fiscales car c'est le contribuable qui détermine la base d'imposition puis fait le dépôt des déclarations fiscales. Elles sont présumées sincères tant que l'administration fiscale ne prouve pas le contraire.

Ainsi, face à cette présomption de sincérité, le risque de dissimulation d'une partie ou de la totalité de la matière imposable est grand. Par conséquent, la fuite devant l'impôt peut se trouver facilitée.

2-1-2- La technique de déduction

Pour faire le calcul du montant de l'impôt dû, il faut la multiplication du montant de la base imposable par le taux d'imposition correspondant, mais il faut aussi faire les corrections nécessaires en faisant des déductions et des réintégrations. Cela encourage les contribuables à échapper en totalité ou en partie à l'impôt, pour se faire ils n'ont qu'à élever les charges déductibles pour réduire la base d'imposition et payer moins d'impôt.

2-2- Développement de l'économie du marché et de la technologie

La fraude et l'évasion fiscale se développent et s'internationalisent en raison du développement de l'économie de marché et de l'ouverture sur l'extérieur mais aussi des échanges commerciaux. La généralisation des technologies de l'information et de la communication a ouvert un champ nouveau d'expression de la fraude et de l'évasion fiscale. Certaines entreprises ont tendance à y trouver de nouveaux facteurs de fraude en utilisant des logiciels avec des spécificités profitant de l'expansion du commerce électronique et des prestations de services dématérialisées.

2-3- Les décisions politiques

Le rôle de l'impôt est très important à travers sa fonction financière, qui permet à l'Etat d'avoir des moyens financiers lui permettant de financer ses dépenses. C'est pour cela que l'Etat procède par fois à des augmentations des taux pour élever les recettes en vue d'atteindre le niveau nécessaire pour faire face à ses dépenses et à ses objectifs ceci augmente la pression fiscale incite le contribuable à fuir l'impôt.

Le contribuable peut être encouragé à frauder par certaines décisions politiques, telles que celle de l'amnistie fiscale, qui suppose que le législateur est prêt à pardonner les fraudeurs et montre aux contribuables qui sont honnêtes que la fraude peut être une très bonne affaire.

2-4-Le manque de la culture fiscale

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. Cela se traduit par l'absence d'exemplarité des autorités politiques et administratives en matière fiscale en octroyant des exemptions et exonérations indus.

C'est une réaction négative de la part du contribuable qui se sent frustré. Dans les pays qui souffrent du colonialisme en particulier ce sentiment d'injustice est dû aux méthodes qu'utilisent les colonisateurs pour collecter l'impôt. Cela justifie aujourd'hui le refus des contribuables à payer l'impôt.

Mais ce comportement d'incivisme fiscal provient aussi de :

- manque de confiance des contribuables à l'égard des administrations fiscales.
- manque de sécurité juridique.
- défaillance du système fiscal.
- mauvaise qualité des services proposés.

2-5-La pression fiscale

On dit souvent que trop d'impôts tuent l'impôt. De ce fait, l'excessive pression fiscale favorise les comportements frauduleux. Il est défini comme étant le pourcentage du revenu pris sous forme d'impôt et taxes sur le revenu réalisé et dépensé par chaque individu, contribuable ou encore par toute la collectivité.

ADAM SMITH a dit : « 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 »¹⁷.

2-6- Autres causes

Certains contribuables veulent souvent défier l'Administration fiscale. Ils veulent s'assurer si son contrôle est efficace. Certains commerçants (personnes physiques ou morales) se lancent dans la fraude fiscale pour qu'une partie de leurs bénéfices ne soit pas imposée. C'est aussi le cas de nombreuses professions libérales qui disposent de nombreuses possibilités de soustraire une partie de leurs activités à l'impôt.

3- Les acteurs de la fraude et de l'évasion fiscale

La relation entre l'administration fiscale et le contribuable est toujours marquée par l'intervention des intermédiaires fiscaux. Il peut être défini comme étant une personne qui

¹⁷ Bertrand Lemernicier, L'évasion fiscale est-elle un devoir moral ? in revue éthique, octobre 2001.

fournit des conseils ou des services spécialisés en matière fiscale ou représenter le contribuable devant l'administration fiscale ou les tribunaux judiciaires et administratifs. Les intermédiaires fiscaux aident les contribuables à comprendre et à respecter la législation qui est définie par les codes fiscaux et les lois de finances.

Afin d'évader fiscalement, le contribuable peut recourir à ce réseau d'intermédiaire. Maité Gabet -Directrice nationale des vérifications des situations fiscales en France- affirme qu' « Un contribuable qui veut procéder volontairement à sa propre évasion fiscale doit être très compétent ou recourir à des menteurs »¹⁸. Les menteurs dans cette citation comprennent les intermédiaires financiers, les conseillers fiscaux...etc.

En dépit de l'effet positif et du rôle important qu'ont les intermédiaires fiscaux qui consiste à offrir une diversité de services à leurs clients, notamment assurer une meilleure compréhension des codes fiscaux et un meilleur respect des obligations fiscales. Ils se trouvent parfois complices dans l'élaboration des dispositifs visant à minimiser l'impôt à travers la commercialisation de certaines pratiques.

La publication des « Panama Papers »¹⁹ et le scandale « LuxLeaks »²⁰ a rappelé que les pratiques incitant à la fraude et l'évasion fiscale pouvaient également provenir des intermédiaires fiscaux. Ils montrent aussi l'ampleur de ces phénomènes en vue d'échapper l'impôt, c'est pour cela qu'il faut mettre en place de nouvelles techniques pour lutter efficacement contre les pratiques malhonnêtes exercées par les intermédiaires.

En Europe, afin d'intensifier la lutte contre la fraude et l'évasion fiscale, le parlement a voté, le 13/12/2017, une liste de 206 recommandations. D'entre elles figure celles-ci : La création de nouvelles règles pour encadrer les conseils fiscaux, afin de dissuader les intermédiaires fiscaux de se livrer à la fraude et à l'évasion fiscale²¹.

En France, pour lutter contre la fraude et l'évasion fiscale, une sanction sous forme

¹⁸ Rapport N°87 fait au nom de la commission d'enquête sur « le rôle des banques et acteurs financiers dans l'évasion des ressources financières en ses conséquences fiscales sur les équilibres économiques ainsi que l'efficacité du dispositif législatif, juridique et administratif destiné à la combattre », sénat, France, 2013-2014, p161.

¹⁹ Désignent la fuite de plus de 11.5 millions de documents confidentiels issus du cabinet d'avocats panaméens Mossack Fonseca, détaillant des informations sur plus de 214 000 sociétés offshore ainsi que les noms des actionnaires de ces sociétés.

²⁰ Un scandale financier révélant le contenu de plusieurs centaines d'accords fiscaux très avantageux conclus par des cabinets d'audit avec l'administration fiscale luxembourgeoise pour le compte de nombreux clients internationaux parmi elle Amazon, Apple.

²¹ Document portant sur les recommandations du Parlement européen du 13/12/2017 à l'intention du conseil de la commission à la suite de l'enquête sur le blanchiment de capitaux. L'évasion et la fraude fiscales, procédure n°2016/3044 RSP.

d'amende a été initiée, contre les manœuvres frauduleuses et les personnes complices ou l'abus de droit à travers la fourniture de prestation volontaire ayant permis les agissements sanctionnés selon l'article 19 de la loi n°2018-898 du 23/10/2018.

Cette loi a fixé la liste des prestations sanctionnées. La prestation de l'intermédiaire fiscal peut consister à²² :

- Permettre au contribuable de dissimuler sa situation ou son activité par un acte fictif ou comportant des mentions fictives ou par l'interposition d'une entité fictive.
- Permettre au contribuable de dissimuler son identité par la fourniture d'une identité fictive ou d'un prête-nom ou par l'interposition d'une personne physique ou morale ou de tout organisme, fiducie ou institution comparable établis à l'étranger.
- Permettre au contribuable de bénéficier à tort d'une déduction du revenu, d'un crédit d'impôt, d'une réduction d'impôt ou d'une exonération d'impôt par la délivrance irrégulière de documents
- Ou bien réaliser pour le compte du contribuable tout acte destiné à égarer l'administration.

Selon la législation Algérienne, il n'existe aucune loi spécifique et unique qui régit la profession des intermédiaires fiscaux ou se rapportant à la notion d'intermédiaire fiscal. Ce terme regroupe aussi l'expert-comptable, le commissaire aux comptes, et le comptable agréé.

En ce qui concerne les conseillers fiscaux, ils sont régis par l'ordonnance n°71-81 du 29/12/1971 fixant les conditions d'exercice de la profession de conseil fiscal et assimilés, modifier et complétée par l'article 155 de l'ordonnance n°95-27 du 30/12/1995.

Mais aussi, la notion d'intermédiaire fiscal regroupe également la profession d'avocat régie par la loi n°13-07 du 29/10/2013 portant organisation de la profession d'avocat.

Il est à signaler aussi que la législation Algérienne ne prévoit pas des règles qui régissent les personnes complices de fraude fiscale notamment les intermédiaires fiscaux, qui permettent de les dissuader de se livrer à la fraude et l'évasion fiscale.

²² Loi n°2018-898 du 23/10/2018 relative à la lutte contre la fraude, France.

Section 2 : Techniques et Formes de la fraude et de l'évasion fiscales internationales.

L'évasion et la fraude fiscales internationales peuvent être pratiquées à l'occasion des relations d'interdépendance qui existent entre sociétés d'un même groupe. A ce titre, dans cette deuxième partie du chapitre nous allons aborder les différentes formes et techniques de la fraude et de l'évasion fiscale internationales.

1- La fraude et l'évasion fiscales par les prix de transfert

1-1- Notion de prix de transfert

L'expression prix de transfert signifie ; la détermination aux fins de l'impôt, des prix imputés ou payés pour la cession de bien matériels et des biens incorporels ou la fourniture de services entre entreprises associées qui relèvent d'administrations fiscales différentes ²³.

Le prix de transfert peut être défini, alors, comme étant le prix pratiqué entre les sociétés dépendantes situées dans des Etats différents à l'occasion des transactions effectuées entre elles, et qui peut ne pas être le même que celui pratiqué sur le marché entre sociétés indépendantes ou n'appartenant pas au même groupe.

1-2- Les manipulations des prix de transfert

Les prix de transfert peuvent être utilisés par les sociétés de même groupe, situées dans des Etats différents, pour des fins de fraude et d'évasion fiscales internationales en transférant les bénéfices d'une société située dans un Etat à fiscalité élevée vers une société -du même groupe- établie dans un Etat à fiscalité privilégiée.

Les manipulations des prix de transfert visent alors, à situer la matière imposable dans l'Etat où la pression fiscale est la plus légère, et peuvent porter sur les prix des biens échangés, les rémunérations de services, les prêts, et paiement des redevances excessives.

1-2-1- Manipulation des transactions portant sur des biens

« Le procédé de l'évasion par les prix est utilisé à la faveur d'échanges de biens entre entreprises dépendantes »²⁴. Ce type de transaction est le plus courant dans la vie d'une entreprise, il permet le transfert de bénéfices par une majoration ou une minoration des prix de vente ou d'achat des biens échangés entre les sociétés d'un même groupe de manière à localiser le profit dans un paradis fiscal.

²³ Rapport du comité des affaires fiscale de l'OCDE, « prix de transfert et entreprises multinationales », OCDE, Paris, 1979, p.7.

²⁴ Louis Cartou, *Droit fiscal international et européen*, 2ème éd, Dalloz, 1986, p.263.

Ce type de manipulation peut être fait de la manière suivante :

Une société mère située dans un Etat à forte fiscalité a intérêt à vendre ses marchandises, à un prix inférieur à celui pratiqué sur le marché, à une autre société de groupe implantée dans un Etat à faible fiscalité.

La filiale située dans l'Etat à taux d'imposition réduit, procède à la vente des produits achetés au prix majoré, réalisant ainsi un bénéfice élevé qui sera plus faiblement taxé, ce qui permet de procurer une économie d'impôt pour le groupe.

1-2-2- Manipulation des transactions portant sur les services

Un autre moyen bien connu de transfert de bénéfice réside dans la répartition entre sociétés d'un même groupe des frais communs à ces sociétés. Les sociétés situées dans des pays à forte pression fiscale se voient imputer une part plus élevée de ces frais de manière à ce que leurs bénéfices imposables se trouvent réduits.²⁵

Cette forme de manipulation s'effectue généralement par une surestimation des prix des services rendus par une société établie dans un paradis fiscal à une société établie dans un pays à forte pression fiscale. Ces services qui peuvent être des salaires, loyers, frais d'études ou autres qui n'ont même pas d'existence réelle dans certains cas.

1-2-3- Manipulation par les intérêts

Selon l'article 11-3 du modèle de convention de l'OCDE, le terme "intérêt" désigne « les revenus de créances de toute nature, assorties ou non de garanties hypothécaires ou d'une clause de participation aux bénéfices du débiteurs, et notamment les revenus du fonds publics et des obligations d'emprunt y compris les primes et lots attachés à ces titres ».

Une société peut accorder des prêts à une autre société du même groupe. Un intérêt élevé permet de réduire les bénéfices de la société emprunteuse si celle-ci se trouve dans un Etat à forte pression fiscale et inversement un intérêt faible permet d'augmenter les bénéfices de la même société si elle est située dans un Etat à faible fiscalité²⁶.

1-2-4- Manipulation par les redevances

Selon l'article 12-2 du modèle de convention de l'OCDE, le terme "redevances" désigne « les rémunérations de toute nature payées pour l'usage ou la concession de l'usage

²⁵ Louis Cartou, op cit, pp.263-264.

²⁶ Idem, p.263.

d'un droit d'auteur sur un œuvre littéraire, artistique ou scientifique, y compris les films cinématographiques, d'un brevet, d'une marque de fabrique ou de commerce, d'un dessin ou d'un modèle, d'un plan, d'une formule ou d'un procédé secret et pour des informations ayant trait à expérience acquise dans le domaine industriel, commercial ou scientifique ».

Le paiement des redevances entre les sociétés dépendantes permet le transfert des bénéfices dans le but de situer la matière imposable dans le pays où la pression fiscale est la plus faible.

2- Les sociétés relais

Il s'agit de sociétés créées dans des Etats qualifiés de paradis fiscaux ou disposant d'un système fiscal privilégié et contrôlées par une personne physique ou morale domiciliée dans un pays à forte pression fiscale. Ces sociétés servent d'intermédiaires entre le débiteur d'un revenu et le contribuable ou le bénéficiaire effectif, afin que les sommes versées échappent à l'impôt de l'Etat où est établi ce dernier²⁷.

Ce type de société est constitué alors en vue de recevoir les transferts des bénéfices et revenus d'une autre société (société mère), située dans un pays dont les taux d'imposition sont très élevés et réduire ainsi la charge fiscale.

Les sociétés relais peuvent prendre la forme d'une "société holding" comme elles peuvent être des "écrans".

2-1 Les sociétés holdings

Les sociétés holdings sont nombreuses au Liechtenstein, en suisse, aux Pays- Bas. Elles ont pour objet de gérer des portefeuilles de valeurs mobilières pour les sociétés de groupe. Elles ont pour fonction de s'occuper indistinctement d'opérations financières et en particulier de prendre des participations dans différentes entreprises, de gérer et d'exploiter un portefeuille de valeurs mobilières, de procurer des sources de financement (lancement d'emprunts obligataires internationaux qui peuvent être émis plus aisément au Luxembourg ou en suisse qu'en France).²⁸

La holding est une société intermédiaire n'exerçant aucune activité commerciale ou industrielle, établie dans un territoire offrant une fiscalité privilégiée pour ce type de société. Son capital est constitué par les participations d'autres sociétés nationales ou étrangères.

²⁷ Yahia Amnche, Aspects théoriques de la fraude fiscale, Annales de l'Institut Maghrébin des Douanes et de la fiscalité, Annexes 2, 2001, p.75.

²⁸ Conseil de l'Europe, Colloque de 5-7 mars 1980, NO.32, *l'évasion et la fraude fiscales internationales*, Bureau International de Documentation Fiscale, Amsterdam, 1981, p.31.

Par ailleurs, deux types de holdings sont à distinguer : les holdings pures et les holdings mixtes :

- La holding est dite pure lorsque son activité se limite à la gestion des participations des sociétés faisant partie du groupe, c'est une holding au sens strict soumise à un régime fiscal spécial.

- La holding mixte : en plus de la gestion des participations, elle exerce une activité industrielle ou commerciale. Ce type de holding ne bénéficie pas des régimes applicables aux sociétés holdings au sens strict. Parmi les fonctions que peut remplir une société holding on peut citer :

- Le contrôle des sociétés de groupe par la prise de participations dans ces dernières ;
- La procuration des sources de financement ;
- La centralisation des profits.

Les holdings peuvent revêtir plusieurs formes, les plus recensées sont les suivantes :

- La holding de contrôle ;
- La holding financière ;
- La holding de participation ;
- La holding de placement ;
- La holding détentrice de brevets ou de marques.

2-1-1-Constitution et localisation des holdings

a- Constitution

On peut constituer une holding "en amont" (création par le haut) ou "en aval" (création par le bas).²⁹

Dans le premier cas, la constitution d'une holding se fait par l'apport des associés d'une société de la totalité ou d'une partie de leurs titres à une société qui existe déjà. Les apporteurs vont devenir de ce fait des associés de la holding qui détient la majorité du capital de la société originaire.

Dans le deuxième cas, la constitution se fait directement par l'apport d'une société de son fonds de commerce ou d'industrie à une société qui existe déjà ou qui n'existe pas. Les associés originaires vont détenir les titres de la holding constituée.

²⁹ Les Guides des avocats de France, les holdings, Conseil National des Barreaux, 2005, p.5. Sur le site www.avocatsparis.org.

b- Localisation :

Au plan fiscal le choix de la localisation d'une holding dépend :

- Des taux de la retenue à la source prélevée par les pays où sont situées les filiales versant des dividendes ;
- Du régime d'imposition des produits de participation (dividendes, plus-values) ;
- Du régime des redistributions aux actionnaires non-résidents du holding, en intégrant la possibilité ou non d'imputer les retenues à la source au titre des dividendes versés par les filiales sur les retenues à la source à raison des dividendes distribués par le holding ;
- De la possibilité de déduire les intérêts supportés par la holding au titre d'un emprunt contracté pour acquérir des participations ;
- Du réseau des conventions fiscales dont est susceptible de bénéficier le pays de situation du holding ;
- De la prise en compte d'abandon de créances pouvant se révéler nécessaires ultérieurement ;
- Des mesures destinées à lutter contre l'évasion fiscale dans les Etats ayant des relations juridiques et commerciales avec le holding.³⁰

La Belgique, la France, le Luxembourg, la Suisse, les pays bas et l'Allemagne constituent les pays traditionnels d'accueil des holdings en Europe pour les participations étrangères.

2-1-2- L'utilisation des holdings pour des fins de fraude et d'évasion fiscales

L'implantation des sociétés holdings dans des pays à fiscalité privilégiée, pour les utiliser à des fins de fraude et d'évasion fiscales constitue un danger pour la communauté internationale.

En effet, les holdings peuvent être utilisées de plusieurs façons pour éviter une charge fiscale. A titre d'exemple :

- La holding de brevet peut accorder des licences aux filiales du groupe lorsqu'elle reçoit des brevets et procédés techniques de la société mère ;
- Les sociétés holdings peuvent créer des sociétés de services (sociétés d'études de marchés, sociétés de publicité ou d'assistance technique) qui émettent de fausses factures pour des prestations qui n'ont pas eu lieu ou à des prix majorés ; Thésaurisation des profits des sociétés de groupe afin de retarder l'acquittement de l'impôt.

³⁰ Pierre- Jean Douvier, *fiscalité internationale 20 études de dossiers*, édition Litec, 1996, Paris, p. 143

Néanmoins, la société holding peut présenter des avantages notamment sur le plan économique :

- Elle renforce, en effet, les rapports du travail sur le plan international entre les employés des sociétés concentrées sous une direction unique, ce qui permet une normalisation de l'exploitation et de la gestion ;
- Elle assure une répartition des tâches entre les membres du groupe ;
- De fait que les holdings peuvent émettre des emprunts obligataires, elles peuvent être utiles pour les épargnants et pour le financement des investisseurs.

2-2- Les sociétés écrans

2-2-1 Définition

Les sociétés écrans (base ou direct conduit company) sont des sociétés fictives établies le plus souvent dans des Etats à faible niveau d'imposition, à des fins d'évasion fiscale ou de blanchiment d'argent. Elles n'ont, en général, pas de réelle fonction commerciale ; elles ne sont destinées qu'à recevoir les bénéfices du groupe afin d'extraire ceux-ci des résultats imposables de filiales du groupe soumises à une fiscalité moins avantageuse.³¹

La société écran est alors un support de montages artificiels de nature délictuelle, elle se place entre deux ou plusieurs structures participant à un délit en vue de camoufler les liens existant entre elles. Son intervention donne aux opérations effectuées par ces structures une apparence régulière comme elle leur permet de bénéficier des avantages non autorisés par la loi.

2-2-2- Localisation des sociétés écrans :

La vérification de l'existence d'une convention liant le pays de résidence et l'Etat où on veut établir une société écran est une étape indispensable pour l'implantation d'une telle société, car dans le cas contraire, chaque Etat conserve le droit d'appliquer sa propre législation.

Il faut alors :

- Examiner les dispositions spécifiques du droit commun du pays de bénéficiaire réel visant à lutter contre l'évasion fiscale ;
- Déterminer si les principes généraux du droit fiscal ne vont pas créer des risques de remise en cause des modalités envisagées par le bénéficiaire.

³¹ PATRICK RASSAT-THIERRY LAMORLETTE, THIBAUT CAMELLI, *Stratégies fiscales internationales*, Maxima, Paris, 2010, p.170.

2-2-3- Les montages élaborés avec des sociétés écrans

Les sociétés écrans sont des outils importants pour l'élaboration des montages frauduleux. Ces montages peuvent être classés en trois catégories³² :

a- Montage direct : il met en présence la société ou la personne qui organise l'opération et un faux facturier. L'intervention de ce dernier (une facture), en ligne descendante directe, justifie la réalité de la charge et valide le paiement. Ce montage est destiné à contourner les méthodes de contrôle classiques se limitant à s'assurer de la qualité formelle d'une opération. Ce montage atteint un degré de performance maximum lorsque les diverses sociétés écrans sont installées dans des pays aux contrôles « allégés ».

b- Montage en étoile : il utilise la structure en holding des sociétés pour fractionner le montant des sommes devant « sortir » frauduleusement de la société. Ce montage est basé sur un principe bien connu des blanchisseurs et des corrompus : le fractionnement des opérations illégales. Ces flux dont la valeur unitaire est plus faible peuvent être dirigés dans une multitude de directions.

c- Enjambeur : il est aussi dit le montage du conflit d'intérêt. Il consiste à intercaler une société ad hoc (elle devient alors le passage obligé de toute opération commerciale) entre le client et les fournisseurs ; la prestation étant surévaluée.

Les sociétés écrans offrent des avantages à s'avoir :

- Les dirigeants des sociétés écrans sont dispensés du paiement de l'impôt sur la partie des bénéfices concentrés dans des sociétés écrans implantées dans des paradis fiscaux ;
- Les bénéfices des autres sociétés de groupe y compris ceux réalisés par la société mère peuvent être réinvestis par la société écran. Les bénéfices tirés de ces investissements sont exemptés d'impôt.
- Les bénéfices accumulés dans les paradis fiscaux ou (havres fiscaux), peuvent être destinés à l'acquisition de contrôle d'autres sociétés, aux rachats d'entreprises et autres interventions.

3- Autres procédés de fraude et d'évasion fiscales internationale

3-1 L'évasion par les personnes physiques

L'évasion fiscale peut être pratiquée par des personnes physiques soit directement soit par l'interposition d'une société intermédiaire.

³² Noel pont, CIA conseiller au service Central de prévention de la corruption, les sociétés écrans paradigme éclatant des montages organisés, n°190-juin 2008, p.32, sur le site www.noelpons.fr

3-1-1- La fraude et l'évasion fiscales internationales pratiquées directement par les personnes physiques :

Les personnes physiques peuvent jouer sur les règles de détermination de la résidence fiscale pour échapper au paiement de l'impôt sur le revenu et la fortune, en prétendant être domiciliées dans un pays étranger où la fiscalité est plus légère que leurs pays d'origine. (Exemple : Monaco exonère du paiement de l'impôt, les revenus du travail et du capital, les plus-values, la fortune, les donations et successions en ligne directe).

3-1-2- La fraude et l'évasion fiscales internationales pratiquées au travers des personnes morales par les personnes physiques :

Pour des considérations d'ordre fiscal, les personnes physiques peuvent recourir à l'interposition d'une personne morale pour dissimuler leurs actes frauduleux. Ce type de montage reposant sur des techniques sophistiquées, est très difficile à détecter par les administrations fiscales et entraîne des pertes importantes de recettes fiscales.

3-2 La dissimulation de la matière imposable

La dissimulation de la matière imposable constitue le procédé d'évasion le plus courant et le plus facile surtout avec l'évolution des techniques informatiques. Elle est faite soit par la non déclaration des revenus et bénéfices normalement imposés ou par l'usage de faux documents ou la présentation d'une fausse comptabilité.

3-3 Fraude fiscale liée aux opérations du commerce extérieur

3-3-1- Les facteurs qui engendrent la fraude fiscale lors des opérations du commerce extérieur

Les activités de commerce extérieur, offrent aux importateurs et aux exportateurs des possibilités non négligeables de fraudes de tous types.

Parmi les pratiques frauduleuses les plus courantes lors d'une opération du commerce extérieur, on peut citer :

- Importation ou exportation sans déclaration ;
- Fausses déclarations et dédouanements sur la base de documents faux, incomplets, inexacts et scannés (exemple : fausses factures, faux certificats, etc.) ;
- En l'absence d'interconnexion entre les douanes et les impôts, un importateur fraudeur, connu des services fiscaux, peut réaliser des opérations de commerce extérieur en se présentant aux services des douanes comme étant dans la régularité. À ce titre, et en ce qui concerne l'administration fiscale algérienne, un contribuable importateur qualifié de fraudeur, ne peut accomplir les formalités de dédouanement des marchandises importées auprès de

l'administration des douanes, du seul fait de son inscription au fichier National des contribuables fraudeurs ; cette inscription entraîne automatiquement le blocage de son numéro d'identifiant fiscal (NIF) et par voie de conséquence, de son activité d'importation jusqu'à la régularisation de sa situation fiscale).

La fraude fiscale lors des opérations du commerce extérieur est liée aux trois (03) facteurs suivants :

- La charge élevée des droits de douane et des impôts qui incite à la minoration de la facturation ;
- Le facteur qui renforce la tendance à dissimuler les éléments des valeurs imposables relatives aux importations de biens qui s'échangent au niveau mondial, est le degré de dépendance de l'économie nationale à l'égard de ces mêmes biens ;
- Quant à la majoration de factures, cette pratique est stimulée par les mesures sévères prises dans le cadre de la protection des devises ainsi que par le régime fiscal interne.³³

3-3-2- Les procédés de la fraude fiscale liée aux opérations du commerce extérieur

La majoration du prix d'achat à l'importation ou la minoration du prix de vente à l'exportation restent les procédés les plus classiques de fraude fiscale internationale dont disposent les acteurs du commerce extérieur.

a- La majoration du prix d'achat à l'importation

La fraude est plus nettement caractérisée lorsque l'achat à l'importation – à un prix majoré- est effectué par l'intermédiaire d'une société établie dans un paradis fiscal qui ne prend aucune part réelle à l'opération³⁴.

L'expression "majoration du prix à l'importation" désigne le montant dont le prix au débarquement est majoré par le monopole d'importation dans l'établissement du prix demandé pour le produit importé.³⁵

Les méthodes de fraude fiscale au moment de l'importation les plus connues sont celles qui consistent à majorer ou à dissimuler les éléments de la valeur à taxer.

La fraude à l'importation se manifeste par une majoration des éléments à déduire comme les frais de gestion de l'entreprise, ou par une minimisation de ses bénéfices.

³³ Conseil de l'Europe, Colloque de 5-7 mars 1980, op cit, p. 124.

³⁴ Idem, p.34

³⁵ OMC/entreprises commerciales d'Etat- Renseignements techniques, 2013, www.wto.org

b- La minoration des prix de vente à l'exportation

La minoration consiste dans la déclaration falsifiée non dissimulée de la valeur des revenus avec à l'appui, la remise d'une facture pour une valeur fictive ou falsifiée.

Le but de la minoration de la facture est toujours d'éviter les taxes à l'importation.

L'aspect spéculatif sur les devises dans la minoration est secondaire pour l'importation, mais il devient le motif principal en matière d'exportation.

Conclusion

La fraude et l'évasion fiscales ne sont pas des phénomènes nouveaux de la société. Ils sont évolutifs et mutants dans un environnement marqué par l'expansion de nouvelles technologies d'information. Les fraudeurs ont toujours fait preuve d'adaptation et créativité aux évolutions technologiques et économiques. Par conséquent, la fraude a toujours un temps d'avance sur l'administration fiscale qui doit sans cesse adapter ses modes d'intervention.

La fraude et l'évasion fiscales sont des pratiques qui ne s'arrêtent pas seulement au niveau national mais elles vont au-delà des frontières et ce à travers les différentes techniques et formes développées précédemment.

Pour sauvegarder les intérêts du trésor public, l'Administration fiscale doit renforcer ses moyens de lutte contre ces fléaux.

**Chapitre II : Le contrôle fiscal pour lutter contre la fraude
et l'évasion fiscales.**

Introduction

La lutte contre la fraude fiscale est un enjeu majeur pour l'administration fiscale afin de préserver une bonne position financière de l'Etat. Elle constitue aussi une condition essentielle pour faire respecter le principe de libre concurrence et celui d'égalité de tous devant l'impôt.

Le système fiscal Algérien repose sur le principe déclaratif. Les contribuables déclarent et calculent eux même les impôts et les taxes auxquels ils sont soumis mais l'administration se dote d'un pouvoir de contrôle qui est la contrepartie de tout système déclaratif.

Section 1 : Définition, types, et organisation du contrôle fiscal

1- Définition du contrôle fiscal

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

Le contrôle effectué par l'administration fiscale est présenté comme « L'activité de recherche des irrégularités et de lutte contre la fraude ».¹

En effet le contrôle fiscal c'est le droit donné à l'agent des impôts de vérifier les déclarations et tous autres documents y compris sur support informatique qui ont une incidence sur l'établissement des droits et taxes. A cet effet, il peut demander des explications, justifications et éclaircissements relatifs aux déclarations, à la nature d'activité, au train de vie et aux éléments de patrimoine du contribuable.

Le contrôle fiscal constitue un moyen efficace utilisé pour révéler les irrégularités et les manquements aux obligations fiscales des contribuables, de détecter une éventuelle fraude et leur infliger les sanctions prévues par la loi. A cet effet, le contrôle fiscal poursuit trois finalités principales :

- La finalité dissuasive : elle permet la présence de l'administration fiscale sur l'ensemble du territoire et au niveau de toutes les catégories des contribuables. Cela permet d'encourager le civisme fiscal de tous les contribuables.
- La finalité budgétaire : elle répond au souci de collecter au profit de l'Etat et des collectivités locales les impôts et taxes éludés.

¹ BIENVENU.J.J et LAMBERT.T, Droit fiscal, 3eme éd, 2003,p 111.

- La finalité répressive : son but est de sanctionner les formes de fraudes les plus graves.

En Algérie, le droit du contrôle de l'administration fiscale est prévu par les articles 18 à 38 du code des procédures fiscales(CPF).

2- Types de contrôle fiscal :

Le contrôle fiscal est encadré par les articles 18-1 et suivants du Code des Procédures fiscales qui dispose ce qui suit : « L'administration fiscale contrôle 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 commerçant 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 »².

Le contrôle fiscal a plusieurs types et cela suivant l'étendu des opérations de contrôle, des impôts et taxes à vérifier. Les types de contrôle sont : le contrôle en cabine et le contrôle su place.

2-1 Le contrôle en cabine :

C'est une forme du contrôle fiscal qui est exécutée au niveau des bureaux des services fiscaux chargés de la gestion des dossiers fiscaux des contribuables et du suivi de leur situation au regard de la législation fiscale en vigueur. Ce contrôle peut être formel ou exécuté d'une façon approfondie.

A- Le contrôle formel :

Ce contrôle est très simple puisqu'il va simplement venir rectifier des erreurs que les contribuables ont pu commettre au travers de leurs déclarations.

Il a pour fonction première de vérifier que l'ensemble des contribuables ont bien déposé leurs déclarations, il recouvre toutes les opérations de contrôle ayant des erreurs matérielles évidentes (erreurs de calcul, de taux...) constatées dans les déclarations souscrites par les contribuables.

C'est un contrôle rapide et facile à exécuter, et ne nécessite pas de connaissances approfondies en matière comptables. Il permet de corriger immédiatement les incohérences et les erreurs relevées.

² Article 18-1 du code des procédures ficales (CPF)

Le contrôle formel ne correspond pas à une enquête poussée mais offre la chance de rectifier ou de compléter un dossier. Il est donc conseillé de profiter de cette opportunité pour être parfaitement en ordre et éviter tout problème.

Il permet, ainsi de corriger immédiatement les incohérences et les erreurs relevées. Il constitue également un outil très important d'aide dans la sélection des affaires à vérifier de façon approfondie.

B- Le contrôle sur pièce (CSP)

En complément des contrôles formels, un contrôle approfondi peut être exécuté périodiquement pour s'assurer de la sincérité des déclarations fiscales, il s'agit de celui prévu à l'article 19 du CPF.

Ce contrôle permet aux services de l'administration fiscale de procéder à l'examen critique des déclarations déposées à l'aide de renseignements (internes ou externes).

Le contrôle sur pièces ne nécessite pas forcément d'informer le principal intéressé. Toutes les déclarations et les pièces justificatives vont être vérifiées à cette occasion. Le contribuable sera informé uniquement lorsque des incohérences ou des anomalies sont découvertes. Le contrôle sur pièce peut bien concerner les déclarations d'un professionnel que d'un particulier.

Ce type de contrôle est mis en œuvre de façon sélective et périodique pour soumettre la totalité des dossiers fiscaux à un contrôle. C'est généralement un examen critique des déclarations fiscales souscrites par les contribuables en tenant compte des données et informations figurant dans le dossier fiscal. Mais également sur l'examen des renseignements et documents en possession du service qui sont complétés, par des demandes de justifications ou d'éclaircissements des contribuables et tout constat physique et matériel sur place.

Il permet de s'assurer que toutes les obligations déclaratives ont été remplies par les contribuables, dans les formes et délais prévus par la loi et que les déclarations souscrites ne comportent pas d'erreurs ou d'incohérences.

2-2 Le contrôle sur place :

Il s'agit d'opérations de contrôle qui sont effectuées dans les locaux des contribuables programmé en vérification.

C'est un contrôle planifié par l'administration fiscale et demande la collaboration et la coordination entre les services fiscaux.

Dans la législation Algérienne ce type de contrôle revêt trois formes, qui varient selon la nature du contribuable. Il s'agit de la Vérification générale de Comptabilité (VC), le contrôle ponctuel et la Vérification Approfondie de la Situation Fiscale d'Ensemble (VASFE).

2-2-1 La Vérification générale de Comptabilité (VC)

Selon l'article 20-1 du code des Procédures Fiscales (CPF) : « La vérification de comptabilité est un ensemble d'opérations ayant pour objet le contrôle des déclarations fiscales souscrites par les contribuables ».

Selon le même article la vérification de la comptabilité doit se faire sur place sauf demande contraire du contribuable formulée et acceptée par le service ou cas de force majeure.

Cette vérification consiste à un ensemble d'opérations ayant pour objet l'examen des documents comptables d'un contribuable sur place en les confrontant à certaines données, afin de contrôler les déclarations souscrites et d'assurer les redressements au titre de la période non souscrite. C'est un contrôle général, il touche l'ensemble des impôts et taxes auxquels le contribuable vérifié est soumis.

2-2-2 Le Contrôle Ponctuel (CP)

Il a été introduit par les dispositions de l'article 22 de la loi de Finance Complémentaire pour 2008. Il s'agit d'une procédure de vérification, ciblée, moins exhaustive, plus rapide et de moindre amplitude que la vérification générale de comptabilité. Il porte sur l'examen des pièces justificatives et comptables de quelques rubriques d'impôts et sur une période limitée qui peut même être inférieure à un (01) exercice fiscal.

Les agents de l'administration fiscale peuvent procéder à la vérification ponctuelle de comptabilité d'un ou plusieurs impôts, à tout ou partie de la période non prescrite, ou un groupe d'opérations ou données comptables portant sur une période inférieure à un exercice fiscal.

Il est à signaler que la vérification de comptabilité et le contrôle ponctuel obéissent aux mêmes règles de procédures.

2-2-3 La vérification Approfondie de Situation Fiscale d'Ensemble (VASFE) :

La VASFE est définie comme l'ensemble des opérations de recherche et d'investigations en vue de déceler d'éventuels écarts entre les revenus déclarés par le contribuable (personne

physique) et ceux dont il en a disposé réellement.

La VASFE consiste à contrôler la cohérence entre :

- D'une part, les revenus déclarés ;
- D'autre part, la situation de trésorerie et les éléments du train de vie des membres de foyer fiscal.

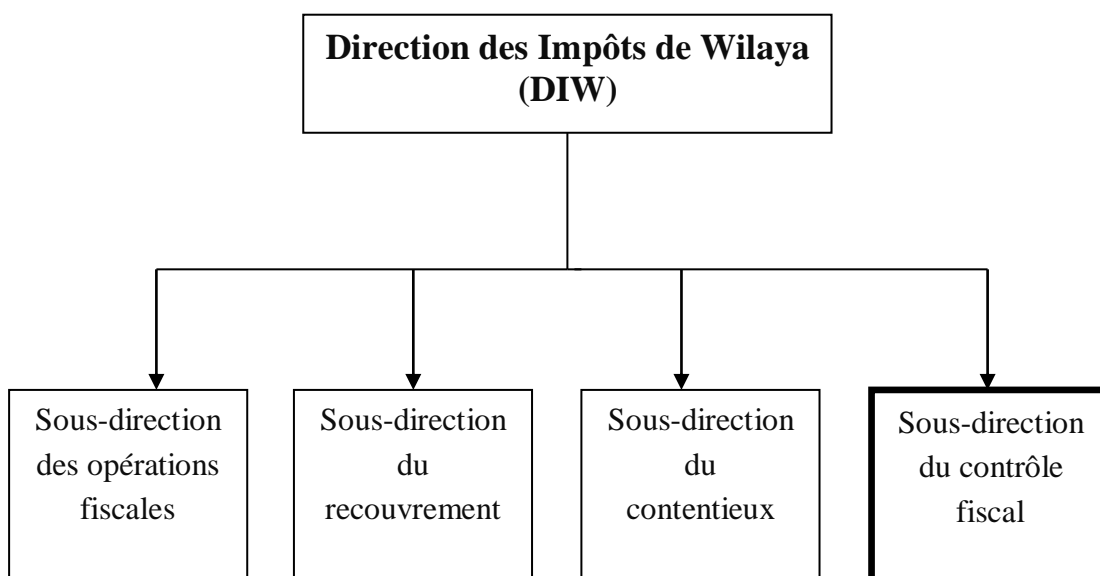
Les agents de l'Administration Fiscale peuvent procéder à la Vérification Approfondie de la Situation d'Ensemble des personnes physiques (exerçant ou non une activité commerciale) au regard de l'impôt sur le revenu (IRG).

La VASFE est engagée lorsque le niveau global des dépenses est incompatible avec celui des recettes et revenus déclarés, le contribuable est amené à fournir des justifications.

Il a été constaté à travers l'examen des programmes de vérifications établis ces dernières années que le recours à cette forme de vérification est extrêmement insuffisant, d'où la nécessité de lui donner de l'importance afin de lutter efficacement contre la fraude et l'évasion fiscales en matière de revenus.

3- Organisation du contrôle fiscal au niveau de la Direction des Impôts de la Wilaya de TIZI-OUZOU (DIW) :

Figure 01: Organisation de la DIW

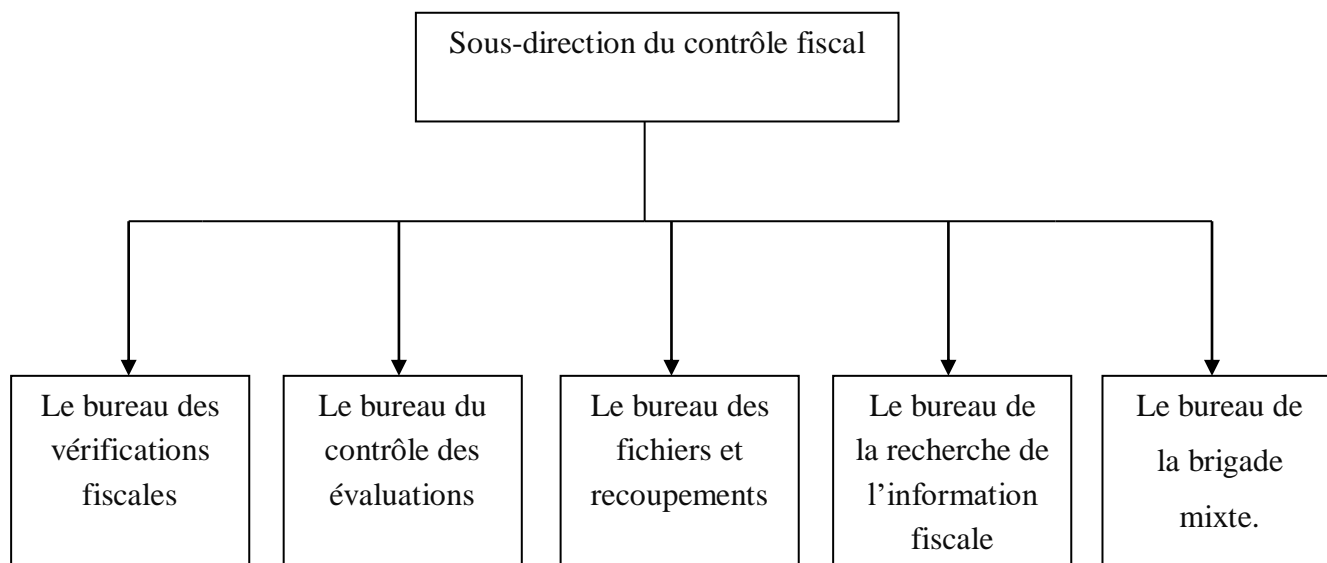


Source : conçu par nos soins à partir des données récoltées auprès de la DIW.

La DIW est chargée d'assurer l'autorité hiérarchique des centres des impôts et des centres de proximité des impôts, veiller au respect de la réglementation et de la législation fiscale,

d'analyser et évaluer périodiquement l'activité des services relevant de sa compétence pour apporter et proposer des mesures afin d'améliorer leur action, élaborer les programmes d'intervention auprès des contribuables et suivre la mise en œuvre puis évaluer les résultats, assurer la gestion des personnels et crédits affectés à ses services, organisation de l'accueil et de l'information des contribuables.

Figure 02 : Organisation de la sous-direction du contrôle



Source : conçu par nos soins à partir des données récoltées auprès de la DIW.

La DIW assure le contrôle fiscal à travers la sous-direction du contrôle fiscal (S/DCF). Comme stipule l'article 74 de l'arrêté interministériel du 25.02.2009 fixant l'organisation et les attributions des services extérieurs de l'administration fiscale, la S/DCF est chargée notamment de l'élaboration des programmes de recherches, de vérifications, de contrôle des évaluations et du suivi de leur réalisation. Elle est composée de quatre bureaux à savoir :

- Le bureau des vérifications fiscales.
- Le bureau du contrôle des évaluations.
- Le bureau des fichiers et recoupements.
- Le bureau de la recherche de l'information fiscale.
- Le bureau de la brigade mixte.

3-1 Le bureau des vérifications fiscales :

Selon l'Art 77 de l'arrêté interministériel du 25.02.2009 fixant l'organisation et les attributions des services extérieurs de l'administration fiscale, le bureau des vérifications est chargé de :

- Le suivi l'exécution des programmes de contrôle et de vérification ;
- L'inscription des contribuables aux divers programmes de contrôle ;
- L'établissement des situations statistiques et rapports périodiques d'évaluation.

Chaque année, il y a un programme de vérification qui est émis par le ministère des Finances, dont les inspections font part aux sous-directions sous forme de fiches de propositions pour les contribuables dont la comptabilité présente des précompte répétitif ou déclarent des bénéfices minimales.... Ce bureau fonctionne en brigade, les agents font des vérifications de comptabilité, des vérifications ponctuelles et des vérifications approfondies de situations fiscales d'ensemble. La vérification peut concerner que les quatre dernières années (4 dernier exercices). Pour chaque vérification un avis de vérifications et une charte du contribuable qui résume ses droits et ses obligations sont donnés à la personne qui sera vérifiée, il a un délai de dix (10) jours pour préparer sa comptabilité (les livres obligatoires, les journaux auxiliaires, les pièces justificatives), *« une vérification de comptabilité ne peut être entreprise sans que le contribuable en ait été préalablement informé par l'envoi ou la remise avec accusé de réception d'un avis de vérification accompagné de la charte des droits et obligations de contribuable vérifié et qu'il ait disposé d'un délai minimum de préparation de dix jours à compter de la date de réception de cet avis »*³.

Passé ce délai un procès-verbal de début de travaux de vérification est établi. La vérification s'effectue sur place en général par brigade de deux agents ou plus.

Les vérificateurs entament leur travail par la vérification des factures des principaux fournisseurs (factures d'achats et les montants réels des achats) et tous les renseignements (n°d'article, activité, NIF, forme des factures, authentification...). Puis ils vérifient les factures d'achats si elles sont comptabilisées et si la marchandise rentre dans le cadre de l'exploitation de l'entreprise, le mode de règlement et aussi la TVA sur achat s'il n'y a pas de double déduction voir même une tva déduite à tort ou une double facturation. Puis c'est au tour des factures de ventes si une facture n'est pas comptabilisée et que la TVA a été déduite

³ Art 20-4, Code des Procédures Fiscales, 2015

alors la il perd le droit à la déduction. Puis ils vérifient la caisse si elle n'est pas créditrice dans ce cas des réintégrations sont opérées. Puis ils vérifient les charges si elles rentrent dans le cadre de l'exploitation sinon elles seront réintégrées elles aussi. C'est au tour des amortissements déclaré et les factures d'achats d'investissements pour vérifier les annuités ou éventuellement s'il y a un investissement cédé car s'il y a une plus value de cession qui doit être déclarée comme étant un produit.

Il y a deux plus values de cession : la plus value à long terme (LT) ou l'investissement gardé plus de trois (3) ans par la société, la plus value à court terme (CT) c'est un investissement gardé moins de trois (3) ans. Si le contribuable n'a pas déclaré la plus value de cession celle-ci lui est réintégrée au bénéfice a hauteur de 35% pour la plus value à long terme est a 70% pour la plus value à court terme avec application des pénalités prévues par la réglementation fiscale en vigueur.

Enfin, la vérification du chiffre d'affaire déclaré, d'abord s'assurer du montant déclaré sur G50 et à quel moment l'entreprise doit le déclarer, vérifier le fait générateur de l'impôt qui est selon l'activité de l'entreprise pour celles dont l'activité est la fabrication ou l'achat revente, le fait générateur de l'impôt (TAP, TVA) est la facturation quant aux prestataires de services l'impôt est dû à l'encaissement.

Une fois toutes les anomalies relevées une demande de justifications est donnée aux mains propres à la personne vérifiée, il aura un délai de 30 jours pour faire parvenir sa réponse.

Une fois ce délai passé et la réponse donnée, une étude de la réponse et des justifications est entreprise, une réunion de débat contradictoire est organisée et un procès verbal (PV) de fin de travaux est établi. Après ca une notification de redressement primitive est adressé au contribuable un délai de 40 jours lui est accordé pour faire parvenir sa réponse par rapport aux redressements proposés, après ce délai il y aura une notification définitive est alors établie.

3-2 Le bureau du contrôle des évaluations :

Selon l'Art 78 de l'arrêté interministériel du 25.02.2009 fixant l'organisation et les attributions des services extérieurs de l'administration fiscale, le bureau du contrôle des évaluations est chargé de :

- La réception et l'exploitation des actes de mutation à titre onéreux ou gratuit ;

- La participation aux travaux d'actualisation des termes de références ;
- Le suivi des travaux d'expertise dans le cadre des demandes exprimées par les pouvoirs publics.

Il fonctionne en brigade, il touche a la fiscalité immobilière, il se charge des opérations translatives. En cas de vente, donation ou d'échange, il intervient pour vérifier le prix déclaré en vue de garantir le paiement des droits d'enregistrement qui sont de : 5% pour la vente, 2.5% pour la donation et 1% pour l'échange. Les contribuables peuvent être solidaires et payer une moitié chacun.

Les agents du contrôle ont des tarifs référentiels qui concernent tout les biens immobiliers (maisons, bateaux...) auxquels ils comparent les montants déclarés par les contribuables, ce qui leur permet d'identifier ceux qui tentent de fuir l'impôt. Les tarifs sont actualisés chaque deux (2) ans. S'il ne déclare pas une partie ou la totalité du montant, l'administration procédera par voie d'imposition concernant l'insuffisance du prix de vente immobilière suivant les tarifs de références qui engendrent une taxe plus une pénalité d'assiette.

3-3 Le bureau des fichiers et recoupements :

Selon l'Art 76 de l'arrêté interministériel du 25.02.2009 fixant l'organisation et les attributions des services extérieurs de l'administration fiscale, le bureau des fichiers et recoupements est chargé de :

- La mise en œuvre des procédures d'enquêtes, d'investigations et de recherche de l'information fiscale et de son exploitation ;
- L'assistance aux vérifications de comptabilité.

Ce bureau est également chargé de :

- Création, saisie du fichier des contribuables (personne physique, personne morale).
- Prise en charge des demandes d'identifications fiscales des contribuables.
- Transmission des bulletins de recoupements aux divers wilayas et inspection des impôts.
- Réception des bulletins de recoupement transmis par d'autres directions des impôts wilayas qui sont transmis à nouveau aux inspections des impôts de la wilaya de Tizi-Ouzou.

Toute la population fiscale algérienne doit être recensées la grande majorité des contribuables sont connus et affichés au niveau du service fiscal (plus de 90%), ces derniers doivent avoir un numéro d'identification fiscale appeler le NIF. Pour avoir une attestation NIF l'intéressé doit ce présenter au service munis d'une copie de son registre de commerce, déclaration d'existence et un extrait de naissance N°12.

Une fois que les importateurs et les divers grossistes assimilés déposent leurs état client bien renseignés avec : le numéro de registre de commerce, le NIF, le numéro d'article ainsi que l'adresse et le montant des ventes, le bureau des fichiers exploite ces informations et fait sortir divers bulletins de recoupements et les envoient à l'adresse de l'activité du contribuable, donc même si l'intéressé ne déclare pas le lieu et la totalité de ses achats l'information fiscale arrivera au service des fichiers, chaque bulletin de recoupement est transmis à l'inspection dont le contribuable dépend pour faire l'objet d'un contrôle en fin d'année de la totalités de ses achats.

3-4 Le bureau de la recherche de l'information fiscale :

Selon l'Art 75 de l'arrêté interministériel du 25.02.2009 fixant l'organisation et les attributions des services extérieurs de l'administration fiscale, le bureau de la recherche de l'information fiscal est chargé de :

- La constitution du répertoire des sources locales d'informations concernant l'assiette, le contrôle ainsi que le recouvrement de l'impôt ;
- L'exécution des programmes d'intervention et de recherche et la mise en œuvre du droit de communication, du droit d'enquête, du droit de visite en coordination avec les services et les institutions concernées.

Les agents sont sur le terrain pour la rechercher fiscale. Ils collectent l'information fiscale sous forme de bulletin de recoupement au niveau des organismes public relatif a l'organisme dont lequel les informations concernent le contribuable tel que le montant des vente, ils les totalisent puis les comparent a ce qu'il a déclaré.

Ils les transmettent a l'inspection des impôts compétentes en vue de l'exploiter et de procéder aux régularisations prévue par la loi en cas de dissimulation du chiffre d'affaire et pour le pénalisé.

3-5 Le bureau de la brigade mixte :

Créées en 1997 par un décret, les brigades mixtes mènent des opérations de contrôle au niveau des unités de production, de distribution, du stockage de marchandises, de prestations de services et dans d'autres domaines d'activités. Elles sont créées à raison d'une ou plusieurs par wilaya, par arrêté conjoint du ministère chargé des Finances et celui du Commerce.

Le décret exécutif 97-290 du 27 juillet 1997⁴ avait organisé un comité interministériel de coordination, des comités de coordination de wilaya et des brigades mixtes de contrôle conjoint entre les services des impôts et des douanes et ceux chargés des enquêtes économiques et de la répression des fraudes du ministère du Commerce.

Elles sont constituées de fonctionnaires choisis parmi les effectifs des trois (3) administrations concernées ayant au moins le grade d'inspecteur principal et trois (3) années d'ancienneté dans le service.

Chaque membre est chargé de mener à leur terme les procédures de contrôle et de régularisation. Tous les membres disposent des mêmes prérogatives.

Ces brigades mixtes de contrôle interviennent sur la base d'un programme de travail arrêté trimestriellement par le comité de coordination de wilaya. Elles sont chargées d'effectuer des contrôles auprès de personnes physiques et morales qui réalisent des opérations d'importation et de commercialisation dans les conditions de gros ou de détail. D'une manière générale auprès de toute personne intervenant dans les circuits commerciaux et ce pour s'assurer de la conformité de ces opérations avec les législations fiscale, douanière et commerciale.

Selon la Direction Générale des Douanes (DGD) : « *Les opérations de contrôle menées par les brigades mixtes (commerce, douanes et impôts) ont permis de constater, en 2016, plus de 500 infractions donnant lieu à plus de 70.7 milliards de DA de pénalités. Dont 230 infractions commerciales ont été constatées, engendrant des pénalités de 68.5 milliards de DA, et de 232 infractions fiscales ont donné lieu à des pénalités de plus de deux (2) milliards de DA alors que les 44 infractions douanières ont présentés un montant de 31.47 millions de DA d'amendes* ».

⁴ Décret exécutif n°97-290 du 27 juillet 1997 portant institution et organisation des comités de coordination et de brigades mixtes de contrôle entre les services du ministère des finances et du ministère du commerce.

Section 2 : Les autres mesures et moyens de lutte contre la fraude et l'évasion fiscales

Dans cette section nous allons voir deux points essentiels qui sont les principales mesures prises par l'administration fiscale pour l'amélioration du contrôle fiscal et les moyens de lutte au niveau international.

1- Principales mesures prises par l'administration fiscale pour l'amélioration du contrôle fiscal :

Pour être à la hauteur dans la lutte contre la fraude et l'évasion fiscales l'administration fiscale algérienne fait preuve d'une exigence de qualité accrue en ce qui concerne le contrôle fiscal.

1-1 Adaptation dans le cadre organisationnel :

Les phénomènes de la fraude et de l'évasion fiscales ont conduit la Direction Générale des Impôts (DGI) à faire une réorganisation de ses services pour améliorer leur efficacité. L'administration fiscale Algérienne a connu une réorganisation de ses services qui lui a permis de faciliter le contrôle fiscal et cerner ces phénomènes. Il s'agit de la mise en place de la Direction des Recherches et Vérifications (DRV), Direction des Grandes Entreprises (DGE), du centre des impôts (CDI) et du Centre de Proximité des Impôts (CPI).

La DGI ne s'est pas contentée de cela elle crée aussi la sous-direction de Lutte Contre la Fraude au sein de la DRV et un Service d'Investigation Fiscales (SIF).

1-1-1 Création de la Direction des Recherches et de Vérifications (DRV) :

Créée par l'article 1^{er} du décret exécutif n°98-228 du 13 juillet 1998, modifiant et complétant le décret exécutif n°95-54 du 15 février 1995, la Direction des Recherches et Vérifications (DRV) a été installée au cours du mois de septembre 1998.

Elle était une étape vraiment importante dans l'adaptation des instruments des moyens d'action de la DGI.

Elle est chargée de réaliser les vérifications de comptable de toutes les personnes physiques et sociétés suivies au régime du réel. Ainsi, de mettre en œuvre le droit d'enquête et de visite dans le cadre de la lutte contre la fraude fiscale des services de la justice et de la sûreté

nationale et de suivre également l'assistance internationale mutuelle prévue par les conventions fiscales internationales.⁵

1-1-2 Créations de nouvelles structures (DGE, CDI, CPI) :

Ces nouvelles structures ont été créées à partir de 2002 dans le cadre de la modernisation des structures de l'administration fiscale algérienne.

- La Direction Générale des Grandes Entreprises (DGE) : elle regroupe des contribuables dont le chiffre d'affaire dépasse 2 milliard de DZA, les sociétés pétrolières, les entreprises étrangères. Elle a la vocation d'assurer le recouvrement et le contrôle de l'ensemble des impôts des sociétés relevant de sa compétence à savoir la TVA, l'IRG sur salaire, l'IBS, les impôts pétroliers.
- Le Centre des Impôts (CDI) : c'est un nouveau service opérationnel de la DGI, il est dédié à la gestion des dossiers fiscaux et à la collecte des impôts par les contribuables de taille moyenne. Pour une amélioration de la gestion et du contrôle de cette catégorie de contribuables, il y a dans cette structure l'ensemble des fonctions opérationnelles (Gestion, Recouvrement, Contrôle et Contentieux).
- Le Centre de Proximité des Impôts (CPI) : il est destiné à la gestion des dossiers fiscaux et à la collecte des impôts dus par une large population fiscale représentée essentiellement par des contribuables relevant de l'IFU. Il a pour objectif de garantir une meilleure qualité de services rendus aux contribuables par la simplification et la modernisation des procédures.

1-1-3 Institution d'une Sous-direction de Lutte Contre la Fraude au sein de la DRV :

En 2008, une quatrième sous-direction a été créée au sein de la DRV chargée de coordonner les actions s'inscrivant dans le cadre de la lutte contre la fraude et l'évasion fiscales, d'harmoniser, et normaliser les techniques et procédés utilisés lors de la mise du contrôle, de gérer le fichier fraudeurs et d'initier et coordonner, avec les autres administrations et institutions publiques habilités, tendant à circonscrire le phénomène de la fraude fiscale.⁶

1-1-4 Création du Service des Investigations Fiscales (SIF)

L'article 45 de la loi de finance pour 2009 a créé au sein de la DGI un Service des Investigations Fiscales (SIF), pour assurer la protection de l'économie nationale contre la

⁵ Décret exécutif N°07-364 du 28 novembre 2007 portant organisation de l'Administration Centrale du Ministère des Finances.

⁶ Décret exécutif n° 07-364, précité.

fraude fiscale, le transfert illicite des capitaux vers l'étranger et le blanchiment d'argent. Le SIF dispose d'antennes régionales qui lui sont rattachées, dont la mission est d'agir efficacement et d'apporter un soutien technique à tous les services de l'administration fiscale, et de présenter des méthodologies dans la lutte contre la fraude fiscale.

Il est chargé de mener des enquêtes en vue d'identifier les sources d'évasions et de fraudes fiscales. Ce service correspond à la police fiscale dans certains pays tels que la France et la Tunisie.

En France, il est appelé Brigade Nationale de Répression et de la Délinquance Fiscale (BNRDF), créée par la loi n°2018-898 du 23 octobre 2018 relative à la lutte contre la fraude. Elle a pour mission principale la lutte contre les fraudes fiscales complexes.⁷

En Tunisie, la police fiscale est créée en vertu de l'article 33 de la loi de finance de 2012. Selon les dispositions de cet article les agents de la police fiscale ont été reconnus comme des « assistants du procureur de la République ». Ils aident à cet effet les procureurs de la République à concevoir et enquêter sur les infractions fiscales et pourront aussi mener des investigations sur des personnes soupçonnées d'évasion fiscale.⁸

1-2 Amélioration des opérations de contrôle pour la lutte contre les pratiques frauduleuses

L'administration fiscale a apporté de nouvelles formes de contrôle dans le but d'améliorer l'efficacité du contrôle fiscal, il s'agit du contrôle ponctuel et de la procédure flagrance fiscale.

1-2-1 Le contrôle ponctuel (ciblé)

C'est une procédure de contrôle ciblé, moins exhaustive, plus rapide et de moindre amplitude que la vérification de comptabilité, il porte sur l'examen des pièces justificatives et comptables de quelques rubriques d'impôts, il a une période limitée il ne peut pas dépasser un (1) exercice comptable.

1-2-2 La procédure de flagrance fiscale

C'est une procédure de contrôle qui s'effectue dans le cadre des droits de visites, d'enquête qui permet à l'Administration fiscale d'intervenir pour arrêter un délit de fraude fiscale en cours quand elle a suffisamment de preuves avant même l'échéance des obligations

⁷ La loi n°2018-898 du 23 octobre 2018 relative à la lutte contre la fraude, France.

⁸ Article 33 de la loi de finance pour 2017, Tunisie.

déclaratives. Cette procédure offre à l'Administration fiscale des moyens plus efficaces pour combattre la fraude et l'évasion fiscales.

1-3 Amélioration de la relation entre l'Administration fiscale et les contribuables

L'amélioration de la relation entre l'Administration fiscale et les contribuables est la principale priorité pour avoir un climat de confiance, pour cela plusieurs actions ont été mise en place dans le but de promouvoir le consentement à l'impôt, d'améliorer le service rendu au contribuable.

1-3-1 Promouvoir le consentement à l'impôt

Pour encourager les contribuables à s'acquitter de leurs obligations fiscales et d'améliorer la relation entre les deux parties l'Administration fiscale Algérienne a mené plusieurs d'actions notamment :

- L'exploitation des Technologies de l'Information et de la Communication (TIC) site Web (www.mfdgi.gov.dz) qui sont mis à la disposition du public et offrent différents services et documentation fiscales ;
- La diffusion des communiqués de presse à l'intention du public afin de porter à sa connaissance toute information importante ;
- L'organisation de rencontres avec les associations et unions professionnelles en vue de prendre en charge leurs préoccupations fiscales ;
- La mise en place d'un espace dédié aux contribuables relevant de la DGI ;
- L'organisation de séminaire d'information.

1-3-2 Référentiel Qualité Service (RQS)

Le RQS a été institué en 2012, c'est un outil de promotion de la culture de l'accueil et de la qualité de service, il regroupe un ensemble d'agrégats internes et externes que les agents des (DGE, CDI, CPI) s'engagent à respecter. Il est fait pour répondre aux attentes des contribuables et pour atteindre un meilleur civisme et avoir un meilleur respect de leurs obligations fiscales.

A travers ce référentiel on voit la volonté de l'Administration fiscale à consolider sa relation avec les contribuables, et proposer une offre de service plus performante.

1-3-3 Nouveau système d'information « JIBAYA'TIC » :

Ce système d'information a été créé dont le but de mettre en place une des fonctionnalités permettant la modernisation du service rendu aux contribuables et de les inciter à respecter leurs obligations fiscales.

JIBAYA'TIC est le nouveau portail de l'administration fiscale Algérienne. Il offre les services de déclaration d'impôts et de taxes à distance dans un environnement qui assure simplicité, facilité et convivialité. Il est destiné aux contribuables qui relève des nouvelles structures (DGE, CDI, CPI)

La modernisation du système d'information de l'administration fiscale Algérienne vise essentiellement à mettre les contribuables dans les meilleures conditions pour adhérer à ses actions de lutte contre toutes les tentations de fuir l'impôt.

Section 3 : Moyens de lutte contre la fraude et l'évasion fiscale internationale

Après avoir développer les moyens de lutte contre la fraude et l'évasion fiscales au niveau national, dans cette section nous allons aborder les moyens de lutte au niveau international.

1 - Le cadre de la coopération internationale :

La mondialisation est l'un des facteurs qui aggravant le développement de la fraude et l'évasion fiscales internationales.

Ceci est particulièrement vrai compte tenu de la faible transparence dans les déplacements des capitaux et des revenus entre les Etats, ce qui rend plus ardues les tâches de contrôle à l'entrée et à la sortie du fait de la mise en œuvre de technologies de plus en plus perfectionnées pour les transferts instantanés d'un pays à un autre.

Ces données et beaucoup d'autres, ont contraint les Etats à opter pour une coopération Internationale de plus en plus accrue afin de lutter contre les effets négatifs de la fraude et l'évasion fiscales internationales.

La coopération internationale dont il s'agit se situe en deux niveaux :

-Le niveau multilatéral qui peut concerner des regroupements régionaux (Union Européenne- Amériques- Union du Maghreb Arabe UMA...).

-Le niveau Bilatéral entre deux Etats à travers les conventions bilatérales.

La coopération internationale en matière fiscale recouvre globalement deux aspects distincts mais complémentaires et étroitement liés :

- La possibilité de recueillir des informations complètes sur la situation des contribuables à travers la procédure d'échange de renseignements (assiette de l'impôt)

-La possibilité pour l'administration fiscale d'assurer le recouvrement effectif des impositions établies dans un Etat à l'encontre d'un résident d'un autre Etat.

La lutte contre la fraude fiscale est une attribution des Etats et relève donc de leurs compétences mais du fait que ces phénomènes sont transfrontaliers, un pays ne peut à lui seul obtenir des résultats conséquents, s'il inscrit son action dans un cadre strictement unilatéral.

Nous citerons à titre d'illustration certaines des multiples actions réalisées au niveau de l'Union Européenne et du G20 et relayées au niveau des autres pays par l'OCDE, ces institutions ayant joué un rôle de premier plan dans ce domaine.

Elles ont ainsi relayé les efforts entrepris par l'ONU qui a été la première institution internationale à poser les termes du débat sur cette question.

Elles ont ainsi défini un cadre juridique et technique permettant aux Etats membres d'échanger les informations sur toutes sortes d'impôts et taxes, d'évaluer régulièrement leurs systèmes fiscaux afin de déceler les pratiques dommageables et de détecter les cas de double imposition.

De même, des groupes de travail constitués de représentants des Etats de l'Union à un niveau élevé discutent régulièrement des politiques fiscales et des meilleurs moyens d'en harmoniser la mise en œuvre et d'élaborer de nouveaux instruments de lutte contre la fraude fiscale.

Dans ce cadre, un « plan d'action » a été élaboré en 2012 dont les actions portent sur les aspects suivants :

- Concevoir sans tarder des moyens concrets de lutte contre la fraude et l'évasion fiscales.
- Une meilleure utilisation des instruments existants afin d'améliorer le respect des obligations fiscales et réduire la fraude et l'évasion fiscales.

- Recensement des domaines dans lesquels de nouvelles mesures législatives ou de coordination seraient bénéfiques pour l'Union et les Etats membres face au défi croissant que représentent les phénomènes cités ci-dessus.
- Définition des mesures concrètes pour renforcer la coopération administrative et soutenir la politique de bonne gouvernance.
- Détermination de l'interaction entre les paradis fiscaux, la planification fiscale agressive et la criminalité fiscale.⁹

Les mesures qui ont résulté de l'application de ce Plan d'Action sont essentiellement les suivantes :

- Elaboration d'un nouveau cadre pour la coopération internationale qui oblige les Etats membres à appliquer et mettre en œuvre les outils et instruments de lutte contre la fraude et l'évasion fiscales en particulier au moyen d'un échange d'informations renforcé
- Correction des lacunes en matière de fiscalité de l'épargne et des revenus qui en résultent au plan international
- Mécanisme de réaction rapide contre la fraude en matière de TVA consistant en la dérogation à accorder aux Etats membres, de nature temporaire, afin de prendre des mesures dérogatoires pour faire face à des cas de fraude massive et soudaine ayant une incidence financière majeure.
- L'ampleur des mesures et dispositifs précités témoigne de l'importance de la coopération internationale, en vue de faire face à des pratiques d'une ampleur sans précédent, qui non seulement entraînent des pertes budgétaires mais aussi créent des distorsions qui contrarient la justice sociale et la pratique d'une concurrence loyale entre les opérateurs économiques.
- Il est utile de rappeler dans ce cadre que cet intérêt pour la coopération internationale en matière fiscale en Europe remonte aux premières années de création de la Communauté Economique Européenne (CEE).

⁹ <https://www.fontaneau.com/?p=2786%20C2%AB%20Grande%20Bretagne%20partie> Grande Bretagne partie 6- la lutte contre la fraude et l'évasion fiscale internationale

- Dès 1975, le Conseil de la CEE a adopté une résolution relative aux mesures à prendre par la Communauté dans le domaine de la fraude et l'évasion fiscale internationales dont les termes essentiels portaient sur l'échange mutuel des informations, l'harmonisation des moyens juridiques d'intervention, le recours à des enquêtes fiscales internationales.¹⁰
- De même, la Commission a élaboré :
 - la Directive sur l'Assistance Mutuelle qui marque une volonté d'encadrement des firmes multinationales. Elle vise en effet, à instaurer une procédure de contrôle fiscal au niveau communautaire en raison de l'impossibilité des autorités fiscales nationales de faire face au phénomène de la fraude et de l'évasion fiscales internationales.¹¹
 - La Convention sur l'élimination des doubles impositions dont le champ d'application couvre les cas de doubles impositions qui peuvent survenir et attribue à chaque Etat le droit d'imposer la part lui revenant et éviter qu'une somme soit imposée par deux Etats à la fois.
 - L'OCDE s'est impliquée pleinement dans la mise en œuvre de cette politique de coopération à travers l'établissement des instruments, outils et procédés de généralisation à tous les Etats des meilleures pratiques en matière de lutte contre la fraude et l'évasion fiscales internationales.
 - Enfin, le projet de L'Organisation de coopération et de développement économiques (l'OCDE/G 20) sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert des bénéficiaires lancé en 2012 et dont le but est de combler les failles du système fiscal en ce qui concerne les pratiques des multinationales qui, à l'occasion de la déclaration de leurs revenus mondiaux, peuvent transférer artificiellement leurs bénéficiaires, vers des pays à faible taux d'imposition.

2 - Le dispositif interne comme moyen de prévention de la fraude fiscale internationale :

Il est tout à fait évident qu'une action concertée des Etats au niveau international, ne peut impacter efficacement les pratiques et manœuvres frauduleuses des multinationales et des particuliers que si des mesures appropriées sont mises en œuvre au niveau national.

¹⁰ Idem

¹¹ idem

Dans ce cadre, nous allons développer les mesures appliquées en Algérie, que nous estimons contribue à freiner les opérations qui peuvent avoir des répercussions sur les actes de fraude internationale.

2-1 L'approche préventive :

Au cours des dernières années, et notamment depuis la mise en œuvre de la réforme fiscale, la législation algérienne s'est dotée d'un arsenal juridique ayant prévu des mesures permettant de prévenir le transfert illicite des bénéficiaires, la fuite de capitaux et le blanchiment d'argent issu de la fraude fiscale.

Ces mesures prévoient le renforcement des obligations déclaratives, du contrôle fiscal et le recouvrement d'impôts, un développement d'échange d'information entre les administrations locales ainsi qu'un renforcement de la coopération internationale.

2-1-1 La collaboration administrative interne en matière d'échange d'information :

Dès les premières années qui ont suivi la libéralisation du commerce extérieur et la levée du monopole de l'Etat dans ce secteur d'activité, sont apparus les premiers signes du développement de la fraude fiscale et commerciale à grande échelle.

Ceci s'explique par le peu de professionnalisme des intervenants et la recherche du gain rapide, sans aucune préoccupation de respect des obligations mises à leur charge.

Les administrations de contrôle n'étant pas du tout préparées pour faire face à ce phénomène, ce dernier s'est installé dans le paysage économique national avec toutes les conséquences sur les ressources de l'Etat, d'autant plus que ces pratiques avaient des ramifications internationales, auprès de fournisseurs peu scrupuleux quant aux intérêts de l'Algérie.

Des dispositifs urgents ont ainsi été mis en place dans la perspective de développer des mécanismes de coordination, notamment par l'échange d'informations et des interventions communes.

Nous citerons à cet effet de façon non exhaustive ce qui suit :

2-1-1-1 Le dispositif de coordination mis en place par le décret exécutif n°97-290 du 27 juillet 1997¹², qui prévoit l'institution :

¹² Articles n°04,07,10 du Décret exécutif 97 -290 du 27 juillet 1997 portant institution et organisation de comité de coordination et de brigade mixte de contrôle entre service du ministère des finances et du ministère de commerce.

- Du comité interministériel de coordination :

Chargé d'assurer l'organisation, le développement et la circulation de l'information nécessaire entre les services relevant des structures centrales le composant.

-Du comité de coordination de wilaya :

Composé des services des Douanes, des Impôts et du Commerce, au niveau de chaque wilaya et a pour mission en matière de lutte contre la fraude, d'échanger les renseignements entre les administrations concernées au niveau de chaque wilaya.

-Des brigades mixtes de contrôle :

Les brigades mixtes, composées des services des Douanes et Impôts et du Commerce elles sont chargées de l'exécution des décisions et des programmes de contrôle arrêtés par les comités de coordination.

Elles sont chargées d'effectuer des contrôles notamment, auprès des personnes physiques et morales réalisant des opérations d'importation et de commercialisation dans les conditions de gros et détails et, d'une manière générale auprès de toute personnes intervenant dans les circuits commerciaux et ce, pour s'assurer de la conformité de ces opérations avec les législations fiscales, douanières et commerciales en vigueur.

2-1-1-2 La cellule de traitement du renseignement financier (CTRF)

La cellule de traitement des renseignements financiers à été créée au sein du ministère des finances par le décret exécutif n° 02-127 du 27Avril2002. Cet organisme traduit la volonté de l'Etat de lutter contre le blanchiment d'argent et la fuite des capitaux. La CTRF a pour mission de traiter les informations recueillies auprès des établissements financiers et de les transmettre aux services fiscaux.¹³

Elle intervient également sur le plan international afin de détecter toutes opérations susceptibles de constituer des infractions pouvant présumer une fraude fiscale.

A côté des organismes de collaboration mis en place, des accords de coopération entre les différents secteurs ont été signés parmi :

¹³- Article Décret exécutif n°02-127 du 07 avril 2002, portant sur la création de la cellule de traitement du renseignement financier (CTRF).

2-1-1-3 Protocole d'accord entre la Direction Générale des Douanes et la Banque d'Algérie :

Le protocole a été signé en 2010, dans un but de lutter contre le phénomène de la fraude et le blanchiment d'argent.

IL prévoit la mise en place d'un système d'information qui permet un meilleur contrôle des opérations du commerce extérieure. Ce contrôle a été renforcé dans un souci de mettre fin aux fausses domiciliations bancaires, utilisées pour effectuer des transferts d'argent illicites à travers des importations fictives.

2-1-1-4 Protocole d'accord entre la Direction Générale des Douanes et la Direction Générale des Impôts :

Cet accord est signé entre les deux régies dans le but de consolider leurs actions menées en matière de lutte contre la fraude fiscale au niveau national, et corrélativement la détection des pratiques pouvant donner lieu à des opérations de fraude fiscale internationale et le blanchiment d'argent.

En effet les deux administrations s'engagent d'échanger les renseignements et les données réelles d'une manière ininterrompue afin de détecter les pratiques frauduleuses transfrontalière et blanchiment d'argent et l'instauration d'un fichier des fraudeurs

En somme, on peut déduire que le partage de l'information et sa mutualisation entre les services internes de l'Etat, constituent un instrument efficace pour prévenir les pratiques délictuelles.

2-1-2 : Le dispositif de conformité fiscale :

Il s'agit de mesures prises par les pouvoirs publics afin d'inciter les redevables de cotes fiscales non payées de s'acquitter des sommes dues en bénéficiant de certains avantages, parmi lesquelles la levée des poursuites à leur encontre.

Il permet également d'intégrer ces opérateurs défailants dans le circuit économique formel et rechercher éventuellement un effet d'adhésion qui favoriserait le respect de leurs obligations fiscales et éviter le transfert de leurs revenus à l'étranger.

En matière de lutte contre les fraudes fiscales internationales, beaucoup de pays recourent à ce moyen, pour encourager d'abord les fraudeurs à intégrer le secteur formel et rapatrier l'argent issu de ce secteur et placé à l'étranger.

Les personnes ayant adhérées au programme de la CFV, verront leur situation fiscale régularisée, et le sommes d'argent déposées au niveau des banques feront l'objet d'une taxation forfaitaire de 7% qui leur permet d'obtenir une attestation fiscale libératoire.

2-1-3 Le renforcement des déclarations fiscales comme instrument de prévention contre les transferts illicites des bénéfices:

A- La déclaration de transfert des fonds à l'étranger :

Dans le cadre du contrôle des mouvements des capitaux et la lutte contre leur transfert illicites vers les paradis fiscaux, l'article 09 de la loi de finance 2009¹⁴ a institué une obligation de déposer au préalable une déclaration de tous les transferts de fond effectués par toutes personnes morales ou physiques non résidentes auprès des services fiscaux territorialement compétent. Parmi les transferts visés on distingue ¹⁵:

Les transferts visés par l'obligation sont :

1) Virement des fonds destinés à l'étranger : Par virement international il y a lieu d'entendre une opération de transfert de fond d'un compte bancaire à un autre qui s'effectue par voie électronique ;

2) Paiement : Le paiement est la contrepartie financière d'une importation de bien ou de service : celui-ci peut intervenir entre deux entités (dépendante ou indépendante).

3) Remboursement : C'est le versement par une personne résidentes à une autre personne physique ou morale établie à l'étranger d'une somme due à quelque titre que ce soit emprunt ou autre.

4) Produit de cession : Il s'agit des fonds ayant pour origine une cession d'actif immobilier (bâtiment, terrains,), ou valeur mobilières.

5) Produit désinvestissement : Ce sont les revenus issus d'opération de désinvestissement à l'occasion de la cession d'actif corporel ou financiers réalisés par une entreprise dans l'optique d'une réallocation de ses actifs. (Nouveau investissement ...) ou d'un désendettement.

¹⁴ Loi n°8-21 du 02 moharram 1430 correspondant au 30 décembre 2008 portant la loi de finance pour 2009.

¹⁵ Bulletin d'information n°06/DGI/DRPP/2010 « le transfert des fonds à l'étranger »
www.mfdgi.gov.dz/images/pdf/bif/BIF%20transfert%20de%20fonds%20a%20l%20etranger.pdf

6) Produit de liquidation : Ce sont les produits issus de la réalisation des actifs de la société à la suite de l'opération de liquidation. Ces produits serviront aux désintéressements des créanciers de la société.

7) Redevances: Sont notamment visées les redevances payées pour l'usage ou la concession de l'usage d'un brevet, licence ou marque de fabrique, d'un droit d'auteur sur une œuvre littéraire, artistique ou scientifique appartenant à des personnes physiques ou morales non résidentes

8) Intérêts : Ils désignent les revenus des créances de toute nature, assorties ou non de garanties hypothécaire ou d'une clause de participation aux bénéfices du débiteur, et notamment les revenus des fonds public et des obligations d'emprunt, y compris les prime et les lots attachés.

9) Dividendes : Ce sont les distributions de bénéfices opérées par les entités économiques résidentes en faveur de détenteurs d'action ou de parts sociales établis à l'étranger (personne physique ou morale).

La déclaration de transfert concerne tous les transferts de fonds effectués par des personnes non résidentes elles sont déposées au niveau de la DGE ou bien au niveau de la direction des impôts la wilaya compétente. La souscription de déclaration de transfert de fond donne lieu à la délivrance d'une attestation de transfert après examen et analyse du dossier et le paiement des droits y afférents.

B- La présentation de la documentation en matière de fixation des prix de transfert :

En vertu de l'article.141 bis du CDTA, les entreprises apparentées sont tenues de présenter la documentation justifiant la politique de détermination des prix des transferts. à l'appui des déclarations annuelles. Il s'agit de présenter tous les documents comptables ou extra comptables susceptibles de justifier les méthodes de fixation des prix de transferts pratiqués à l'occasion d'une transaction intragroupe.

2-1-4 Renforcement des moyens de contrôle comme mécanisme de lutte contre toute forme de transfert illicite des flux

a) Le contrôle des prix de transfert

En vertu, de l'article 20 ter du code des procédures fiscales, un contrôle des prix de transfert effectué dans le cadre d'une vérification ponctuelle ou une vérification de comptabilité, donne le droit à l'administration fiscale en cas de présomption de transfert illicites des bénéfices au

sens de l'article 141 bis du CIDTA de demander la documentation précisant la nature des relations entre cette entreprise et une ou plusieurs situés hors Algérie, et la méthode de détermination des prix de transferts.¹⁶

b) L'introduction de la notion anti abus de droit

L'article 25 de LF 2014¹⁷ a prévu l'instauration du principe de l'abus de droit au sein de la législation fiscale portant sur l'insuffisance des actes. Cette procédure permet à l'administration de remettre en causes les actes ou convention dissimulant leurs portées véritables.

2-2 Une approche répressive :

On entend par le pouvoir répressif, l'application des mesures prévues par la législation fiscale dont la finalité est de sanctionner les comportements à caractère frauduleux.

Le système fiscal algérien a prévu deux types de mesure de répression l'une est d'ordre fiscal alors que l'autre est d'ordre pénal.

2-2-1 Répression fiscale et pénale

a. Répression fiscale :

L'administration fiscale dispose d'un pouvoir de répression à l'encontre de toute personne qui procède par des actes frauduleux à transgresser la loi et les conventions fiscales

La répression fiscale est un ensemble de sanctions pécuniaires établis par l'administration fiscale l'encontre des contribuables ayant failli à leurs obligations fiscales. Elles sont prévues par l'article 193 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilés (CIDTA).

En vertu de l'article 192 du CIDTA Les entreprises n'ayant pas déposé la documentation justifiant la politique de détermination de transferts seront sanctionnées par :

-la réintégration du bénéfice normalement imposable

-L'application d'une amende supplémentaire égale à 25% du montant du bénéfice transféré de façon illicite, réintégré suite un contrôle fiscal si l'entreprise ne produit pas la documentation, conformément à l'article 192-3 du CIDTA

¹⁶ Art 20 ter CPF édition 2016 du ministère des finances direction générale des impôts direction des recherches et vérifications, charte du contribuable vérifié

¹⁷ Loi n° 13 -08 du 30 Décembre 2013 portant la loi de finance pour 2014

b. Répression pénale :

Lorsque l'administration fiscale détecte un comportement frauduleux, elle peut engager des poursuites pénales à l'encontre des auteurs.

Après l'acquisition de l'avis préalable de la commission des infractions fiscale instaurée par l'article 44 de la loi de finance de 2012¹⁸.

Elle recourt à ce moyen dans un but d'appliquer à l'auteur des infractions fiscale des peines allant jusqu'à l'emprisonnement en sus des peines fiscales prévues.

Par ailleurs la qualification de la fraude fiscale internationale n'existe pas dans loi algérienne et aucune peine sanctionnant la détention des comptes bancaires dans des juridictions considérées comme paradis fiscal n'est prévue dans la législation fiscale.

Cette dernière reste silencieuse sur les sanctions applicables en cas de possession d'interposition fictive à l'étranger. Cette situation encourage les personnes physiques et morales à recourir à ce type de fraude.

En l'absence de procédure de répression spéciale au phénomène de la fraude fiscale internationale, la compétence du juge nationale en matière d'application des peines à l'encontre des personnes non résidentes se heurte à la limite des frontières et de la souveraineté.

L'Etat devrait prévoir dans la législation fiscale des textes qui incriminent l'acte de blanchiment de fraude impliquant toute personne ayant contribué à des opérations de montage international.

De ce fait une lutte efficace contre la fraude fiscale internationale, nécessite l'introduction des circonstances aggravantes dans la loi lorsque l'acte frauduleux est commis à l'aides des interpositions à l'étranger notamment celles installées dans des zone non coopérâtes et considéré comme étant des paradis fiscaux.

En somme, on peut dire qu'une lutte efficace contre la fraude fiscale internationale exige l'adoption d'un arsenal juridique qui prévoit des mesures de coopération internes basées sur l'intervention de tous les acteurs et les services de l'Etat, afin de fournir les renseignements nécessaires à l'établissement d'enquête et de contrôle pour améliorer la transparence financière .qui reste insuffisante.

¹⁸ Loi n 11-16 Du 28 Décembre 2011, portant la loi de finance pour 2012.

C'est pour cette raison que l'Algérie s'est orientée vers une coopération internationale par le développement de son réseau conventionnel régissant l'assistance administrative et l'entraide Etatique afin mettre fin aux pratiques dommageable à la fiscalité.

2-2-2 Le développement du réseau conventionnel :

Dans ce cadre les conventions sont signées en s'inspirant du modèle de l'ONU et celui de l'OCDE. En ayant adopté récemment le projet FATCA en vue de lutter contre les pratiques des multinationales qui visent à éluder l'impôt ces projets visent instaurer une coopération réciproque en matière d'échange de renseignement et une assistance au recouvrement des créances fiscales sur un autre territoire.

L'Algérie a ratifié aussi des conventions bilatérales en matière d'assistance à l'échange de renseignement et l'assistance au recouvrement pour lutter contre la fraude fiscale internationale.

a) Les conventions fiscales signées par l'Algérie

Tableau 01 : Liste des conventions conclues entre l'Algérie et les autres pays (les pays sont présentés par ordre alphabétique)

	Pays	Date de Ratification	Application	N° du journal Officiel
1	Afrique du Sud	24/04/1998	En vigueur	N°26-2000
2	Allemagne	12/11/2007	En vigueur	N°33-2008
3	Autriche	17/06/2003	En vigueur	N°38-2005
4	Bahreïn	17/06/2000	En vigueur	N°50-2003
5	Belgique	15/12/1991	En vigueur	N°82-2002
6	Bulgarie	25/10/1998	En vigueur	N°01-2005
7	Bosnie	08/02/2009	En vigueur	N°08-2010
8	Canada	22/02/2009	Envigueur	N°68-2000
9	Chine	06/11/2006	Envigueur	N°40-2007
10	Coré du Sud	24/11/2001	En vigueur	N°44-2006

11	Egypte	17/02/2001	En vigueur	N°23-2003
12	Emirat arabe unies	04/04/2001	En vigueur	N°26-2003
13	Espagne	07/10/1999	En vigueur	N°45-2005
14	Ethiopie	28/05/2002	Non en vigueur	N°19-2003
15	France	17/10/1999	En vigueur	N°24-2002
16	Inde	25/01/2010	Non en vigueur	
17	Indonésie	28/04/1995	Pas En vigueur	N°61-1997
18	Italie	03/02/1991	En vigueur	N° 35-1991
19	Iran	12/08/2008	Pas en vigueur	N°32-2009
20	Jordanie	19/09/1997	En vigueur	N°79-2000
21	Kuwait	31/05/2006	Pas en vigueur	N°66-2008
22	Liban	26/03/2002	En vigueur	N°66-2008
23	Maroc	25/01/1990	En vigueur	N°44-1990
24	Mali	31/01/1990	Non en vigueur	
25	Niger	28/05/1998	Non en vigueur	
26	Pologne	31/01/2000	Pas en vigueur	
2	Portugal	31/12/2003	En vigueur	N°24-2005
28	Oman	29/04/2000	Pas en vigueur	N°10-2003
29	Qatar	03/07/2008	en vigueur	N°70-2010
30	Roumanie	28/06/1994	Pas en vigueur	N°35-1995
31	Russie	10/03/2006	Pas en vigueur	N°21-2006
32	Suisse	06/06/2006	En vigueur	N°04-2008

33	Syrie	14/09/1997	Pas en vigueur	N°19-2001
34	Turquie	02/08/1994	En vigueur	N°65-1994
35	Tunisie	09/02/1985	En vigueur	N°25-1985
36	Ukraine	14/02/2002	Pas en vigueur	n°27-2004
37	UMA	23/07/1990	En vigueur /n-a	N°06/1991
38	Vietnam	08/12/1999	Pas en vigueur	
39	Yémen	29/012002	Pas en vigueur	N °16/2005

Source : KPMG, guide d'investir en Algérie.

b) L'analyse du réseau conventionnel :

On peut ainsi déduire que l'Algérie s'est engagée à développer son réseau conventionnel par la signature de conventions bilatérales, de convention et multilatérales (cas de l'Union Maghreb Arabe) en s'inspirant des model onusien et OCDE.

Elle a conclu 39 conventions qui tendent à éliminer la double imposition et à lutter contre l'évasion et la fraude fiscale internationale dont 21 sont en vigueur à raison de l'importance des échanges commerciaux avec les pays contractant et leur coopération en matière de lutte contre la fraude.

Les conventions signées par l'Algérie ont pour objectifs de :

- lutter contre la double imposition ;
- la lutte contre la fraude et l'évasion fiscale internationale ; dans ce cadre elle prévoit l'assistance administrative en matière d'assiette et l'assistance en matière administrative en matière de recouvrement des créances fiscales.

Dans un but d'élargir son réseau conventionnel, l'Algérie a signé avec les Etats Unis un accord de coopération fiscale et financière pour la mise en œuvre les dispositifs de la loi Foreign Account Tax Compliance Act (FATCA) promulguée aux USA en 2010.

Cet accord prévoit dans un premier temps que les banques algériennes et étrangères installées en Algérie doivent se conformer aux standards internationaux et communiquer des informations concernant leurs clients américains. et vise à promouvoir la coopération entre les deux pays et améliorer la transparence et l'information fiscale

Conclusion

L'Algérie s'est réellement inscrite dans un processus, certes encore insuffisant, mais axé sur le développement d'un arsenal juridique, réglementaire et conventionnel pour prévenir les pratiques abusives.

Dans ce cadre des efforts non négligeables ont été entrepris au cours de ces dernières années afin de s'adapter aux efforts internationaux de réforme des administrations fiscales pour prévenir la fraude fiscale internationale.

Par conséquent, des mesures d'une grande importance ont été entrepris ayant trait au :

- Le renforcement des capacités d'intervention de la DGI aussi bien sur le plan législatif que d'affectation des ressources ;
- Le changement du mode d'organisation et de gestion de l'impôt qui était fondé par type d'impôt à un modèle fondé sur les types de contribuables ;
- L'option, même lente pour l'introduction des TIC dans le but d'introduire plus d'efficacité et de rigueur à la gestion des données, la recherche de l'information fiscale.... ;
- L'amélioration des services rendus aux contribuables ;
- La Levée du secret bancaire ;
- Un échange effectif de renseignement ;
- L'adoption de la loi relative à la répression des infractions à la législation et réglementation de change.

**Chapitre III : Etude de cas d'une vérification de
comptabilité, limites et propositions du dispositif de lutte
contre la fraude et l'évasion fiscale.**

Introduction

Kwame Nkrumah : « *La pratique sans théorie est aveugle, la théorie sans pratique est vide* ».

L'Administration fiscale a un rôle prépondérant dans la lutte contre la fraude et l'évasion fiscale, elle renforce le dispositif du contrôle fiscal dans ses mécanismes techniques et juridiques pour essayer de neutraliser l'expansion de ce phénomène qui prend de plus en plus d'ampleur.

Après avoir examiné les différents aspects et moyens de lutte contre la fraude et d'évasion fiscales dans les parties précédentes, nous allons voir l'une des méthodes sur la quelle l'Administration fiscale s'appuie pour lutter contre ces phénomène.

Section 1 : Présentation de l'entreprise contrôlée

Notre stage pratique de deux mois au sein de la DIW de Tizi-Ouzou, nous a permis d'avoir accès à un cas de vérification de comptabilité portant sur une société au nom collectif (SNC).

Présentation de l'entreprise contrôlée

Notre stage pratique de deux mois au sein de la DIW de Tizi-Ouzou, nous a permis d'avoir accès à un cas de vérification de comptabilité portant sur une société au nom collectif (SNC) .

1- Présentation de la société de personnes vérifiée

1-1- Généralités sur l'activité de la société

Désignation précise de l'activité : entreprise travaux de bâtiment tout corps d'état.

Nom et prénom de l'exploitation : SNC X.

Adresse : Tizi-Ouzou.

Date de début de l'activité : 31/10/2006.

Nombre d'employés : non stable en raison de l'activité de l'entreprise, cependant sur la période vérifiée une moyenne de 61employés a été retenue.

Equipements d'exploitation :

- Deux rétrochargeuses ;
- Une chargeuse pelleteuse ;
- Trois camionnettes ;
- Du matériel et outillage.

Importance des moyens d'exploitation : moyen.

Antécédent en matière de contrôle fiscal : aucun.

Tableau 02 : Evaluation des chiffres d'affaire et des bénéfices de l'entreprise vérifiée.

En millions DZA

Exercice	2011	2012	2013	2014
Chiffre d'affaire	18 693 995	15 237 195	1 9448 536	23 778 393
Bénéfice	1 236 315	853 501	1 115 587	3 368 735

Source : Direction des impôts de la wilaya de Tizi-Ouzou

1-2-Caractéristiques du secteur d'activité

Le secteur du bâtiment et travaux publics (BTP) dernier présente les spécificités suivantes :

-Le secteur de BTP regroupe toutes les activités de conception et construction des bâtiments publics et privés, individuels ou non, et des infrastructures telles que les routes, les écoles ou les canalisations ;

-Le BTP est l'un des premiers secteurs d'activités économique, il a connu une croissance de 2% au cours de l'année 2018¹.

-En plus des cotisations à la caisse nationale des assurances sociales (CNAS), les entreprises du secteur de BTP sont tenues de cotiser à la caisse nationale des congés payés et du chômage intempéries des secteurs du bâtiment.

-Le secteur de BTP exige des entreprises qui y travaillent de disposer d'un fond de roulement (FR) important pour faire face à un important besoin de fond de roulement (BFR) et ce en raison de l'encaissement des marchés qui intervient la plus part du temps après constatation des travaux effectués.

II- Cas pratique d'une vérification de comptabilité

La vérification de comptabilité est un moyen de lutte contre la fraude et l'évasion fiscale afin de clarifier son aspect théorique, nous avons opté pour l'étude d'un cas dans ce sens.

Cette vérification a été effectuée par les vérificateurs de la sous direction du contrôle fiscal rattachée à la DIW de Tizi-Ouzou.

2-Cas d'une vérification de comptabilité de la société de personnes

De par l'activité exercée et la forme juridique, le contribuable vérifié est soumis d'après le régime du réel aux impôts et taxes ci-après :

En matière d'impôt directs :

-A la TAP au taux de 2% sur l'ensemble des recettes conformément aux dispositions des articles 217,219 et 222 du code des impôts directs et taxes assimilées

-A l'IRG suivant les dispositions des articles 1 à 134 du code des impôts directs et assimilées.

¹ <http://www.ons.dz/le-Produit-Interieur-Brut-PIB-du.html> (consulté le 14/06/2019).

-A l'IRG/salaires conformément aux articles 66 et 104 du code des impôts directs et taxes assimilées.

En matière de taxes sur chiffre d'affaires :

-A la TVA au taux de 17% avec droit à la déduction, sur le fondement des articles 1, 2, 14, 21, 23 et 29 du code des taxes sur le chiffre d'affaire (CTCA).

-Aux droits de timbres selon les dispositions des articles 61 alinéa 1 et 100 alinéa 1 du code de timbre.

2-1-La préparation de la vérification

La programmation de cette société à la vérification est entrée dans le programme élaboré pour l'année 2015.

Les vérificateurs ont procédé au retrait du dossier fiscal de l'entreprise auprès de l'inspection des impôts géant l'activité de celle-ci contre une demande du retrait du dossier fiscal² afin d'établir quelques documents de synthèses utiles aux autres phases du contrôle tels que :

-L'état comparatif des bilans³ : qui retrace les bilans annuels des quatre années vérifiées à savoir : 2011, 2012, 2013 et 2014.

-Le relevé de comptabilité⁴ : qui regroupe l'évolution du résultat de la société, du chiffre d'affaire et les diverses charges d'exploitation pour les quatre années.

- Les récapitulatifs de la TVA et la TAP : l'établissement de ce relevé permettra aux vérificateurs de juger la sincérité du contribuable dans la souscription de ses déclaration⁵.

2-2- L'engagement de la vérification de comptabilité

Une fois les travaux préparatoires accomplis, un avis de vérifications de comptabilité⁶ accompagné de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié est remis à la société contre accusé de réception⁷.

2-2-1 L'envoi d'un avis de vérification

Le 08/03/2015, un avis de vérification de comptabilité a été remis en mains propres au géant de la société, cet avis comporte les mentions suivantes :

-Référence : N°94/DIW15/SDCF/b3 ;

-La date de l'avis de vérification 04/03/2015 ;

² Voir annexe 01

³ Voir annexe 02

⁴ Voir annexe 03

⁵ Voir annexe 04

⁶ Voir annexe 05

⁷ Voir annexe 06

-Date et heure de la première intervention sur place : 19/03/2015 à 10h00 ;

-L'objet et exercice à vérifier : la vérification de comptabilité des exercices 2011, 2012, 2013 et 2014.

-Impôts, droit et taxes concernés par la vérification : TAP, TVA, IRG, IRG/salaire et droits de timbre.

-Nom et grade des vérificateurs et du chef de brigade ;

-La possibilité de se faire assister par un conseil de son choix.

Un délai de 10 jours a été accordé à partir du jour de la remise de cet avis au contribuable afin de préparer sa comptabilité.

2-2-2 La première intervention

Le 19/03/2015, les vérificateurs se sont présentés dans les locaux de la société vérifiée pour entamer les travaux de vérification de comptabilité, et un procès verbal de début de travaux a été contre signé.

2-2-3 L'examen de la comptabilité

Durant cet examen la comptabilité est vérifiée sous deux aspects principaux :

a- L'examen de la comptabilité en la forme

-Le journal général : coté et paraphé par le tribunal X en date du 06/02/2006 et servi du 01/01/2006 au 31/12/2014 ;

-Le livre d'inventaire : coté et paraphé par le même tribunal en date du 06/02/2006 ;

-Le livre de paye : coté et paraphé par le tribunal X en date du 06/02/2006 et servi du 01/01/2006 au 31/12/2014 ;

-Les journaux auxiliaire des exercices 2011, 2012, 2013 et 2014 : journal des achats, production, banque recettes, banque dépenses, caisse recettes, caisse dépenses, opérations diverses et journal des salaires tenus sur support informatique et balances générales.

L'appréciation des documents présents est laissée aux vérificateurs, ces derniers peuvent prononcer un rejet de comptabilité s'ils doutent de la sincérité du contenu des documents présentés.

b- L'examen de la comptabilité en le fond

L'examen minutieux par les vérificateurs des documents comptables et des différentes pièces présentées par le contribuable, a fait ressortir l'anomalie suivante :

-Comptabilisation de factures d'achats émanant de fournisseurs inconnus et non localisés par les services fiscaux et dont les numéros d'articles d'imposition et les numéros d'identification fiscale sont erronés et présentés comme suit :

Fournisseur N°01

Activité : vente de matériaux de construction

Adresse : Blida

Numéro du registre de commerce : 10 B 1054875

Matricule fiscal : 1982209010567036

Numéro d'article d'imposition : 098230319361

Les factures d'achats comptabilisées au nom de ce fournisseur sont détaillées comme suit :

EXERCICE 2011

Tableau 03 : Facture d'achats comptabilisés au nom du fournisseur N°1

En millions DZA

Numéro et date de la facture	Montant en hors taxes	Droits de timbre	TVA
204 du 02/11/11	84 000	983	14 280
207 du 03/11/11	71 400	836	12 138
218 du 09/11/11	75 600	885	12 852
224 du 12/11/11	84 000	983	14 280
227 du 14/11/11	84 000	983	14 280
232 du 16/11/11	67 200	787	11 424
238 du 19/11/11	79 800	934	13 566
242 du 20/11/11	84 000	983	14 280
244 du 21/11/11	84 000	983	14 280
248 du 22/11/11	75 600	885	12 852
253 du 26/11/11	71 400	836	12 138
TOTAL	861 000	10 078	146 370

Source : Direction des impôts de la wilaya de Tizi-Ouzou

Fournisseur N°2

Activité : vente de matériaux de construction

Adresse : Alger

Numéro du registre de commerce : 10 A 4059165

Matricule fiscal : 1995522542652654888

Numéro d'article d'imposition : 09040063321

Les factures d'achats comptabilisées au nom de ce fournisseur sont détaillées comme suit :

EXERCICE 2011

Tableau 04 : Facture d'achats comptabilisés au nom du fournisseur N°2

En millions DZA

Numéro et date de la facture	Montant en hors taxes	Droits de timbre	TVA
123 du 02/12/11	80 500	942	13 685
125 du 05/12/11	81 700	956	13 889
133 du 07/12/11	78 000	913	13 260
142 du 10/12/11	84 000	983	14 280
145 du 11/12/11	81 700	956	13 889
147 du 12/12/11	78 000	913	13 260
152 du 17/12/11	84 000	983	14 280
164 du 19/12/11	79 800	934	13 566
167 du 20/12/11	80 800	946	13 736
170 du 22/12/11	82 400	947	14 008
172 du 24/12/11	83 200	974	14 144
TOTAL	984 100	10 447	151 997

Source : Direction des impôts de la wilaya de Tizi-Ouzou

Fournisseur N°3

Activité : locations d'engins

Adresse : Bejaia

Numéro du registre de commerce : 02 B 0804194

Matricule fiscal : 000209010855358

Numéro d'article d'imposition : 09015327121

Les factures d'achats comptabilisées au nom de ce fournisseur sont détaillées comme suit :

EXERCICE 2011

Tableau 05 : Facture d'achats comptabilisés au nom du fournisseur N°3

En millions DZA

Numéro et date de la facture	Montant en hors taxes	Droits de timbre	TVA
205 du 30/06/11	72 500	848	12 325
300 du 01/11/11	82 500	965	14 025
303 du 02/11/11	72 500	848	12 325
308 du 03/11/11	82 500	965	14 025
311 du 06/11/11	80 000	936	13 600

315 du 08/11/11	67 500	790	11475
319 du 09/11/11	82 500	965	14 025
322 du 10/11/11	75 000	878	12 750
326 du 13/11/11	82 500	965	14 025
329 du 15/11/11	67 500	790	11 475
332 du 17/11/11	82 500	965	14 025
335 du 20/11/11	82 500	965	14 025
338 du 22/11/11	70 000	819	11 900
340 du 24/11/11	82 500	965	14 025
343 du 27/11/11	70 000	819	11 900
347 du 28/11/11	82 500	965	14 025
354 du 01/12/11	72 500	848	12 325
357 du 04/12/11	80 000	936	13 600
359 du 06/12/11	67 500	790	11 475
361 du 07/12/11	82 500	965	14 025
364 du 11/12/11	82 500	965	14 025
367 du 13/12/11	80 000	936	13 600
370 du 15/12/11	82 500	965	14 025
371 du 18/12/11	72 500	848	12 325
375 du 19/12/11	82 500	965	14 025
379 du 20/12/11	80 000	963	13 600
383 du 21/12/11	67 500	790	11 475
388 du 22/12/11	82 500	965	14 025
389 du 25/12/11	75 000	878	12 750
392 du 26/12/11	82 500	965	14 025
395 du 27/12/11	67 500	790	11 475
397 du 28/12/11	82 500	965	14 025
399 du 29/12/11	82 500	965	14 025
009 du 02/02/11	80 000	936	13 600
013 du 06/02/11	82 500	965	14 025
018 du 07/02/11	70 000	819	11 900
023 du 09/02/11	72 500	848	12 325
032 du 17/02/11	75 000	877	12 750
029 du 14/02/11	82 500	965	14 025
025 du 13/02/11	70 000	819	11 900
036 du 21/02/11	82 500	965	14 025
039 du 24/02/11	67 500	789	11 475
042 du 27/02/11	80 000	936	13 600
045 du 01/03/11	70 000	819	11 900
048 du 03/03/11	75 000	877	12 750
050 du 06/03/11	80 000	936	13 600
053 du 08/03/11	77 500	906	13 750
057 du 10/03/11	77 500	906	13 750
061 du 14/03/11	82 500	965	14 025
064 du 17/03/11	80 000	936	13 600
067 du 20/03/11	80 000	936	13 600
069 du 22/03/11	80 000	936	13 600
071 du 24/03/11	72 500	848	12 325

074 du 27/03/11	82 500	965	14 025
077 du 31/03/11	80 000	936	13 600
080 du 03/04/11	82 500	965	14 025
083 du 05/04/11	72 500	848	12 325
088 du 07/04/11	82 500	965	14 025
091 du 10/04/11	80 000	936	13 600
095 du 12/04/11	67 500	790	11 475
099 du 14/04/11	82 500	965	14 025
102 du 17/04/11	75 000	878	12750
106 du 20/04/11	82 500	965	14 025
109 du 24/04/11	67 500	790	11 475
112 du 27/04/11	82 500	965	14 025
115 du 28/04/11	82 500	965	14 025
118 du 01/05/11	70 000	819	11 900
120 du 03/05/11	82 500	965	14 025
123 du 05/05/11	70 000	819	11 900
127 du 08/05/11	82 500	965	14 025
131 du 11/05/11	82 500	965	14 025
134 du 15/05/11	72 500	848	12 325
135 du 16/05/11	67 500	790	11 475
137 du 17/05/11	80 000	936	13 600
139 du 18/05/11	67 500	790	11 475
141 du 22/05/11	82 500	965	14 025
144 du 24/05/11	82 500	965	14 025
147 du 29/05/11	80 000	936	13 600
150 du 30/05/11	82 500	965	14 025
151 du 01/06/11	72 500	848	12 325
155 du 02/06/11	82 500	965	14 025
159 du 05/06/11	80 000	936	13 600
163 du 07/06/11	67 500	790	11 475
178 du 09/06/11	82 500	965	14 025
179 du 12/06/11	75 000	878	12 750
182 du 15/06/11	82 500	965	14 025
187 du 19/06/11	82 500	965	14 025
189 du 20/06/11	82 500	965	14 025
192 du 21/06/11	70 000	819	11 900
195 du 23/06/11	82 500	965	14 025
199 du 26/06/11	70 000	819	11 900
201 du 27/06/11	82 500	965	14 025
202 du 28/06/11	82 500	965	14 025
TOTAL	7 212 000	84 375	1 226 125

Source : Direction des impôts de la wilaya de Tizi-Ouzou

2-2-4 Traitement des anomalies relevées

La comptabilisation de factures émanant de fournisseurs non localisés, démontre la non sincérité de la comptabilité en son fond et des déclarations fiscales.

Par conséquent, la situation fiscale du contribuable vérifié sera régularisée en procédant à la réintégration au bénéfice imposable des montants des factures d'achats établies auprès de fournisseurs inconnus des services fiscaux et au rappel de la TVA déduite au titre des dites factures, de même qu'il sera appliqué une amende fiscale égale à 50% de leur valeur globale conformément à l'article 65 de la loi n°02.11 du 24/12/2002 portant loi de finances 2003.

2-3 La notification primitive

Le 11/05/2015, une demande de justification⁸ a été remise au contribuable retraçant les anomalies relevées de la vérification de comptabilité. Un délai de trente (30) jours lui a été accordé pour répondre.

2-3-1 reconstitution des bases imposable en matière de bénéfice

Tableau 06 : Reconstitution des bases imposables en matière de bénéfice

En millions DZA

Libellé/Exercice	2011
Bénéfice déclaré	1 236 315
Factures d'achats établies chez les fournisseurs inconnues / non localisés HT	9 057 100
Droits de timbres	104 900
Total des réintégrations	9 162 000
Bénéfice reconstitué	10 398 315

Source : Direction des impôts de la wilaya de Tizi-Ouzou

2-3-2 Calcul des impositions

A- IRG

Considérant la nature de la société qui est une société de personne sous forme de (société au nom collectif SNC) dont les associés au nombre de trois ; l'imposition à l'IRG sera assise au nom de chaque associés personne physique suivant la part de chaque associé dans la société.

-Associé A : quote part de 40%

-Associé B : quote part de 30%

-Associé C : quote part de 30%

Les redressements calculés ci après seront assortis de majorations conformément aux articles 193 du CIDTA et 116 du CTCA

⁸ Voir annexe 07

Associé A

Tableau 07 : Calcul des impositions pour l'associé A.

En millions DZA

Libellés / exercice	2011
Base déclarée de la SNC	1 236 315
+ le rehaussement sur le résultat de la SNC	9 162 000
Quotte part dans le capital social	40%
Base reconstituée	10 398 315
Droits issus de la base imposable	98 905
Droits issus de la base reconstituée	831 865
Droits à rappeler	732 960
Taux de la pénalité	25%
Montant de la pénalité	183 240
Total à rappeler	916 200

Source : Direction des impôts de la wilaya de Tizi-Ouzou

Associé B et C

Tableau 08 : Calcul des impositions pour les associés.

En millions DZA

Libellés / exercice	2011
Base déclarée de la SNC	1 236 315
+ le rehaussement sur le résultat de la SNC	9 162 000
Quotte part dans le capital social	30%
Base reconstituée	10 398 315
Droits issus de la base imposable	74 179
Droits issus de la base reconstituée	623 899
Droits à rappeler	549 720
Taux de la pénalité	25%
Montant de la pénalité	137 430
Total à rappeler	687 150

Source : Direction des impôts de la wilaya de Tizi-Ouzou

B- TVA/Achats à reverser

Tableau 09 : TVA/achats à reverser

En millions DZA

Libellés/ Exercice	2011
Montant de la TVA/Achat déduite à tort	1 524 492
Taux de pénalité	25%
Montant de la pénalité	381 123
Total à rappeler	1 905 615

Source : Direction des impôts de la wilaya de Tizi-Ouzou.

C- Amende fiscale

Une amende fiscale égale à 50% de leur valeur globale sera appliquée conformément à l'article 65 de la loi n°02.11 du 24/12/2002 portant loi de finances 2003.

-Valeur totale des factures établies auprès des fournisseurs non localisés : 9 057 100,00

-Montant de l'amende fiscale (50%) : 4 528 550,00

2-4 La réponse du contribuable vérifié

Suite à la réception de la demande de justification, et après son étude, le contribuable contrôlé a envoyé un courrier le 28/05/2015 à la sous direction du contrôle fiscal dans lequel il a formulé les contestations et justifications suivantes :

La principale anomalie relevée dans la comptabilité étant les factures des fournisseurs fictifs, pour lui, il est impossible de distinguer le vrai fournisseur du faux et qu'ils lui ont remis des factures avec toutes leurs coordonnées ainsi que des copies du registre de commerce et cartes fiscale.

Quant à l'application de l'amende fiscale qui est égale à 50% de la valeur des fausses factures conformément à l'article 65 de la loi n°02-11 DU 24/12/2002 portant la loi de finance 2003, vous trouvez que son application est subordonnée à la parution d'un texte réglementaire définissant la fausse facture et ce texte n'est intervenu que le 01/08/2013 publié au journal officiel n°30 du 21/05/2014.

2-5 La notification définitive

Le 28/10/2015, les vérificateurs ont envoyés une notification définitive au contribuable vérifié comportant les réponses aux contestations et justifications formulées et la position définitive de l'administration fiscale à l'égard des droits et pénalités relevés.

S'agissant des factures d'achats établies auprès de fournisseurs inconnus des services fiscaux, celles-ci demeurent irrégulières à l'égard de la réglementation fiscale en vigueur.

Concernant l'amende fiscale appliquée malencontreusement celle-ci sera abandonnée dans la notification définitive, le reste des bases déjà notifiées sera maintenu et sa situation fiscale sera régularisée par voie de rôle supplémentaire.

2-6 Travaux de clôture de la vérification

Le 20/07/2015, les vérificateurs et le contribuable vérifié ont procédé à la signature d'un procès verbal marquant la fin des travaux de vérification.

Les vérificateurs ont procédé par la suite à la l'établissement du rôle d'imposition⁹, puis l'ont envoyé au directeur de la DIW pour homologation et notification au contribuable. Ainsi

⁹ Voir annexe 10

le vérification terminée, les vérificateurs procèdent enfin a l'archivage des documents collectés et établis au cours de la vérification dans des chemises à savoir :

- 1- Sous dossier : travaux préparatoire ;
- 2- Sous dossier : travaux procédures ;
- 3- Sous dossier : recoupement ;
- 4- Sous dossier : intervention ;
- 5- Sous dossier : taxation.

Puis l'établissement des documents de fin de vérification à savoir :

- la fiche de synthèse¹⁰ ;
- le rapport de vérification de comptabilité¹¹ ;
- la fiche de solvabilité¹².

Une copie sera transmise par voie hiérarchique à la direction générale pour suivi et contrôle.

Section 2 : Limites du dispositif du contrôle fiscal

L'Administration fiscale a engagé plusieurs actions sur le plan organisationnel et juridique dans le but d'améliorer l'efficacité et le rendement du contrôle fiscal.

Malgré cela les limites demeurent lors de la mise en œuvre du contrôle fiscal qui sont regroupées dans ce qui suit :

2-1 Programmation du contrôle fiscal

La programmation du contrôle fiscal a pour vocation essentielle de sélectionner des dossiers à enjeu fiscal, par l'utilisation de critères techniques (nature des activités a cibler, CA important...).

A cause du manque d'information des services, l'administration fiscale s'efforce d'orienter le contrôle fiscal en ciblant les activités à haut risque de fraude telles que les prestataires de services, les professions libérales, les importateurs, les bijoutiers...etc. en se basant sur l'exploitation des informations disponibles ou recueillies auprès de sources externes.

Cette pratique est utilisée en Algérie, basée sur la recherche externe. L'exploitation de l'information disponible faible et aléatoire du fait que la sélection des dossiers ne s'effectue pas à travers un système d'information qui permet la détection et l'analyse des risques fiscaux tel que le cas dans d'autre pays, ou le programme de vérification est fixé à travers un système d'information permettant de choisir les dossiers à fort potentiel fiscal.

¹⁰ Voir annexe 11

¹¹ Voir annexe 12

¹² Voir annexe 13

2-2 Les limites relatives à la recherche et la collecte de l'information fiscale

Ces limites sont divisées en trois éléments comme suit :

2-2-1 L'inexistence d'une base de données entre les services chargés de la collecte, du traitement de l'information fiscale en matière du contrôle fiscal

L'information fiscale a une grande importance dans la programmation des dossiers à vérifier. Une bonne utilisation de l'information fiscale permet au service du contrôle fiscal de détecter les mécanismes de fraude, les omissions ou les irrégularités.

Le manque de coordination du choix des sources à exploiter, de la nature et de l'intérêt des données dont a réellement besoin le service concerné pourrait mener à un retard dans la transmission des informations et leur exploitation par le service du contrôle fiscal.

L'absence de base de données commune entre les services chargés de la recherche de l'information et du contrôle fiscal rend la procédure de collecte, traitement et utilisation de l'information lourde.

2-2-2 L'utilisation limitée du droit de visite par le service du contrôle fiscal

Le droit de visite permet aux vérificateurs d'effectuer des visites en vue de rechercher, recueillir et saisir des pièces, documents ou éléments matériels susceptibles de justifier des agissements visant à fuir du contrôle et au paiement de l'impôt.

La limite de ce droit est due à la complexité de la procédure qui exige au préalable l'autorisation de la Direction de Recherche et de Vérification (DRV) et du juge.

2-2-3 L'inexistence d'une base de données commune entre la DGI et les autres administrations et institutions publiques

Les agents vérificateurs ont besoin d'informations fiscales pour vérifier la cohérence entre ce qui est déclaré et ce qui est vraiment réalisé. Alors ils procèdent à des recoupements et à la collecte des informations auprès des tiers grâce à leur droit de communication.

La procédure de collecte de l'information est considérée comme étant lente du fait que les vérificateurs sont dans l'obligation de se déplacer pour avoir l'information cela nécessite beaucoup de temps et de moyens.

2-3 Contraintes de la non-informatisation des services fiscaux

Malgré l'investissement et les efforts fournis par l'Administration fiscale, l'informatisation des services fiscaux chargés du contrôle fiscal n'est pas étendue vers l'ensemble des services concernés en raison du coût de l'outil informatique. Cela ne permet pas de collecter l'information en temps réel qui pourrait détecter les risques à fort enjeux fiscaux.

Le manque d'informatisation rend la vérification lente et difficile donc moins performante.

2-4 Insuffisance de ressource humaines et matérielles

Les ressources humaines et matérielles dont disposent les services du contrôle fiscal ne sont pas suffisantes, ces derniers manquent d'effectifs, de formation de ses agents et de moyens matériels (outils informatiques, ...).

2-4-1 Manque d'effectifs

Malgré les efforts fournis par la DGI, l'effectif actuel dédié au contrôle fiscal reste insuffisant. Il ne répond pas aux exigences du contrôle et ne permet pas de lutter efficacement contre les pratiques frauduleuses.

La mobilisation d'un nombre important de vérificateurs constitue un élément indispensable pour assurer un taux de couverture élevé du tissu fiscal ce qui permet d'améliorer la rentabilité du contrôle fiscal et la justice fiscale entre contribuable.

2-4-2 Insuffisance de formations des agents vérificateurs

Pour avoir de bonne performance du contrôle fiscal cela nécessite la compétence, la qualification et la spécialisation des agents vérificateurs par type de vérification notamment en ce qui concerne la Vérification de Comptabilité (VC) et la Vérification Approfondie de Situation Fiscale d'Ensemble (VASFE).

En Algérie, les agents de vérificateurs ne sont pas spécialisés par type de vérification, ils ne sont pas suffisamment performant en terme de rentabilité du fait que chaque agent vérificateur traite dans la moyenne deux (02) dossiers par an alors qu'il doit traiter plus que ca.

2-4-3 Manque de moyen matériels

Donner aux services de contrôle fiscal des moyens matériels notamment l'outil informatique et les moyens de transports permet d'offrir aux agents vérificateurs des conditions de travail favorables ce qui va permettre l'amélioration de l'efficacité du contrôle.

Le manque de moyens matériels peut influencer négativement l'action du service de contrôle fiscal pour la lutte contre la fraude et l'évasion fiscales.

2-5 Insuffisance de suivi et d'évaluation du contrôle fiscal

L'Administration fiscale essaye de maîtriser et d'améliorer le contrôle fiscal, mais celui-ci nécessite un dispositif de suivi et d'évaluation qui permet à la Direction de Recherche et de Vérification de piloter la performance globale du contrôle fiscal.

L'Administration fiscale ne dispose pas d'un dispositif de suivi et d'évaluation du contrôle fiscal alors qu'il existait en 2004 et 2005¹³. Ce dispositif n'a pas duré longtemps car il a été supprimé en 2006.

¹³ Dispositif de Gestion par la Performance.

2-6 Absence de la mise en œuvre de la vérification simultanée

Lors d'une vérification de comptabilité les vérificateurs peuvent constater une incohérence entre les revenus déclarés et les dépenses connues de l'entreprise telle qu'une importante acquisition immobilière celle-ci est susceptible de déboucher simultanément sur une Vérification Approfondie de la Situation Fiscale d'Ensemble (VASFE).

Dans ce cas, la Vérification de Comptabilité (VC) peut être complétée par la VASFE. En Algérie, les agents vérificateurs ne peuvent pas déclencher une VASFE simultanément avec la Vérification de comptabilité (VC). Par conséquent ceci ne permet pas de détecter les situations de fraude et d'évasion fiscales et donc de ne pas lutter efficacement contre ces phénomènes.

2-7 limites concernant les recours à l'assistance administrative internationale

Plus spécialement lors de la VASFE, les agents vérificateurs peuvent avoir besoin d'informations fiscales relatives aux revenus détenus par un contribuable à l'étranger. Dans ce cas l'échange de l'information concernée par l'autre Etat dans lequel réside fiscalement le contribuable n'est assuré que si l'Etat Algérien a signé une convention bilatérale ayant pour objet l'échange d'informations fiscales avec l'autre Etat.

L'Algérie n'a toujours pas encore signé de convention bilatérale ayant pour objet l'échange de renseignement à des fins fiscales prévu par l'OCDE. Par conséquent, il est difficile à l'Administration fiscale de disposer d'informations concernant les revenus détenus par des contribuables domiciliés dans d'autre pays.

2-8 Insuffisance du chiffrage de la fraude et l'évasion fiscales

Il est nécessaire de mesurer l'ampleur de ce phénomène et le quantifier. Or, il est difficile de mesurer avec précision son ampleur dans les conditions actuelles.

Le chiffrage de la fraude et l'évasion fiscales est important en ce qu'il conduit nécessairement à établir le nombre des recettes que l'Etat ne perçoit pas au préjudice de la collectivité. Cependant, au niveau de la DGI, il n'existe pas des données précises et pertinentes concernant la fraude et l'évasion fiscales.

Section 3 : Propositions d'amélioration du contrôle fiscal actuel

Après avoir examiné les limites du dispositif actuel du contrôle fiscal dans la section précédente, nous allons apporter des suggestions d'amélioration dans le but de remédier à ces insuffisances et améliorer la rentabilité du contrôle fiscal. Ces améliorations sont regroupées dans ce qui suit :

3-1 Actions à entreprendre en matière de rationalisation des contrôles fiscaux

Ces actions regroupent à la fois : le recours à « l'analyse risque » en matière de programmation du contrôle fiscal, l'orientation du contrôle fiscal vers la sélectivité des

dossiers à contrôler en matière de contrôle sur pièces et l'établissement d'un guide pour les agents chargés de ce contrôle.

3-1-1 Le recours à « l'analyse risque » en matière de programmation du contrôle fiscal

En Algérie, la programmation du contrôle est quasi-aléatoire en ce qui concerne la sélection des dossiers à vérifier ce qui constitue une lacune qui doit être corrigée. Pour ce faire, il est recommandé une estimation de la probabilité d'évasion et de fraude fiscales de chaque contribuable afin de concentrer les actions de contrôle sur ceux dont les risques sont plus élevés.

Cette estimation est obtenue grâce à la méthode « d'analyse-risque » dans la programmation qui consiste à :

- Evaluer le risque de manquement à la législation fiscale à partir des données déclarées par le contribuable, en se basant sur les éléments contenus dans sa déclaration et sa comptabilité ;
- Elaborant des méthodes plus améliorer et automatiser le processus de sélection des dossiers en exploitant les informations disponibles à l'administration par le recours aux techniques statistiques que seule l'outil informatique peut permettre.

L'avantage avec ces procédés est un meilleur ciblage des contrôles car il ne sera sélectionné que les dossiers qui présentent le plus d'intérêt pour le contrôle fiscal, avec une détection plus rapide des procédés de fraude.

Cette démarche a été prévue dans le cadre du jumelage de la DGI algérienne et la DGFIP française et repose sur « *la détermination des défaillances liées à l'identification des contribuables, à l'accomplissement de leurs obligations déclaratives et de paiement ainsi qu'aux contenus des déclarations ensuite la transposition, corrélativement, de ces risques probables avec l'estimation de leurs fréquences, leurs degrés de gravité ainsi que leur incidence sur le plan financier* »¹⁴.

Le système d'information en cours de développement par l'administration fiscale est d'un apport certain pour l'utilisation d'outils performants en matière de programmation. Des travaux réalisés dans le cadre de la conception d'une grille d'analyse des risques se sont limités au recensement des différents risques qui peuvent constituer des motifs de sélections des contribuables tels que : les risques liés à l'identification des contribuables, ceux liés au respect des obligations déclaratives...etc.

3-1-2 Orientation vers la sélectivité des dossiers à contrôler en matière du contrôle sur pièces

Son objectif est de mieux détecter les dossiers frauduleux présentant des enjeux importants en vue de la programmation du contrôle fiscal. Dans le but d'améliorer le rendement du

¹⁴ Lettre de la DGI n°58/2012.

contrôle sur pièces il convient d'établir un guide portant sur les règles à suivre pour l'exercice de cette forme de contrôle.

Ce qui permet d'orienter les agents vérificateurs vers une sélectivité des dossiers à fort enjeu fiscal respectant la méthodologie arrêtée par ce guide qui devrait être actualisé régulièrement.

3-2 Amélioration de la collecte, échange et d'exploitation de l'information fiscale

Pour un contrôle fiscal efficace l'information doit être exploitée au bon moment ce qui va fournir les éléments nécessaires à la connaissance de la situation réelle des contribuables. Pour cela il faut mettre en place une base de données interne commune aux services chargés de la collecte et du traitement de l'information fiscale.

Il est utile de s'orienter vers l'échange automatisé des informations à travers la généralisation de cette méthode de travail entre les services fiscaux pour une exploitation rapide et facile de l'information fiscale.

3-2-1 Institution d'une base de données commune aux services chargés de la collecte et du traitement de l'information fiscale en matière de contrôle fiscal

Il est nécessaire de créer une base de données commune partagée par les services chargés de la collecte et de traitement de l'information fiscale et ceux chargés de la programmation du contrôle fiscal afin d'éviter tout risques d'erreurs et de perte d'informations.

Cette démarche de l'exploitation d'une base de données commune serait d'une grande importance, notamment en ce qui concerne la sélection des dossiers à vérifier pour les agents chargés de la programmation dans la mesure où ils reçoivent et exploitent des informations en temps réels. Cela permet, d'améliorer l'efficacité du contrôle fiscal, son rendement et de lutter éventuellement contre la fraude et l'évasion fiscales.

3-2-2 Création d'une base de données commune entre la DGI, administrations fiscale et institutions publiques pour le recoupement des données

Lors de l'exécution de leurs missions de contrôle les agents vérificateurs procèdent toujours à la vérification de la sincérité de l'exactitude de l'information fiscale auprès des tiers.

A cet effet, il est important de créer une base de données commune entre la DGI, administrations et institutions publiques qui permet un accès rapide et en temps réel à l'information recherchée.

Cette base de données commune constitue un outil indispensable dans la mesure où elle facilite la tâche aux agents vérificateurs en leur évitant les déplacements et en leur gagnant du temps pour la collecte d'informations. Mais elle permet aussi la détection des actes de fraude et d'évasion fiscales.

3-3 Recours à l'assistance administrative internationale

La procédure de l'échange de l'information fiscale demeure importante dans l'amélioration de l'efficacité du contrôle fiscal surtout en ce qui concerne la Vérification Fiscale de la

Situation d'Ensemble (VASFE) pour la recherche et la collecte d'informations concernant des revenus de contribuables résidant à l'étranger.

Il est important pour l'Administration fiscale d'adhérer aux recommandations préconisées par les organisations internationales telles que l'OCDE en matière de renforcement de l'échange de l'information pour des fins fiscales cela se concrétise par l'adhésion au forum mondial de transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales qui regroupe plus de 145 juridictions¹⁵.

3-4 Introduction de la vérification simultanée

Pour renforcer la qualité et l'efficacité du contrôle fiscal, il est nécessaire d'introduire la vérification dite simultanée, qui consiste à déclencher deux types de vérifications au même temps à savoir : la VC et la VASFE.

Cette méthode est indispensable lorsque les agents vérificateurs constatent une incohérence remarquable entre les revenus déclarés et les dépenses engagées au cours de l'exercice de vérification, les agents vérificateurs peuvent donc procéder à la VASFE.

3-5 Actions à entreprendre en matière de ressources humaines et matérielles

Cela tourne autour de l'augmentation du nombre de vérificateurs, la formation continue des vérificateurs, la spécialisation des vérificateurs et le renforcement des moyens matériels dédiés au contrôle.

3-5-1 Augmentation du nombre de vérificateurs

L'efficacité du contrôle fiscal exige un personnel important et qualifié. Or, l'Administration fiscale Algérienne a enregistré durant la période allant de 2015 jusqu'à 2018 une diminution du nombre de vérificateurs (874 vérificateurs en 2015 et 2016, 611 vérificateurs en 2017, 598 vérificateurs en 2018)¹⁶. A titre de comparaison avec le Maroc, l'effectif chargé du contrôle fiscal a augmenté durant ces trois années à savoir : 628 vérificateurs en 2016, 725 vérificateurs en 2017, 950 vérificateurs en 2018¹⁷.

3-5-2 Spécialisation des agents vérificateurs

Une spécialisation par type de vérifications est importante pour l'amélioration de l'efficacité du contrôle, notamment en ce qui concerne la Vérification de comptabilité et la VASFE. Le traitement des dossiers pourrait exiger une formation spécialisée pour parvenir à des résultats plus performants.

¹⁵ Rapport de l'OCDE « transparence fiscale, 2018 ».

¹⁶ Rapport d'activité 2018 de la Direction Générale des impôts Algérienne.

¹⁷ Rapport d'activité 2018 de la Direction Générale des impôts marocaine.

3-5-3 Renforcement de moyens matériels dédiés au contrôle fiscal

Un contrôle fiscal performant exige une mobilisation suffisante des ressources matérielles au niveau de l'ensemble des services chargés du contrôle fiscal notamment l'outil informatique.

Par ailleurs, l'exigence de la maîtrise des logiciels associés à ces outils par les agents utilisateurs tel que Excel, pour faciliter l'exercice de leurs tâches.

Ainsi, il est important de doter les services chargés du contrôle fiscal de moyens de transport pour leurs déplacements surtout les agents vérificateurs exerçant le contrôle fiscal externe.

3-6 Autres actions à entreprendre

Elles se résument à remettre le service d'investigation fiscale et procéder à la publication de rapport d'activité de la DGI ainsi que les résultats relatifs au contrôle fiscal.

3-6-1 Remettre le service d'investigation fiscale (SIF)

Il a été créé par l'article 45 de la Loi de Finances pour 2009, Il correspond à la police fiscale il a pour mission principal d'assurer la protection de l'économie nationale contre la fraude, l'évasion fiscale et le blanchiment d'argent.

En Algérie, il n'est pas encore opérationnel depuis la mise en place de son ancrage juridique. A cet effet, il est important de rendre opérationnel ce service et définir un plan d'action en vue de renforcer la lutte contre la fraude et l'évasion fiscales.

3-6-2 La publication du rapport d'activité de la DGI

La transparence des données détenues par l'administration fiscale est une première voie d'amélioration de la relation entre l'administration fiscale et les contribuables. Elle peut se traduire par la publication de données pertinentes figurant dans le rapport annuel d'activités de la DGI qui comporte les résultats du contrôle fiscal.

Conclusion

Le stage pratique de deux mois que nous avons effectué au niveau de la direction des impôts de la wilaya de Tizi-Ouzou relatif à l'étude du cas de la vérification de comptabilité

A travers ce cas, nous avons pu apprécier concrètement le déroulement de la procédure entre l'administration fiscale, et le contribuable faisant l'objet d'une vérification de comptabilité.

Nous avons ainsi pu voir comment les résultats de cette vérification peuvent évoluer entre la notification primitive et la notification définitive de redressement, c'est-à-dire après intervention de la réponse du contribuable.

Nous avons pu conclure que malgré les efforts consentis par l'Administration Fiscale, le dispositif actuel du contrôle fiscal a montré ses limites.

Afin de remédier à ces limites, nous avons donné des propositions qui pourraient être utiles pour améliorer l'efficacité, la rentabilité et l'adaptabilité du dispositif actuel du contrôle fiscal ainsi que de lutter efficacement contre l'évolution de la fraude et de l'évasion fiscales.

Conclusion générale

Le développement des techniques de fraude et d'évasion fiscales ainsi que l'intensité de ce phénomène aussi bien au niveau national qu'international rend l'administration fiscale algérienne consciente des préjudices que cause ce fléau au trésor public.

Étant donné le système fiscal algérien est essentiellement déclaratif, le contribuable cherche souvent à payer le moins d'impôt possible moyennant plusieurs techniques de fraude et d'évasion fiscales, entre autres, la dissimulation comptable, la dissimulation matérielle et la dissimulation juridique.

En plus de ces techniques auxquelles le contribuable fait recours dans le but de se soustraire à l'imposition due au niveau national, il y a d'autres moyens utilisés à l'échelle internationale qui permettent aux contribuables de s'acquitter aux impositions dues et de s'enrichir au détriment de la recette fiscale de l'Etat.

Nous assistons ces dernières années à une forte mondialisation, libéralisation et dématérialisation de l'économie qui favorisent l'évolution de la fraude et d'évasion fiscales et permettent au contribuable de recourir à de nouvelles pratiques plus complexes et plus sophistiquées.

Plusieurs dispositifs ont été mis en œuvre au niveau international par les Etats qui ont mis l'accent sur la nécessité de multiplier les efforts dans le but de freiner le développement de ce phénomène. Parmi ces dispositifs, les travaux qui ont été consacrés par l'OCDE.

Nous avons constaté que contrairement à certains qui adhèrent aux recommandations de l'OCDE dans le but de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales, l'Algérie n'a pas encore adopté toutes les recommandations à l'exception de la conclusion de certaines conventions fiscales (34 conventions) pour l'élimination de la double imposition.

La réalisation de ce de ce mémoire nous a permis de consolider nos acquis théoriques par l'étude d'un cas d'entreprise vérifiée au niveau de la DIW de Tizi-Ouzou nous a amené à formuler les conclusions suivantes :

- Le contrôle fiscal s'impose en raison du caractère déclaratif du système fiscal Algérien ;
- La vérification de comptabilité porte sur l'appréciation de la forme et du fond de la comptabilité, en ce qui concerne la forme, il s'agira de s'assurer de la régularité et du caractère probant de la comptabilité, quant au fond, il porte sur un audit des comptes du bilan, des charges et des produits portant sur la détermination de résultat fiscal.

Malgré les efforts fournis par l'Administration Fiscale, le dispositif actuel de contrôle fiscal a montré ses limites que nous avons présentées dans la partie pratique de ce mémoire. Ces limites sont notamment celles liées à la programmation du contrôle fiscal, celles relatives à la recherche et la collecte de l'information fiscale, les limites en ce qui concerne le recours à l'assistance administrative internationale, les contraintes en rapport à l'informatisation des services fiscaux et l'absence de la mise en œuvre de la vérification simultanée.....etc. Pour cela, le contrôle fiscal reste insuffisamment adapté pour être en mesure de faire face à la fraude et à l'évasion fiscales.

Durant notre travail, et afin de remédier à ces insuffisances, nous avons procédé à suggérer quelques pistes d'améliorations pouvant être utile pour le renforcement de dispositif actuel du contrôle fiscal et la lutte efficacement contre la fraude et l'évasion fiscales. Il s'agit des actions à entreprendre en matière de rationalisation des contrôles fiscaux, et l'amélioration de la collecte, de l'échange et de l'exploitation de l'information fiscale, ainsi des actions à entreprendre en ce qui concerne l'intensification, le renforcement des opérations du contrôle ainsi que leurs suivis et les actions à entreprendre en matière de ressources humaines et matérielles.....etc.

À l'issue de ce travail de recherche, nous avons déduit également que l'Administration Fiscale seule à travers le contrôle fiscal ne peut pas combattre suffisamment la fraude et l'évasion fiscales qui s'intensifient et se complexifient de plus en plus tant au niveau national qu'international. À cet effet, la Direction Générale des Impôts (DGI) est appelée à accentuer ces efforts d'une part, au niveau local à travers notamment le renforcement de la coopération intersectorielle et tout autre organisme permettant de contribuer à freiner ce fléau. D'autre part, au niveau international, il est nécessaire d'adhérer aux recommandations et aux pratiques saines préconisées par les organisations internationales notamment l'OCDE pour la lutte contre la fraude et l'évasion fiscales ou tout acte visant à se soustraire partiellement ou totalement l'impôt due d'une manière volontaire.

Enfin, l'administration fiscale algérienne doit s'imprégner d'un maximum de flexibilité pour s'adapter aux différents changements que connaît l'environnement économique et veille à ce que le dispositif du contrôle fiscal soit performant pour lutter efficacement contre la fraude et l'évasion fiscales et freiner son évolution.

Bibliographie

1- Ouvrages

ADAM François, FERRAND Olivier et RIOUX Rémy, « Finances publiques »,

3eme édition, presses de sciences politiques et Dalloz, 2010.

- ALIOUNE Dione, « le droit douanier à l'épreuve des réseaux informatiques, le défi du commerce électronique », édition ITCIS, Alger, 2008.

- COZIAN, M. « Précis de fiscalité des entreprises », Litec, 1993.

- HENRION, R, « l'exacte perception de l'impôt », établissement EMILIE BRUYLANT, Bruxelles, 1973.

- LACHENAL Gustave, «les fraudes fiscales vues par un expert fiscal », service d'édition de la société suisse des commerçants, Zurich et Neuchâtel, 1948.

- LUCIEN MEHL, « science et technique fiscales », tome II, 1984.

- MARGAIRAZ André, « la fraude fiscale et ses succédanés », édition 2, vaudoise, suisse.1977.

- Michel-pierre Prat Janvier, « petit dictionnaire de la fraude fiscale », édition Dalloz, Italie, 2011.

- PIERRE, P, Tremblay, « L'argent de l'Etat : pourquoi et comment », canada, presse de l'université du Québec, 2012.

2- Rapports et documents administratif

- Lettre de la DGI n°53, 2011.

- Lettre de la DGI n° 61 / 2012.

- Lettre de la DGI n° 58/2012.

- La lettre de la DGI N° 78 – 2015.

- Document de l'OCDE, « Modèle de convention de convention fiscale concernant le revenu et la fortune », 2014.

- Rapport final de l'OCDE, « Relever les défis fiscaux posés par l'économie numérique, Action1 », 2015.

3- Sites internet

- Site internet de la direction générale des impôts <https://www.mfdgi.gov.dz>

- Site internet du Secrétariat Général du Gouvernement <https://www.joradp.dz>

4- Texte réglementaire

- Décret exécutif n°97-290 du 27 juillet 1997 portant institution et organisation des comités de coordination et de brigades mixtes de contrôle entre les services du ministère des finances et du ministère du commerce.
- Décret exécutif n°98-228 du 13 juillet 1998, modifiant et complétant le décret exécutif n°95-54 du 15 février 1995.
- Décret exécutif n° 02-127 du 07 Avril 2002, portant sur la création de la cellule de traitement du renseignement financier (CTRF).
- Décret exécutif N°07-364 du 28 novembre 2007 portant organisation de l'Administration Centrale du Ministère des Finances.
- Arrêté interministériel du 25.02.2009 fixant l'organisation et les attributions des services extérieurs de l'administration fiscale.

5- Lois

- Loi de finances pour 2009.
- Loi de finances pour 2012.
- Loi de finances complémentaire pour 2008.
- Loi de finances pour 2014.
- Loi n°2018-898 du 23 octobre 2018 relative à la lutte contre la fraude.

6- Codes

- Code des procédures Fiscales (CPF).
- Code des Impôts Directs et Taxes Assimilés (CIDTA)

Annexes

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
République algérienne Démocratique Et Populaire

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA DE TIZI-OUZOU
S/Direction du contrôle fiscal

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
مديرية الضرائب لولاية تيزي وزو
المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية

N° /2021/DIW. 15/SDCF/

Tizi-Ouzou, le :

Demande du Dossier Fiscal Décharge

A
Monsieur le Chef d'inspection des impôts de

Dans le cadre de l'exécution du programme de vérification de l'année 2021, nous avons l'honneur de vous demander de bien vouloir transmettre à Mr, Vérificateur de comptabilité rattaché à la sous - direction du contrôle fiscal le dossier fiscal de

❖ **Constats :**

Afin de respecter les mesures de gestion prises par vos services. Ce dossier vous sera restitué aussitôt exploité. Cependant il convient de prendre toutes les dispositions nécessaires afin d'éviter une double imposition ou tout vice de procédure.

❖ **Observations :**

Manque :

Veillez agréer, l'expression de notre parfaite considération.

Le Vérificateur

Mr le chef d'inspection des Impôts de

BILANS

2.

Observations

Au

Au

Au

Au

Au

ACTIF

Totaux

RELEVÉ DE COMPTABILITÉ

CONCERNANT

M

Rue

1°

Année : (S.C. - s.y.v.a. 2000)

DESIGNATION DES COMPTES	DU		DU		DU		DU		OBSERVATIONS
	AU	31	AU	31	AU	31	AU	31	
MARGES BRUTES	CREDIT								
	DEBIT								
	BENEFICE BRUT (prédé - dédu)								
	POURCENTAGE BRUT = $\frac{\text{Bénéfice brut} \times 100}{\text{Ventes}}$								
VALEUR AJOUTÉE	Production vendue								
	Production stockée								
	Production de l'étranger pour elle-même								
	Prévisions brutes								
	Transfert de charges de production								
TOTAL DU CREDIT									
DEBIT	Marchés et fournisseurs concernés								
	Services								

Annexe 03

RESULTAT D'EXPLOITATION		RESULTAT NET DE L'EXERCICE	
<p>TOTAL DU DEBIT</p> <p>BENEFICE BRUT (avant - dév)</p> <p>POURCENTAGE BRUT = $\frac{V.A. \times 100}{\text{production annuelle}}$</p>		<p>TOTAL DU DEBIT</p> <p>BENEFICE NET (après - dév)</p> <p>POURCENTAGE NET = $\frac{\text{Bénéfice net} \times 100}{C.A.}$</p>	
<p>CREDIT</p> <p>BENEFICE BRUT (1) + (2)</p> <p>Produits divers</p> <p>Transfert de charges d'exploitation</p> <p>TOTAL DU CREDIT</p>		<p>CREDIT</p> <p>Salaires du résultat d'exploitation</p> <p>Autres produits</p> <p>TOTAL DU CREDIT</p>	
<p>DEBIT</p> <p>Frais personnels</p> <p>Impôts et taxes</p> <p>Frais divers</p> <p>Amortissements</p> <p>Provisions</p> <p>TOTAL DU DEBIT</p>		<p>DEBIT</p> <p>Salaires du résultat d'exploitation</p> <p>Autres charges</p> <p>TOTAL DU DEBIT</p>	

DIRECTION DES IMPÔTS DE LA NUBARA
DE TIM OUZOU

04

NOM / RAISON SOCIALE :
FACTURE
ADRESSE

MOIS	Chiffre d'affaires		TVA à payer	Nouvelles prescriptions	Observations
	CA exonéré CA à 7%	CA à 17%			
Janvier					
Février					
Mars					
Avril					
Mai					
Juin					
Juillet					
Août					
Septembre					
Octobre					
Novembre					
Décembre					
TOTAUX					

Chiffre d'affaires Exonéré =
Chiffre d'affaires Imposable =
Chiffre d'affaire Global =

République Algérienne Démocratique et Populaire

Ministère des Finances
 Direction Générale des Impôts
 Direction d _____

Avis de Vérification de Comptabilité

Référence : _____

Lettre avec
 A. R.
 N° _____

M _____

N. I. S. : _____

Le _____ 20 _____

Nous avons l'honneur de vous faire connaître que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre _____ le _____ à heures, à l'effet de vérifier au titre des exercices _____ l'ensemble de vos déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées, se rapportant aux impôts droits et taxes ci après désignées : _____

Nous vous saurons gré de bien vouloir tenir à notre disposition vos documents comptables et pièces justificatives et dans la mesure où votre comptabilité est informatisée, l'ensemble des informations, données et traitement visés à l'article 20-3 du Code des procédures fiscales (CPF).

Au cours de ce contrôle, vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix et de demander toutes les précisions sur la conduite de cette vérification.

Si le contrôle fiscal envisagé ne peut être effectué en raison de votre opposition ou celle de tiers, il sera procédé en vertu des dispositions de l'article 44/1 du CPF à l'évaluation d'office de vos bases d'imposition sans préjudice de l'application des sanctions prévues par la législation fiscale en vigueur.

Préalablement à l'examen au fond de vos documents comptables, il peut être procédé dès remise du présent avis à la constatation matérielle des éléments physiques et de l'exploitation, de l'existence et de l'état des documents comptables (dispositions de l'article 20 du CPF).

Je vous prie de trouver ci-joint, un exemplaire de la charte des droits et obligations du contribuable.

Veuillez agréer, M _____, l'expression de notre parfaite considération.

Le Chef de Brigade

Noms et Grades des
 Vérificateurs

Disposition fiscales :

Article 20-4 du Code de Procédures Fiscales : Une vérification de comptabilité ne peut être entreprise sans que le contribuable en ait été préalablement informé par l'envoi ou la remise avec accusé de réception 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 dix (10) jours à compter de la date de réception de cet avis.

L'avis de vérification doit préciser les noms, prénoms, grades, des vérificateurs la date et l'heure de la première intervention, la période à vérifier, les droits impôts, taxes et redevances concernés, les documents à consulter et mentionner expressément, à peine de nullité de la procédure, que le contribuable a la faculté de se faire assister par un conseil de son choix au cours du contrôle.

En cas de changement des vérificateurs, le contribuable est tenu informé.

En cas de contrôle inopiné tendant à la constatation matérielle des éléments physiques de l'exploitation ou de l'existence et de l'état des documents comptables, l'avis de vérification de comptabilité est remis au début des opérations de contrôle.

L'examen au fond des documents comptables ne peut commencer qu'à l'issue du délai de préparation précité.

Article 20-5 du C.P. Fiscales : Sous peine de nullité de la procédure, la vérification sur place de livres et documents comptables ne peut s'étendre sur une durée supérieure à quatre (04) mois en ce qui concerne :

- * Les entreprises de prestation de services, lorsque leur chiffre d'affaires annuel n'excède pas 1.000.000 DA pour chacun des exercices vérifiés ;
- * Toutes les autres entreprises, lorsque leur chiffre d'affaires n'excède pas 2.000.000 DA pour chacun des exercices vérifiés.

Ce délai est porté à six (06) mois pour les entreprises ci-dessus, lorsque leur chiffre d'affaires annuel n'excède pas respectivement 5.000.000 DA et 10.000.000 DA pour chacun des exercices vérifiés.

- * Dans tous les autres cas, la durée de la vérification sur place ne doit pas dépasser un an.

Important !

Lors de l'exécution des travaux de contrôle et à l'occasion du débat contradictoire engagé avec le (s) vérificateur (s), vous pouvez soumettre vos observations, contestations et divergences d'appréciation à Mr _____

_____ Tél. n° _____

Vous pouvez également, à l'issue de cette étape, demander à être reçu par Monsieur le directeur _____ Tél. n° _____

ACCUSE DE RECEPTION

Nous soussignés Mrs :

rattachés à la Direction des Impôts de la Wilaya de Tizi-Ouzou dûment commissonnés et ay ont prêté serment pour l'exercice de nos fonctions, déclarons avoir remis ce jour à Mr :

les documents ci-après :

- l'avis de vérification de comptabilité

- la charte du contribuable vérifié

Non, prénom et qualité du Contribuable
(Signature)

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION REGIONALE DES IMPOTS DE BLIDA
DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA DE
TIZI-OUZOU
SOUS-DIRECTION DU CONTROLE FISCAL

N° DIW.15/SDCF/B3

A M.....
.....
.....

DEMANDE DE JUSTIFICATION

En application des dispositions de l'article 19 des procédures fiscales, nous avons l'honneur de vous demander de nous fournir les justifications concernant les points ci-après :

.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....

Vous avez à nous faire parvenir votre réponse dans un délai de 30 jours.
L'absence de réponse de votre part entraîne en vertu des dispositions de l'article 44 du code des procédures fiscales, l'établissement d'office des impositions.

Veillez croire, M....., en l'expression de notre parfaite considération.

Les Vérificateurs

Objet : Réponse à notification primitive.

Réf : - Votre envoi du 26/08/2015.

- Article 20/6 du CPF.

- Arrêté du 01/08/2013.

Monsieur,

Nous accusons réception de votre notification primitive sus référencée le 22/09/2015 par laquelle vous envisagez de régulariser la situation fiscale de notre société en matière de TVA et IBS au titre des exercices 2011 à 2015.

Nous venons par la présente tout d'abord vous remercier pour avoir reconnu que la tenue de notre comptabilité est probante et que le compte financier élaboré par vos agents vérificateurs n'a relevé aucun écart.

Quant aux irrégularités relevées relatives aux factures d'achats jugées fausses, nous vous prions de bien vouloir réexaminer les redressements envisagés en tenant compte de nos observations s'articulant autour des points suivants :

❶ Sur le point relatif aux droits TVA.

A travers la notification primitive, qui m'est parvenue, vos agents vérificateurs affirment que les fournisseurs nommément désignés sont inconnus des services fiscaux et non localisés.

Si tel est le cas pourquoi nous ont-ils remis chacun leurs copies de registres de commerce, cartes fiscales ainsi que pour certains d'entre eux même l'extrait de rôle.

Les contribuables de bonne moralité fiscale à l'image de notre société doivent ils payer les négligences et le non respect d'obligations fiscales des entreprises défailtantes ?

Sur le terrain, comment faire pour dénicher ces entreprises de mauvaise moralité fiscale ? Doit-on s'afficher en policiers pour constater la véracité des documents tels que le registre de commerce, la carte fiscale ou l'extrait de rôle ?

Mission impossible car la vocation d'une entreprise telle que la notre étant de réaliser des chiffres d'affaires et bénéfices ; nous n'avons ni le temps ni les moyens pour vérifier ces données nécessitant de l'expertise et surtout l'autorité.

Le reversement de la TVA sur ces factures de surcroît avec pénalités mettrait en difficulté notre entreprise risquant même de la mettre en cessation de paiements.

❶ Sur le point relatif à l'IBS.

Le rejet sur le plan TVA de déduction des factures d'achat délivrés par ces fournisseurs se trouvant en situation irrégulière avec les services fiscaux sera également, en cas de maintien de cette proposition de redressement, suivi d'une régularisation sur le plan IBS de lors que les factures d'achat n'ont pas été validées ; c'est le système de la double peine.

Pour tant les charges relatives à ces factures rejetées sont réelles et ont généré le chiffre d'affaires que vos services ont reconnu.

Les conséquences de la régularisation si celle se maintient seront certainement négatives pour la continuation de l'activité.

❷ Sur le point relatif à l'amende fiscale.

La notification primitive fait apparaitre que l'amende fiscale de 50% instituée par l'article 65 de la LF pour 2003 a été appliquée sur le montant total des factures d'achat remises en cause au titre de la période allant de 2011 à 2014.

Or les dispositions de l'article 65 de la LF pour 2003 subordonnaient l'application de cette amende à la parution d'un texte réglementaire devant définir la fausse facture et la facture de complaisance.

Le dit texte n'est intervenu que le 01/08/2013 ; sa publication au journal officiel n'est faite que le 21/05/2014 (JO N° 30).

Par conséquent, les amendes fiscales relatives aux exercices 2011 au 21 Mai 2014 ne sont pas régulières. g

Aussi compte tenu de ce qui précède et considérant le bien fondé de nos arguments, nous osons espérer l'abandon des redressements envisagés.

Dans l'attente de nous rétablir dans nos droits et vous remerciant d'avance pour tout l'intérêt accordé à nos doléances, nous vous prions d'agréer Monsieur l'hommage de notre parfaite considération.

Le Gérant



- P.J :*
- Copies documents des fournisseurs en cause.
 - Registre de commerce.
 - Cartes fiscales.
 - Extrait de rôles.

010

مديرية الضرائب لولاية

Série D - n° 37

AVIS A PAYER DU ROLE INDIVIDUEL

N° : Année :

CODE ACTIVITE

DATE DE MISE EN RECOURVEMENT

DATE D'EXIGIBILITE

RECETTE DES IMPOTS

(Cachet d'identification)

M. (اللقب، الاسم، إسم الشركة) (nom et prénom - Raison sociale) السيد (s)

Activité ou Profession : (النشاط أو المهنة)

Adresse : (العنوان)

Article d'Imposition : (رقم المادة)

Numéro d'Identification Statistique : (رقم التعريف الإحصائي)

Numéro d'Identification Fiscale : (رقم التعريف الجبائي)

(Cachet d'identification)

(Les bases imposables et les droits sont arrêtés en dinars)

Série D 37 - Imp. Officielle, Alger (2009)

IMPOTS - TAXES - DROITS ou Produits à Recouvrer	ANNEE au titre de laquelle l'imposition est établie	BASE Imposable (A)	BASE imposée ou déclarée (B)	MONTANT réhaussement (C)	TAUX	DROITS RESULTANT		T.V.A. déductibles	MONTANT des droits rappelés	PENALITES		TOTAL des droits et pénalités à payer
						De la base imposable	De la base imposée (Déclarée)			Taux	Montant	
I.R.G.												
Majorations et Amendes (VF+IRG) I.B.S.	à											
Versement Forfaitaire												
Taxe sur l'Activité Professionnelle												
Taxe sur la Valeur Ajoutée	à											
Réintégration TVA/achats												
Pénalités d'assiette/TVA												
Taxe sur achats	à											
E 2700 - Enregistrement												
E 2 - C 200 - Timbre												
C 1 - B - 00 - TF et TA												
C 1 - F - 00 - Impôt sur le Patrimoine												
TOTAL GENERAL DU ROLE												

I. — CONDITIONS ET DELAIS DE RECLAMATION :

Tout contribuable qui se croit imposé à tort ou surtaxé, peut obtenir toutes explications utiles auprès de l'inspecteur des impôts avant de présenter, s'il y a lieu, une réclamation émise dans les formes et délais indiqués ci-dessous :

RECOMMANDATIONS A OBSERVER EN CAS DE RECLAMATION ECRITE :

La réclamation à adresser au Directeur des Impôts de Wilaya est recevable jusqu'au 31 décembre de l'année suivant celle de la mise en recouvrement du rôle (ou au recid) la date de mise en recouvrement) ou de la réalisation des événements qui motivent cette réclamation (Art. 72-1 du CPF)

Toutefois, le délai de réclamation expire :

- Le 31 décembre de l'année suivant celle au cours de laquelle le contribuable a reçu de nouveaux avertissements, dans le cas où à la suite d'erreur d'expédition, de tels avertissements, lui ont été adressés par le Directeur des Impôts de Wilaya.
- Le 31 décembre de l'année suivant celle au cours de laquelle le contribuable a eu connaissance certaine de l'existence des cotés indûment imposés par suite de faux ou double emploi.

La demande peut être rédigée sur papier libre.

Indiquer l'impôt que vise la réclamation, l'objet de la demande (dégrévement total ou partiel) et les motifs de nature à la justifier.

Jointer l'avis à payer ou un extrait de rôle ou à défaut, indiquer l'article du rôle sous lequel figure l'imposition contestée. Si l'on désire surseoir moyennant garantie ou paiement des sommes contestées, le faire connaître dans la réclamation, en précisant le montant ou tout au moins les bases de dégrévement demandé.

II. — CONDITIONS D'EXIGIBILITE DES IMPOTS :

L'impôt est exigible le premier jour du troisième mois suivant celui de la mise en recouvrement du rôle.

L'impôt est exigible le premier jour du troisième mois suivant celui de la mise en recouvrement du rôle.

Toutefois, dans les cas de manuscrit ou de absence de déclaration, l'impôt est exigible 15 jours après la date de notification.

L'impôt est exigible immédiatement et en totalité, dans les cas de :

1. Déménagement hors du ressort de la recette, à moins que le contribuable n'ait fait connaître avec justification à l'appui, son nouveau domicile.
2. Vente volontaire ou forcée.
3. Cession ou cessation d'entreprise ou décès du contribuable.
4. Amendes fiscales ainsi que les impositions de régularisation du versement forcé.
5. Application d'une migration, pour non déclaration ou pour déclaration tardive ou insuffisance des éléments servant de base à l'impôt.

III. — MODES DE PAIEMENT

a) - A la caisse du Receveur des Contributions Diverses par versements en numéraire.

- MANDAT - TRESORS N° 4115 A.G. émis globalement dans tous les bureaux de poste au profit de comptables financiers résidant exclusivement en Algérie.
- CHEQUE POSTAL émis au profit du Receveur sur une formule fournie par la Poste (voir au recto le numéro du compte des chèques postaux de la recette)
- CHEQUE DE VIREMENT émis au profit du Receveur pour les contribuables titulaires d'un compte des chèques postaux (l'imposition détaillée à donner à la somme virée doit être portée au verso de l'avis de versement)
- MANDAT-CARTE ou MANDAT-POSTE ordinaire.
- CHEQUE BARRE émis à l'ordre du Receveur du lieu de l'imposition sans mention du nom personnel du comptable.

c) - Par un moyen bancaire :

AVIS TRES IMPORTANT. — Pour le versement à la caisse du Receveur, présenter cet avertissement ou un avis.

Dans les cas visés aux paragraphes b) et c) indiquer très exactement la commune de l'imposition, l'article du rôle (numéro et s'il y a lieu, lettre précédant ce numéro). La nature des impôts et l'ordre et le titre de laquelle ils ont été établis. Si le paiement a lieu par mandataire, le récépissé du mandataire joint lieu de la quittance du Receveur, lorsque le mandat a été régulièrement établi.

1 - شروط اجل ايداع الملتزم :

يكتفى كل ملتزم بالتسوية بمجرد ان قد قومت على التسوية بما او ودية الموصول على التوضيحات الواردة لدى ملتزم الملتزم قبل تقديم شكوى مكتوبة، اذ ان الملتزم الامور حسب الشكل والاحال المحددة مسبقا يلي :

تعليمات يجب مراعاتها في حالة تقديم شكوى مكتوبة :

تطلب الشكوى الموجهة الى مدير الضرائب بولاية، اذ يجب ان يرسى من السنة الموالية لسنة ابراج الحدود في الحصول اتموم الوحة الاو ليرت المصورة تاريخ ابراج في التصحيح (ا) او حصول الاهداء الموصلة لهذه الشكوى السابقة لسنة 172 من قانون ابراجات الجبلية) ينبغي اهل الشكوى :

- يوم 31 ديسمبر من السنة الموالية لسنة السنة التي استتم عليها الملتزم بالتسوية ابراجات جديدة في حالة او ابراج انقطاع، في ابراجات، حيث توجه له على هذه الاطراف من قبل مدير الضرائب للولاية.
- يوم 31 ديسمبر من السنة الموالية لسنة التي تاكدها فيها الملتزم بالتسوية من اوجه حصص جبلية قدمت عليه بغير اتموم قائلتي من جراء خطأ او تكرار.

يجوز الطلب على ورق عليه.

اذكر الضريبة التي تشير اليه التكرار وموضوع الطلب وتعليمات مدير مكي اذ جازي اذ اكد الاخطار التي تبينها ارفع الطلب للاختصاص بالرفع او المستخرج من المداول الضريبة، او في غيرهما، اذكر العملية المتبعة بالتسوية المتنازع عليها في ازيد التناظر لرفع، مسجل او رفع الملتزم المستخرج منها، يوم الاجراء التي تاتى مع ايداع الملتزم او على الاقل اسم التخصيص المتعلق به.

2 - شروط وجوب اداء الضوابط :

تصبح الضريبة الواجبة اداء بالامل، في اليوم الاو من الشهر الثالث الموالي للشهر الذي ابرج فيه المصطلح.

تصبح الضريبة المستوية بموجب طريق جدول تنظيمي او اجمالي ودية الاو، 30 يوما بعد تاريخ ابراج منه في التصحيح غير انه وفي حالة غياب المصطلح او تقاضيه، تصبح الضريبة الواجبة الاو، 15 يوما بعد تاريخ التوقيع.

تصبح الضريبة واجبة الاو، فوراً وبالكامل، في حالة :

1. نقل محل الاقامة خارج الاختصاص الاقليمي للبلدية المرسلة، اذ ايا قام التكميم بالتسوية باجلاء مع من اعلنت المدينة وادى ذلك بالتسوية من الاذرة.
2. البيع الاضطراري او المرمي.
3. التنازل او توقف المؤسسة او ودية الملتزم بالتسوية.
4. التغيرات الهيكلية والمصرفية والمصرفية المستقلة نتيجة توحيد الحساب المداوي.
5. تطبيق ودية عدم التصريح او تغيير او تقضي التخصيص المستعملة كالتسوية الضريبة.

3 - طرق الدفع

1 - الى الصندوق محصل المصاريف المتوقعة نقدا.

- جواز على الجواز رقم 4115 الجواز يصدر جواز من جميع مكاتب البريد لصالح المحاسبين الماليين المحصلين بالمداوي.
- مكتمل بريد يصدر بطلب المحصل على نموذج يملئه مكتب البريد (انظر في الوحة الاو من الوحة ودية حواف التنازل المبرومة بملف التصحيح).
- مكتمل بريد يوزع للمحلل بالبلدية للتفكيك الضريبة الذي لم حساب شيكات بريدية (التصحيح المحصل على التنازل المحصل بملف التصحيح بملف الوحة التكميم).
- جواز بطلانية او جواز بريدية على الاسم.

مكتمل بريد محصل مكان فوض الضريبة بدون ذكر التخصيص للمحاسب.

إعلان على : بالتسوية للبلديات مستمد من المحصل، فورا هذا الاعلان او الاخطار.

في الحالات المتكررة في التظلم (ب) و (ج) اذكروا بصفة طبقية فوض الضريبة، سلطة الوزارة (الوحي) - وحدة الاخطار - الحروف التالي ابراج الوحة) نوع المصاريف ودية المرمي.

estuaqla tualelv el tuaz 9x6T
 estarbaAVT nolienablmh3R
 AVTtalblazat'b estlllenag97
 جاز عن طريق البنك :
 nommentlgenz - 00753 3

MINISTÈRE DES FINANCES
 DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS
 DIRECTION DES RECHERCHES ET
 VÉRIFICATIONS

Dossier de vérification N°

Vérificateurs.....

Chef de brigade

VERIFICATION DE COMPTABILITE

Fiche de Synthèse

- Code Activité..... Numéro de l'identifiant Fiscal.....
- Désignation de l'entreprise vérifiée (V.C)
- Adresse exacte :
- Désignation de l'activité exercée :
- Date de début d'activité :
- Délai de réalisation de la vérification :

I- Vérification comptable :

- Système comptable :
- Documents comptables :
- *En la forme :
- *Au fond :
- Motifs précis du rejet de comptabilité :

II- Vérification fiscale :

- Réintégration de charges :
- Réintégration des rehaussements de CA au résultat :
- Réintégration de taxes sur achats :
- Taux de TVA sur ventes :

11

-Modification du régime fiscal :

-Recherches Extérieures :

-CA Global de la période vérifiée : - notification primitive

- notification définitive

-Bénéfice global de la période vérifiée : - notification primitive

- notification définitive

III- Renseignements statistiques :

-Normes de production retenues :

-Taux de valeur ajoutée :

-Taux de perte et de déchets :

*Approvisionnements :

*Processus de fabrication :

*Conditionnement :

-Taux de marges brutes (Achats-Reventis)

-Taux de rendement (Prestation de service) :

-Taux de bénéfice net :

IV- Résultat de l'intervention:

11

	N-3	N-2	N-1	N
Rehaussement sur chiffre d'affaires				
Réintégration de charges				
Charges accordées				
Réintégration de taxes sur achats(TVA)				
Dédaction en cascade				
<u>Situation après vérification :</u>				
CA retenus				
CA déclarés				
Rehaussement sur CA				
Résultats retenus				
Résultats déclarés				
Rehaussements résultats				
<u>Produits des rôles :</u>				
TVACA				
TVA/Achats				
IBS				
IRG				
Enregistrement				
VF				
Timbre				
IRG/Salaires				
TAP				
Autres à préciser				
Pénalités				

VI- Observations Générales sur la vérification :

11

-Suites réservées au dossier :

Vu le

Fait à

Le Sous-Directeur du Contrôle Fiscal

Rédacteur

Signature

Signature

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série D - N° 15 (2002)
(ex Série A Mod. N° 1532 Titre)

Ministère des Finances

AZ

Direction Générale des Impôts

Direction des Impôts de la
Wilaya de _____

NUMERO D'IDENTIFICATION STATISTIQUE

Grid for statistical identification number

CODE TERRITOIRE

Box for territory code

CODE ACTIVITE

Box for activity code

NUMERO D'ARTICLE

Grid for article number

RAPPORT DE VERIFICATION DE COMPTABILITE

N° _____ / 200

Entreprise Vérifiée : _____

Brigade de Vérification N° _____

Activité : _____

Agents Vérificateurs : _____

Adresse : _____

Blank lines for agent names

A/ GENERALITES

1° / Renseignements relatifs à l'Entreprise vérifiée

- Forme juridique
- Date de création ou de passage à la forme juridique actuelle
- Désignation de l'exploitant - du gérant - du directeur général
- Situation du gérant, s'il s'agit d'une SARL
- Associé Majoritaire -
- Associé Minoritaire -
- Non Associé -
- Désignation des associés et répartition des actions ou des parts sociales

- Adresse personnelle de l'exploitant ou de l'associé, gérant majoritaire.

12

**D/ CONTROLE DE LA VERIFICATION DE COMPTABILITE
(DIRECTION REGIONALE DES IMPOTS)**

1° / Date du contrôle du rapport de vérification

2° / Date de l'envoi à l'Administration Centrale de la fiche de synthèse

3° / Observations de la Direction Régionale des Impôts

4° / Réponse de la Direction des Impôts de Wilaya

5° / Décision proposée par la D.R.I.

MINISTÈRE DES FINANCES

Direction Générale des Impôts

Fiche de Renseignements

sur la solvabilité du redevable vérifié
(Personne Physique et Personne Morale)

Désignation du redevable (nom, prénom / raison sociale)

Adresse : ⁽¹⁾

N° de l'identifiant fiscal :

Activité du redevable :

Nom et adresse du gérant :

Nom et adresse du propriétaire du fonds de commerce ⁽²⁾

I - Biens Immobiliers (Terrains, Maisons d'habitations, appartements, etc.)
Appartenant au redevable vérifié

Nature	Adresse	Année d'acquisition ou de création
.....
.....
.....
.....
.....

(1) Adresse : Activité et Domicile.

(2) Cas où l'exploitant n'est pas le propriétaire (cf dispositions de l'article 374 du C.I.D.)

II - Matériel de transport, voitures de tourisme, etc., appartenant au redevable vérifié.

Nature (marque et type)	Date d'acquisition
.....
.....
.....

III - Stocks

Valeur portée à la ligne du Bilan	Adresse de l'entrepôt ou du magasin
.....
.....
.....

IV - Créances

Administration, organisme public ou autre	Comptable assignataire	Numéro et date du marché (1)	Montant total	N° cop du Compté Bancaire
.....
.....
.....
.....

V - Comptes bancaires et postaux ; comptes d'épargne de la personne contrôlée.

Numéro et nature du compte	Centre de CCP, Banque et adresse de l'agence ou de la caisse d'épargne	Observations
.....
.....
.....
.....

(1) Il y'a lieu de vérifier également l'existence d'un contrat initial de marché public.

Table des matières

Remerciements

Dédicaces

Liste des abréviations

Liste des tableaux

Liste des figures

Sommaire

Introduction générale1

Chapitre I : Cadre conceptuel de la fraude et l'évasion fiscales

Introduction

Section 1 définitions, causes et acteurs de la fraude et l'évasion fiscale4

1- Définition de la fraude et l'évasion fiscale4

1-1- Définition de la fraude fiscale4

1-1-1- Définition littéraire5

1-1-2- Selon le comité des affaires fiscales de l'OCDE5

1-1-3- Selon le droit fiscal Algérien5

1-2- Elément constitutifs de la fraude fiscale6

1-2-1 L'élément matériel6

1-2-2 L'élément intentionnel7

1-2-3 L'élément légal7

1-3- Définition de l'évasion fiscale7

1-4- Autres notions proches de la fraude et l'évasion fiscale7

1-4-1- L'optimisation fiscale8

1-4-2- Economie informelle8

2- Causes de la fraude et l'évasion fiscale8

2-1 Les techniques d'imposition8

2-1-1- La technique de déclaration9

2-1-2- La technique de déduction9

2-2 Développement de l'économie du marché et de la technologie9

2-3 Les décisions politiques9

2-4 Le manque de la culture fiscale10

2-5 La pression fiscale10

2-6 Autres causes10

3- Les acteurs de la fraude et de l'évasion fiscale10

Section 2 Formes et techniques de la fraude et l'évasion fiscales internationales	13
1- La fraude et l'évasion fiscale par les prix de transfert.....	13
1-1- Notion de prix de transfert.....	13
1-2- Les manipulations des prix de transfert.....	13
1-2-1- Manipulations des transactions portant sur des biens	13
1-2-2- Manipulation des transactions portant sur les services	14
1-2-3- Manipulation par les intérêts.....	14
1-2-4- Manipulation par les redevances.....	14
2- Les sociétés relais.....	15
2-1- Les sociétés holding	15
2-1-1- Constitution et localisations des holdings.....	16
a- Constitution.....	16
b- Localisation	17
2-1-2 L'utilisation des holdings pour des fins de fraude et d'évasions fiscales	17
2- 2- Les sociétés écrans	18
2-2-1 Définition	18
2-2-2 Localisation des sociétés écrans	18
2-2-3 Les montages élaborés avec des sociétés écrans	19
a- Montage direct	19
b- Montage en étoile.....	19
c- Enjambeur.....	19
3- Autres procédés de fraude et d'évasion fiscales internationales	19
3-1- L'évasion par les personnes physiques.....	19
3-1-1 la fraude et l'évasion fiscales internationales pratiquées directement par les personnes physiques	20
3-1-2 la fraude et l'évasion fiscales internationales pratiquées au travers des personnes morales pas les personnes physiques.....	20
3-2- La dissimulation de la matière imposable.....	20
3-3- Fraude fiscale liée aux opérations du commerce extérieur.....	20
3-3-1 Les facteurs qui engendrent la fraude fiscale lors des opérations du commerce extérieur	20
3-3-2 Les procédés de la fraude fiscale liée aux opérations du commerce extérieur	21
a- La majoration du prix d'achat à l'importation	21
b- La minoration des prix de vente à l'exportation.....	22

Conclusion.....	22
Chapitre II : Le contrôle fiscal pour lutter contre la fraude et l'évasion fiscales	
Introduction	
Section 1 : Définition, types, et organisation du contrôle fiscal	23
1-Définition du contrôle fiscal	23
2- Types de contrôle fiscal	24
2-1- Le contrôle cabine	24
A- Le contrôle formel.....	24
B- Contrôle sur pièce (CSP)	25
2-2 Le contrôle sur place.....	26
2-2-1 Le Vérification générale de Comptabilité (VC).....	26
2-2-2 le contrôle ponctuel (CP)	26
2-2-3 La Vérification Approfondie de Situation Fiscale d'Ensemble (VASFE).....	26
3- Organisation de contrôle fiscal au niveau de la Direction des Impôts de la Wilaya de Tizi-Ouzou	27
3-1 Le bureau des vérifications fiscales	29
3-2 Le bureau du contrôle des évaluations	30
3-3 Le bureau des fichiers et recoupements	31
3-4 Le bureau de la recherche de l'information fiscale	32
3-5 Le bureau de la brigade mixte	33
Section 2 : Les autres mesures et moyens de lutte contre la fraude et l'évasion fiscale	34
1- Principales mesures prises par l'administration fiscale pour l'amélioration du contrôle fiscal.....	34
1-1 Adaptation dans le cadre organisationnel	34
1-1-1 Création de la Direction des Recherches et de Vérifications (DRV)	34
1-1-2 Créations de nouvelles structures (DGE, CDI, CPI)	35
1-1-3 Institution d'une sous-direction de lutte contre la fraude au sein de la DRV	35
1-1-4 Création du service des investigations fiscales (SIF)	35
1-2 Amélioration des opérations de contrôle pour la lutte contre les pratiques frauduleuses	36
1-2-1 Le contrôle ponctuel	36
1-2-2 La procédure de flagrance fiscale	36
1-3 Amélioration de la relation être l'administration fiscale et les contribuables.....	37
1-3-1 Promouvoir le consentement à l'impôt	37

1-3-2 Référentiel qualité service (RQS)	37
1-3-3 Nouveau système d'information « JIBAYA'TIC »	38
Section 3 : Moyens de lutte contre la fraude et l'évasion fiscales au niveau international ..38	
1 - Le cadre de la coopération internationale	38
2 - Le dispositif interne comme moyen de prévention de la fraude fiscale internationale...41	
2-1 L'approche préventive	42
2-1-1 La collaboration administrative interne en matière d'échange d'information42	
2-1-1-1 Le dispositif de coordination mis en place par le décret exécutif n°97-290 du 27 juillet 1997.....	42
2-1-1-2 La cellule de traitement du renseignement financier (CTRF)	43
2-1-1-3 Protocole d'accord entre la Direction Générale des Douanes et la Banque d'Algérie	44
2-1-1-4 Protocole d'accord entre la Direction Générale des Douanes et la Direction Générale des Impôts	44
2-1-2 Le dispositif de conformité fiscale	44
2-1-3 Le renforcement des déclarations fiscales comme instrument de prévention contre les transferts illicites des bénéficiaires	45
A- La déclaration de transfert des fonds à l'étranger	45
1) Virement des fonds destinés à l'étranger	45
2) Paiement	45
3) Remboursement	45
4) Produit de cession	45
5) Produit désinvestissement	45
6) Produit de liquidation	46
7) Redevances.....	46
8) Intérêts	46
9) Dividendes	46
B- La présentation de la documentation en matière de fixation des prix de transfert	46
2-1-4 Renforcement des moyens de contrôle comme mécanisme de lutte contre toute forme de transfert illicite des flux	46
a) Le contrôle des prix de transfert	46
b) L'introduction de la notion anti abus de droit.....	47
2-2 Une approche répressive	47

2-2-1. Répression fiscale et pénale	47
a) Répression fiscale.....	47
b) Répression pénale.....	48
2-2-2 Le développement du réseau conventionnel	49
a) Les conventions fiscales signées par l'Algérie	49
b) L'analyse du réseau conventionnel	51
Conclusion.....	52
Chapitre III : Etude de cas d'une vérification de comptabilité, perspectives et limites du dispositif de lutte contre la fraude et l'évasion fiscales	
Introduction	
Section 01 : Présentation et étude pratique de la société contrôlée.....	53
I- Présentation de l'entreprise contrôlée	53
1- Présentation de la société de personnes vérifiée	53
1-1- Généralités sur l'activité de la société	53
1-2- Caractéristique du secteur d'activité	54
II- Cas pratique de vérification de comptabilité.....	54
2-Cas de vérification de comptabilité de la société de personnes	54
2-1-La préparation de la vérification	55
2-2- L'engagement de la vérification de comptabilité	55
2-2-1 L'envoi d'un avis de vérification	55
2-2-2 La première intervention	56
2-2-3 L'examen de la comptabilité.....	56
a- L'examen de la comptabilité en la forme	56
b- L'examen de la comptabilité en le fond	56
2-2-4 Traitement des anomalies relevées	60
2-3 La notification primitive	61
2-3-1 reconstitution des bases imposable en matière de bénéfice	61
2-3-2 Calcul des impositions	61
2-4 La réponse du contribuable vérifié	63
2-5 La notification définitive.....	63
2-6 Travaux de clôture de la vérification	63
Section 2 : Limites du dispositif du contrôle fiscal	64
2-1 Programmation du contrôle fiscal	64
2-2 Les limites relatives à la recherche et la collecte de l'information fiscale	65

2-2-1 L'inexistence d'une base de données entre les services chargés de la collecte, du traitement de l'information fiscale en matière du contrôle fiscal	65
2-2-2 L'utilisation limitée du droit de visite par le service du contrôle fiscal	65
2-2-3 L'inexistence d'une base de données commune entre la DGI et les autres administrations et institutions publiques	65
2-3 Contraintes de la non-informatisation des services fiscaux	65
2-4 Insuffisance de ressource humaines et matérielles	66
2-4-1 Manque d'effectifs	66
2-4-2 Insuffisance de formations des agents vérificateurs	66
2-4-3 Manque de moyen matériels	66
2-5 Insuffisance de suivi et d'évaluation du contrôle fiscal	66
2-6 Absence de la mise en œuvre de la vérification simultanée	67
2-7 limites concernant les recours à l'assistance administrative internationale	67
2-8 Insuffisance du chiffrage de la fraude et l'évasion fiscales	67
Section 3 : Propositions d'amélioration du contrôle fiscal actuel	68
3-1 Actions à entreprendre en matière de rationalisation des contrôles fiscaux	68
3-1-1 Le recours à « l'analyse risque » en matière de programmation du contrôle fiscal.....	68
3-1-2 Orientation vers la sélectivité des dossiers à contrôler en matière du contrôle sur pièces	69
3-2 Amélioration de la collecte, échange et d'exploitation de l'information fiscale	69
3-2-1 Institution d'une base de données commune aux services chargés de la collecte et du traitement de l'information fiscale en matière de contrôle fiscal	69
3-2-2 Création d'une base de données commune être la DGI, administrations fiscale et institutions publiques pour le recoupement des données.....	69
3-3 Recours à l'assistance administrative internationale	70
3-4 Introduction de la vérification simultanée.....	70
3-5 Actions à entreprendre en matière de ressources humaines et matérielles	70
3-5-1 Augmentation du nombre de vérificateurs.....	70
3-5-2 Spécialisation des agents vérificateurs	71
3-5-3 Renforcement de moyens matériels dédiés au contrôle fiscal	71
3-6 Autres actions à entreprendre	71
3-6-1 Remettre le service d'investigation fiscale (SIF)	71
3-6-2 La publication du rapport d'activité de la DGI	71

Conclusion	
Conclusion générale.....	73
Bibliographie	
Annexes	
Table des matières	