

ECOLE SUPERIEURE DE COMMERCE

**Mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention du diplôme de Master
en sciences Financières et Comptabilités**

Spécialité : FINANCE ET COMPTABILITE

THEME :

**La performance du contrôle fiscal
Cas : La Direction Générale des Impôts**

Elaboré par :

Melle. AOUAITIA Yasmine

Encadreur :

Pr. MOKRANI Abdelkrim

Lieu du stage : La direction Générale des Impôts

Période du stage : du 20/01/2019 au 24/02/2019

2018/2019

ECOLE SUPERIEURE DE COMMERCE

**Mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention du diplôme de Master
en sciences Financières et Comptabilités**

Spécialité : FINANCE ET COMPTABILITE

THEME :

**La performance du contrôle fiscal
Cas : La Direction Générale des Impôts**

Elaboré par :

Melle. AOUAITIA Yasmine

Encadreur :

Pr. MOKRANI Abdelkrim

Lieu du stage : La direction Générale des Impôts

Période du stage : du 20/01/2019 au 24/02/2019

2018/2019

Remerciements

Remerciements

La réalisation de ce mémoire a été possible grâce au concours de plusieurs personnes à qui je voudrais témoigner toute ma gratitude.

Je voudrais tout d'abord adresser toute ma reconnaissance à mon encadreur **Mr MOKRANI Abdelkrim** pour sa patience, sa disponibilité et surtout ses judicieux conseils, qui ont contribué à alimenter ma réflexion.

Je tiens à remercier spécialement **Mr BELKACEMI Rabah** le sous directeur des recherches et des enquêtes fiscales à la DGI, pour son accueil, ses conseils et précieuses orientations et son aide dans la réalisation de cas pratique.

Je désire aussi remercier tous mes enseignants de l'école supérieure de commerce « ESC », qui m'ont fourni les outils nécessaires à la réussite de mes études universitaires.

J'adresse mes remerciements aux membres du jury pour avoir accepté de lire et d'évaluer ce travail. Ainsi que pour les remarques qu'ils apporteront à mon travail.

Enfin je suis reconnaissante à toute personne ayant contribué de près ou de loin à la réalisation de ce travail.

Dédicaces

Dédicaces

Je dédie ce modeste travail à

A ma très chère mère

Quoi que je fasse ou je dise, je ne saurai point te remercier comme il se doit, ton affection me couvre, ta bienveillance me guide et ta présence à mes côtés a toujours été ma source de force pour affronter les différents obstacles.

A mon très cher père

Tu as été toujours à mes côtés pour me soutenir et m'encourager.

Que ce travail traduit ma gratitude et mon affection.

A mon frère et ma petite sœur

Que dieu vous donne sante, bonheur, courage et surtout réussite.

A tous ceux à qui je suis cher, J'aimerais bien que vous trouvez dans ce travail l'expression de mes sentiments de reconnaissance les plus sincères.

Sommaire

Sommaire

Remerciements

Dédicaces

Liste des abréviations

Liste des tableaux

Liste des figures

Résumé

Introduction Générale	I
Chapitre I : Aspects conceptuel et théorique de la performance	02
Section 1 : La portée de la notion de performance.....	03
Section 2 : Le contrôle de la performance.....	10
Section 3 : Vers une gestion par la performance publique	18
Chapitre II : Aspect théoriques et organisationnel du contrôle fiscal	29
Section 1 : Définitions et formes du contrôle fiscal	30
Section 2 : L'aspect juridique du contrôle fiscal.....	39
Section 3 : Aspect organisationnel et la démarche d'élaboration du programme du contrôle fiscal.....	50
Chapitre III : La démarche de la performance du contrôle fiscal	57
Section 1 : Vers un dispositif du contrôle fiscal plus performant.....	58
Section 2 : Analyse des résultats du contrôle fiscal	74
Section 3 : Propositions d'amélioration.....	84
Conclusion générale	95

Bibliographie

Annexe

Table des matières

Liste des abreviations

Liste des abréviations

Abréviation	Désignation
BOP	B udget O opérationnel de P rogramme.
CA	C hiffre d' A ffaires.
CDI	C entre D es I mpôts.
CEV	C ontrôle d' é valuation.
CF	C ontrôle F iscal.
CFE	C ontrôle F iscal E xterne.
CID	C entre des I mpôts.
CID	C ode des I mpôts D irects.
CIDTA	C ode des I mpôts D irects et T axes A ssimilés.
CPF	C ode des P rocédures F iscales.
CPI	C entre de P roximité D es I mpôts.
CSP	C ontrôle S ur P ièce.
DA	D inard A lgérien.
DGE	D irection D es G randes E ntreprises.
DGI	D irection G énérale des I mpôts.
DIW	D irection I mpôts de W ilaya.
DRFIP	D irection R égionale des F inances P ubliques
DRI	D irection R égionale des I mpôts.
DRV	D irection des R echerches et de V érifications.
IBS	I mpôts sur les B énéfices des S ociétés.
IRG	I mpôts sur R evenu G lobal.
LF	L oi de F inances.
LOLF	L oi O rganique relative aux L ois de f inances.
MF	M inistère des F inances.
NIS	N uméro d' I dentification S tatistique.
PAP	P rojet A nnuel d e P erformance.
RAP	R apport A nnuel d e P erformance.
SCF	S ystème C omptable F inancier.
SDCF	S ous- D irection du C ontrôle F iscal.
SRV	S ervice R égional des R echerches et V érifications

TAP	T axe sur l' A ctivité P rofessionnelle.
TIC	T axe I ntérieure de C onsommation.
TVA	T aux sur la V aleur A justée.
VASFE	V érification A pprofondie de la S ituation F iscale d' E nsemble.
VC	V érification de la C omptabilité.
VP	V érification P onctuelle de la comptabilité.

Liste des tableaux

La liste des tableaux

Numéro	Titre de tableau	Page
N° 01	Résultat du contrôle fiscal (VP, VC, VASFE).	74
N° 02	Résultat du contrôle fiscal (contrôle sur pièces).	78
N° 03	Résultat du contrôle fiscal (contrôle d'évaluation).	80
N° 04	Droit et pénalités rappelées des vérifications fiscales.	82
N° 05	Indicateur mesurant le taux d'effectifs du contrôle fiscal détaillés par type du contribuable.	86
N° 06	Indicateur indiquant le taux de déclaration inexacte.	86
N° 07	Indicateur mesurant la part des déclarations dont le contrôle a donné un lieu de rectification.	86
N° 08	Indicateur mesurant le taux d'usagers particuliers respectant leurs obligations déclaratives.	87
N° 09	Indicateur mesurant le taux d'usagers professionnels respectant leurs obligations déclaratives.	87
N° 10	Indicateur mesurant le taux brut de recouvrement des impôts des particuliers (hors CF).	88
N° 11	Indicateur mesurant le taux brut de recouvrement des impôts des professionnels (hors CF).	88
N° 12	Indicateur mesurant le taux de paiement des amendes.	88
N° 13	Indicateur mesurant le taux net de recouvrement en droits et pénalités sur créances de contrôle fiscal (CFE et CSP) prises en charge.	89
N° 14	Indicateur mesurant le pourcentage des contrôles réprimant les fraudes les plus caractérisées.	89

N° 15	Indicateur indiquant la part des opérations en fiscalité internationale.	89
N°16	Indicateur mesurant le taux de couverture de tissu fiscal (Nombre d'opérations de contrôle fiscal réalisé (CSP + VC + VP)).	90
N°17	Indicateur mesurant le taux net de recouvrement DGI en droits et pénalités sur créances de contrôle fiscal externe au titre de l'année N-3.	90
N°18	Indicateur mesurant le taux d'abandon contentieux.	90

Liste des figures

La liste des figures

Numéro	Titre de figure	Page
N° 01	Le lien entre le résultat et les moyens consacrés à l'atteinte des objectifs.	07
N° 02	L'organigramme de la DRV.	63
N° 03	Représentation graphique de l'évolution du nombre des dossiers vérifiés (VC, VP, VASFE).	75
N° 04	Représentation graphique de l'évolution des produits de constatations (VC, VP, VASFE).	76
N° 05	Représentation graphique de l'évolution du nombre des dossiers vérifiés (contrôle sur pièces).	78
N° 06	Représentation graphique de l'évolution des produits de constatations (contrôle sur pièces).	79
N° 07	Représentation graphique de l'évolution du nombre des dossiers vérifiés (contrôle d'évaluation).	80
N° 08	Représentation graphique de l'évolution des produits de constatations (contrôle d'évaluation).	81
N° 09	Représentation graphique de l'évolution des produits de constatations du contrôle fiscal (VC, VP, VASFE, CSP CEV).	82
N° 10	Représentation graphique de la répartition des produits de constatations par type de contrôle.	83

Résumé

Résumé :

Le contrôle fiscal occupe aujourd'hui une place essentielle dans de la régulation du tout système fiscal. Il permet, d'une part, de s'assurer que les contribuables accomplissent convenablement leurs obligations ainsi de développer le civisme fiscal et d'autre part, de lutter contre toutes manœuvres frauduleuses tout en assurant des recettes au profil de trésor public.

Vue l'importance économique et financière de cet outil, l'administration fiscal Algérienne se trouve dans la nécessité d'avoir un dispositif de contrôle fiscal performant et ceci peut être réalisé à travers la volonté de l'amélioration de la programmation, et le renforcement de la mission du contrôle en terme de moyen humain, matériel et immatériel.

En dépit des efforts qui ont été fait au niveau la DGI à travers l'élaboration d'un projet portant sur les nouvelles orientations stratégiques du contrôle fiscal, mais elles restent insuffisantes du fait qu'il n'a encore pas vu le jour de s'appliquer.

Tandis que, cela est possible par la mise en place d'un ensemble d'indicateurs liés au contrôle fiscal qui facilitent la maîtrise des données et la mesure de la performance de ce dernier, ainsi d'avoir une large visibilité sur l'ensemble de ce dispositif, ensuite de développer de nouveaux processus et d'outils de gestion primordiaux pour maîtriser les ressources humains, financier, matériels et juridique nécessaires et qui contribue dans le management et l'amélioration de la performance de contrôle fiscal au sien de la Direction des Recherches et Vérifications.

Mots clés : Performance, Contrôle fiscal, Impôt, Indicateur de performance.

Abstract :

Tax auditing is nowadays central to the regulation of the tax system. It allows, on the one hand, to ensure that taxpayers properly fulfill their obligations and develop tax compliance and on the other hand, to fight against all fraudulent maneuvers while ensuring revenues to the public treasury profile.

Given the economic and financial importance of this tool, the Algerian tax administration is in the need to have a powerful tax control system and this can be achieved through the desire to improve programming, and strengthening the mission of control in terms of human, material and immaterial means.

Despite the efforts that have been made at the level of DGI through the elaboration of a project on the new strategic orientations of the tax audit, but they remain insufficient because it has not yet seen the light of day apply.

While this is possible through the implementation of a set of indicators related to tax audit that facilitate the control of data and the measurement of the performance of the latter, and to have a broad visibility on the whole of this system, then to develop new management processes and tools that are essential to master the necessary human, financial, material and legal resources and that contribute to the management and improvement of tax audit performance within the Directorate of Human Resources. Searches and verifications.

Key words: performance, tax audit, tax, performance indicator.

Introduction générale

Introduction générale

Au cours de ces dernières années, le contexte économique algérien est marqué par une rareté des ressources financières due notamment d'une part, à la baisse considérable des recettes provenant de la fiscalité pétrolière et la faible rente de la fiscalité ordinaire, et d'autre part l'accroissement continue des dépenses publiques, ce qui a entraîné des conséquences négatives sur l'équilibre générale des finance publique de l'Etat.

En effet, les importants déficits des finances publiques ont étaient financés par des prélèvements sur le fonds de régulation des recettes avant son consommation, et le recours à des financements bancaires de la Banque d'Algérie dès l'an 2018 dans le cadre du financement non conventionnel.

Cependant, le déséquilibre budgétaire du pays nécessite d'envisager d'autres mesures afin de réduire les dépenses publiques et d'augmenter les recettes fiscal de l'Etat, et cela passe par d'engager des actions et des réformes à caractères fiscal.

Etant donné que la fiscalité constitue l'ensemble des règles, lois et mesures qui régissent le domaine fiscal de l'État et elle est liée aux pratiques utilisées pour percevoir des impôts et autres prélèvements obligatoires.

De même, L'impôt représente la plus importante ressource afin de financer les dépenses publiques et encore un instrument très important de la politique économique et financière de l'Etat. De plus la fonction classique de l'impôt qui sert à la couverture globale de la charge publique, mais encore il est utilisé comme un moyen d'intervention dans le domaine économique et social.

Le système fiscal Algérien repose sur les déclarations souscrites par les redevables eux-mêmes sous leur responsabilité. Les déclarations déposées bénéficient d'une présomption d'exactitude et de sincérité, et les insuffisances, inexactitudes ou omissions révélées dans ces déclarations sont présumées être commises de bonne foi. En contrepartie, l'administration fiscale exerce le pouvoir de contrôle de l'impôt pour objet de s'assurer que les contribuables se sont régulièrement acquittés de leurs obligations.

En outre, le contrôle fiscal en tant qu'outil privilégiée qui favorise l'égalité de tous devant l'impôt, développe le civisme fiscal et un volet incontournable dans la préservation des intérêts de l'Etat en contribuant aux rentrées budgétaires et la lutte contre toute manœuvre frauduleuse, avoir donc un contrôle fiscal performant constitue une nécessité et une priorité majeure pour la bonne gouvernance et de transparence des finance publique.

A cet effet, Le ministère des finances algériennes via sa Direction Générale des Impôts a élaboré en 2012 une nouvelle stratégie portant sur les orientations stratégiques du contrôle fiscal, par laquelle elle vise l'amélioration de la performance de ce dernier en adoptant une approche managériale basée sur la planification stratégique, le management par objectif.

Devant ce contexte, la concrétisation de la performance du contrôle fiscal tant souhaitée, nécessite que l'administration fiscale développe toute une nouvelle culture, en mettant en place des outils et de processus de gestion moderne qui sont à la fois efficaces, efficaces, transparents et mesurables.

De ce fait, Le présent travail met l'accent sur la thématique de la performance du contrôle fiscal qui constitue le cœur de cette recherche. L'objectif de cette recherche consiste donc à :

- Aborder la notion de la performance, ses composants et ces différents outils.
- Présenter le dispositif de contrôle fiscal en Algérie, ses missions, ses formes, ces aspects juridiques et les structures chargées de son exécution.
- Mettre en place des outils permettant de mesurer et d'améliorer la performance du contrôle fiscal

Le choix de sujet n'est pas fait au hasard, puisque il a été motivé par :

- Il s'agit d'un sujet d'actualité en Algérie, et puis sa coïncidence avec notre formation car nous estimons que le traitement ce sujet va raffiner nos compétences dans le domaine.
- L'opulence des ouvrages et l'insuffisance des études sur ce thème en Algérie.

Pour ce faire, la réalisation de cette étude nous emmène à essayer de répondre à la problématique suivante :

Compte tenu de l'importance de contrôle fiscal dans la préservation des intérêts de l'Etat, Quelle est la démarche que l'administration fiscale doit entreprendre pour la mesure et l'amélioration de la performance du contrôle fiscal et quels sont les outils appropriés qu'il y a lieu de mettre en place pour la réalisation de cette finalité ?

Cependant, la réflexion sur un thème aussi profond, imposerait d'apporter au préalable des éléments de réponse aux questions ci-après :

- En quoi consistent la performance publique et quels sont ses composants ?
- C'est quoi le contrôle fiscal et quels sont ses finalités ?
- Quels sont les mesures à prendre pour rendre le dispositif de contrôle fiscal plus Efficace et performant ?

Afin de mieux cerner la problématique posée, nous émettons des hypothèses comme réponse provisoire sur ces questions que nous confirmerons ou infirmerons à la fin de ce travail de recherche :

H1 : La performance publique c'est la capacité d'une organisation publique à maîtriser ses ressources humaines, financières et organisationnelles, afin de produire des services publics, répondant aux besoins de ces parties prenantes, elle est composée de : la qualité, l'efficacité, l'efficience.

H2 : Le contrôle fiscal est la contrepartie du système déclaratif, il vise la recherche des redevables défaillantes et l'analyse des éléments déclarés dans l'assiette et la liquidation de l'impôt.

Le contrôle fiscal poursuit trois finalités : une finalité dissuasive, une finalité budgétaire, et une finalité répressive.

H3 : La mise en place des indicateurs liés au domaine du contrôle fiscal permettent de mesurer la performance du contrôle, donnent plus de visibilité et aident les responsables de l'administration fiscale dans le pilotage et la prise de décisions.

Afin de répondre à notre problématique, nous avons opté pour une démarche descriptive et analytique renforcée par une étude documentaire en collectant les

informations au sien de la direction des recherches et vérifications complétée par la recherche d'ouvrages qui traitent du sujet en question.

Pour développer notre étude, nous avons jugé utile de la structurer en trois chapitres à savoir :

Le premier chapitre portera sur l'aspect conceptuel et théorique de la performance, où il exposera les notions de base de la performance en précisant ses composants et les outils de contrôle de celle-ci, ensuite la démarche de la performance publique selon l'expérience de quelques pays.

Le deuxième chapitre sera consacré sur les aspects théoriques du contrôle fiscal, en abordant sa notion, ses finalités et missions, ses formes ainsi que l'aspect juridique et organisationnel puis la démarche d'élaboration du programme de vérification.

Quant au troisième chapitre, il sera dédié à notre étude de cas, dans laquelle nous essayerons de présenter la Direction des Recherches et de Vérification ainsi sa nouvelle stratégie en matière de contrôle fiscal, ensuite nous essayerons d'analyser les résultats de contrôle fiscal enregistré entre l'année 2012 et 2017, en apportant une réponse à la problématique soulevée précédemment et de proposer des recommandations d'amélioration.

Par ailleurs, la réalisation de ce travail a été appuyée par un stage pratique effectué au niveau de la Direction des Recherches et de Vérification de la DGI, dans le cadre duquel, il m'a été permis de m'imprégner de l'organisation et les attributions de leur structure qui s'occupe des missions et des programmes de contrôle fiscal.

Chapitre I :
**Aspect conceptuel et théorique de la
performance**

Chapitre I : Aspect conceptuel et théorique de la performance

La question de la performance d'une organisation peut être appréhendée dans des termes très différents.

En effet, ce concept recouvre un vaste corpus de définitions et de pratiques diverses, dans différents champs de l'activité socio- économique.

La performance fait le plus souvent référence à la notion d'évaluation. Il s'agit de mettre en place des critères déterminés par rapport à des normes, qui peuvent s'exprimer quantitativement sous la forme d'indicateurs quantitatifs.

La performance peut être, également appréciée de manière qualitative sous la forme d'un jugement de valeur. Elle est alors, évaluée à travers la construction d'outils de mesure et tableaux de mesures adaptés aux spécificités du contexte actuel et aux spécificités de l'organisation elle-même.

La notion de performance peut être sujette à de nombreuses interprétations, dont les objectifs prennent des dimensions multiples. En effet, si les écrits sont nombreux dans ce domaine de recherche, il faut constater qu'il n'y a pas de consensus ni sur la définition du concept ni sur la manière d'évaluation.

Cette notion se traduit d'abord par la recherche de l'efficacité et de l'efficience des ressources et moyens, comme elle désigne également l'exigence de qualité de service rendu aux à l'utilisateur.

En outre, les résultats de la performance doivent se mesurer à l'aide d'outils développés dans le but de qualifier les effets des décisions et des actions prises.

A cet effet, et dans le cadre de la première étape de notre travail de recherche nous allons introduire la notion de la performance dans sa globalité en précisant ses composants dans la première section. Ensuite, nous allons mettre l'accent sur les outils de contrôle de la performance dans la deuxième section et enfin nous allons présenter la gestion par la performance dans une administration publique.

Chapitre I : Aspect conceptuel et théorique de la performance

Section 01 : La portée de la notion de performance

La question de la performance d'une organisation est très complexe à délimiter. Cette situation pourrait s'expliquer par le fait que le concept de performance intéresse et touche différents disciplines à commencer par l'économie, la comptabilité, les systèmes d'information, le management, les sciences humaines et plus récemment la gestion publique.

Dans cette section, on va parler sur la notion de la performance on précisant ses composants, les documents de la gestion de performance et les mesures de la performance.

1. Définition et notions voisines :

La performance constitue un élément primordial à cerner dans le cadre de notre travail, le concept de la performance a été interprété et analysé de divers manières et par différents auteurs. En effet, selon Bronet¹, il n'existe pas une seule performance, mais bien plusieurs performances, c'est pour cela que nous avons retenu les différents définitions :

1.1 La performance financière :

Selon LORINO (1997), « il est performant dans l'entreprise tout ce qui, et seulement ce qui contribue à améliorer le couple valeur cout à contrario, n'est pas forcément performance ce qui contribue à diminuer le cout ou à améliorer la valeur isolement. Est performant dans l'entreprise tout ce qui contribue à atteindre les objectifs stratégique ». ²

Pour cet auteur, la performance de l'entreprise renvoi à l'impératif de ne pas dépenser plus que le montant des ressources allouées sans prendre en compte d'autres considérations d'ordre juridique, économique ... etc.

¹ Maranzana, N. L'amélioration de la performance en conception par l'apprentissage en réseau de la conception innovation. Thèse de doctorat. Ed. Hal, Strasbourg, 2009, P 56

² Lorino, P. Les méthodes et pratiques de la performance, 3eme Ed. Organisation, Paris, 1997, P 56

Chapitre I : Aspect conceptuel et théorique de la performance

1.2 La performance économique :

« Elle réside dans le survie de l'entreprise et sa capacité à atteindre les objectifs fixés. Elle peut être mesurée à partir de la variation de l'activité et de la rentabilité des investissements et des ventes. La compréhension de la performance économique peut aussi provenir d'une analyse éclairée du compte de résultat. En effet, le bénéfice net est une mesure finale de la rentabilité de l'entreprise qui permet aux actionnaires et aux analystes financiers d'apprécier la performance d'une firme ».³

Bien que la notion de performance économique et la notion de performance financière soient étroitement liées, elles ne mesurent pas forcément la même chose. En effet, la performance économique permet de mesurer la rentabilité opérationnelle à court terme d'une entreprise alors que la rentabilité financière se concentre sur la pérennité de l'entreprise à plus long terme.⁴

1.3 La performance juridique :

« La performance juridique est la faculté de comprendre la règle dans son essence et ses évolutions jurisprudentielles pour l'utiliser dans un objectif de gestion de l'entreprise et d'anticipation des risques. Elle permet d'appréhender les aspects conjoncturels de l'entreprise comme sa vie quotidienne, ceci afin de suivre et accompagner son développement humain et économique ».⁵

De cette définition, nous pouvons comprendre que l'entreprise est confrontée à divers risques liés au domaine de la gestion de ses affaires ce qui rend indispensable la prévention contre ces risques dans un contexte juridique sans cesse changeant.

1.4 La performance publique :

Si la notion de performance est difficilement saisissable dans la logique de la gestion des entreprises, elle l'est encore plus complexe, dans la logique du secteur

³ Simon, Y. et Joffre, P. Encyclopédie de gestion, Ed. Economica, Paris, P 45

⁴ Salgato, M. la performance une dimension fondamentale pour l'évaluation des entreprises et des organisations, Ed. Hal, 2003, P 01

⁵ Richard, F. Revue sur la performance juridique levier d'une organisation durable et d'une gestion RH innovante, ANDRH, Paris, 2013, P 01

Chapitre I : Aspect conceptuel et théorique de la performance

public, pour lequel les enjeux sont importants notamment quand il s'agit de construire des indicateurs relatifs.

A cet effet, CARASSUS et al. Proposant la définition suivante de la performance publique, « c'est la capacité d'une organisation publique à maîtriser ses ressources humaines, financières et organisationnelles, afin de produire une offre de service publique, adapter en quantité et qualité, répondant aux besoins de ces parties prenantes et générant des effets durables vis-à-vis de son territoire ».⁶

Cette notion s'est développée dans un souci de réduire la dette publique et la promotion du rendement de l'administration, par la baisse des dépenses et l'optimisation des recettes qui se fait nécessairement en privilégiant les concepts : pertinence – efficacité - efficience.

De ce qui précède, on peut affirmer que l'ensemble des définitions citées, renvoie au fait que le concept de performance est multidimensionnelle qui a évolué en fonction des besoins de l'entité. Toutefois, ces définitions renvoient toutes à ce que la performance consiste à la capacité d'atteindre des objectifs préalablement fixés.

2. Les composants de la notion de la performance :

La notion de la performance vise à atteindre principalement (03) objectifs :⁷

- Améliorer l'efficience sociale et économique publique ;
- Assurer une meilleure qualité des services rendus ;
- Renforcer l'efficacité de la gestion publique.

En effet la notion de la performance est intrinsèquement liée aux concepts précédents que nous allons définir tout de suite :

2.1 L'efficience

Elle peut être définie comme étant la capacité d'un organisme à utiliser d'une manière optimale de moyens pour atteindre les résultats souhaités. Elle permet donc

⁶ Tanguy, O. Enjeux et limites de la culture de résultat, 5^{ème} journée étude en contrôle de gestion, université de Nantes, 2013, P 05

⁷ Maranzana, N. op. cit, P58

Chapitre I : Aspect conceptuel et théorique de la performance

de mesurer l'ampleur des moyens mis en œuvre pour atteindre un objectif, c'est le rapport entre le résultat obtenu et les moyens utilisés pour y parvenir.⁸

Autrement dit, l'efficacité c'est l'optimisation des moyens utilisés pour obtenir un résultat.⁹ C'est le fait de se poser les questions suivantes¹⁰: aurait-on pu atteindre les mêmes résultats à moindre coût ? Comment peut-on réaliser un meilleur résultat avec les moyens disponibles ?

2.2 L'efficacité

En se référant à la définition fournie par le « Littré », il est efficace tout ce qui produit l'effet attendu.¹¹ Elle permet de mesurer le degré d'atteinte d'un objectif, c'est donc le rapport entre le résultat atteint et le résultat attendu.¹²

C'est donc l'aptitude pour une entité à réaliser ces objectifs, du but de satisfaire l'usage d'un service public. L'efficacité constitue un facteur incontournable de la productivité des entités en se posant les questions suivantes¹³: dans quelle mesure les effets obtenus sont-ils conformes aux objectifs retenus et aux effets attendus ? Comment aurait-on pu optimiser les effets observés ?

2.3 La qualité

La qualité d'un produit ou d'un service est classiquement définie comme étant la mesure dans laquelle le consommateur d'un produit ou l'utilisateur d'un service estime que ce qui lui a été offert répond à ces besoins et à ces attentes.¹⁴

Certains auteurs¹⁵, tel que Gibert dans sa pyramide de performance ont en associé celle-ci le concept de la pertinence ou lieu de la qualité tout comme l'explique le schéma suivant.

⁸ Alécian, S et Foucher, D. Le management dans le service public, Ed. Organisation. Paris. 2004. P 434

⁹ Isabelle, A. Essai sur la notion d'exécution contractuelle, Ed. l'harmattan, Paris, 2017, P 27

¹⁰ Galdemar, V, Gilles, L. et Simon, M. O, Revue performance, efficacité, efficience, les critères d'évaluation des politiques sociales ont-ils pertinents ? Ed. n°229, Paris, 2012, P 11

¹¹ Isabelle, A. op.cit. P 28

¹² Alécian, S et Foucher, D. op. cit. P 434

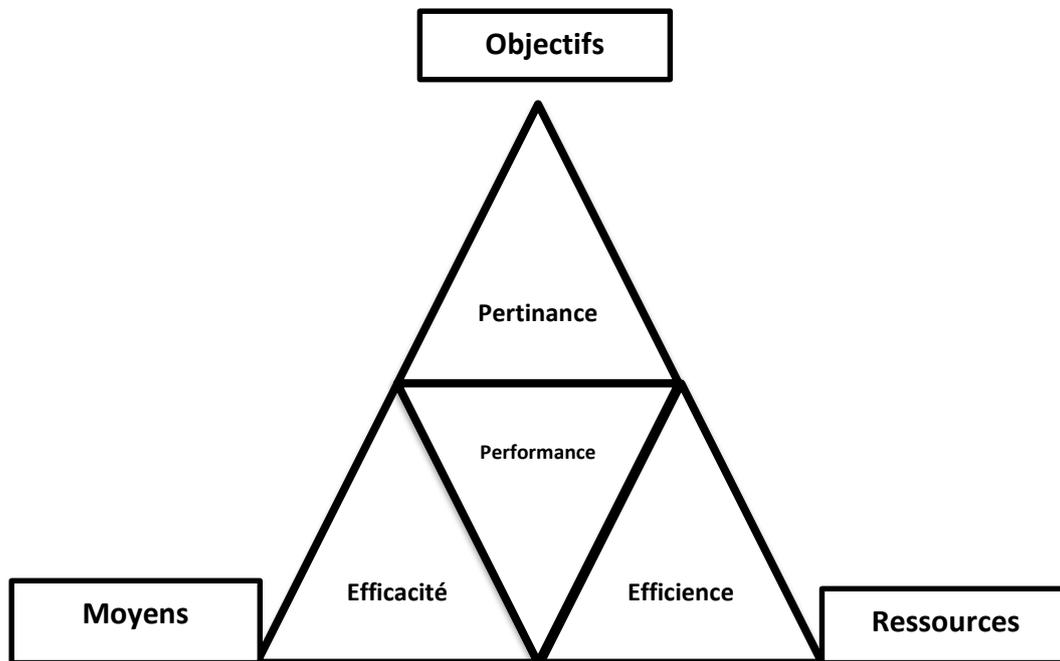
¹³ Galdemar, V et al, op, cit, P 11

¹⁴ JURAN, J. La qualité dans les services publics, Ed. Afnor gestion, Paris, 1987, P 30

¹⁵ Maranzana, N. op, cit, P 57

Chapitre I : Aspect conceptuel et théorique de la performance

Figure n°01 : Le lien entre le résultat et les moyens consacrés à l'atteinte des objectifs.



Source : Triangle de la performance (Gibert 1980)¹⁶

Selon cet auteur¹⁷, être performant c'est être efficace et efficient dans un contexte donné, tout en donnant des moyens adéquats pour atteindre des objectifs. L'organisme doit donc définir les objectifs à atteindre, mesurer les résultats et pouvoir les comparer à des cibles définies en amont. La pertinence¹⁸ est une mesure selon laquelle les objectifs de l'action de développement correspondent aux attentes des bénéficiaires et aux priorités globales. Ces objectifs doivent répondre correctement aux problèmes identifiés ou aux besoins réels des bénéficiaires.

Nous pouvons retenir qu'étant un concept difficile à cerner, la performance se définit à travers ses composants qui simplifient sa compréhension.

¹⁶ Maranzana, N. op, cit, P 57

¹⁷ Idem

¹⁸ C'est le rapport entre les moyens déployés et les objectifs à atteindre, c'est-à-dire la bonne allocation de ressources.

Chapitre I : Aspect conceptuel et théorique de la performance

3. Les documents de la gestion de la performance

La stratégie, les programmes, les objectifs et les indicateurs sont regroupés dans des documents de performance qui sont intimement liés au calendrier budgétaire.

Les documents de performances sont la nouvelle forme de présentation du budget et de l'information selon la logique de la gestion par la performance. Il s'agit essentiellement du projet annuel de performance (PAP) et le rapport annuel de performance (RAP) et le contant de performance¹⁹ :

3.1 Le projet annuel de performance

Parmi les documents de performance, chaque ministère doit présenter le PAP avec le budget de « n+1 » et qui constitue une annexe à la loi de finance.

Le projet annuel de performance reflète le découpage par programme, sous-programme, les objectifs et les indicateurs y afférant. (Voir l'annexe n°01)

3.2 Le rapport annuel de performance

Le dialogue de gestion exige l'élaboration du RAP comme un document synthétique de performance et d'information. Le rapport annuel de performance permet de présenter les activités et les résultats de chaque programme, et tend à les expliquer et à faire une analyse sur leur évolution. Les ministères consolident leur travaux en matière de performance et tend à défendre leur choix pour les indicateurs à travers le RAP. (Voir l'annexe n°02)

Le RAP est annexe au PAP. En effet, le RAP de l'année « n-1 » doit être prêt dans un délai sacré servant à la préparation du budget de l'année « n+1 » et le PAP.

3.3 Le contrat de performance

Le contrat de performance est un document représentant l'accord entre l'autorité de l'administration centrale et un service opérationnel (établissement public)

¹⁹ Mhiri, R. La démarche de gestion par performance et les politiques publiques, Mémoire de fin d'étude pour l'obtention du diplôme de troisième cycle spécialisé en finance publique, Institut d'Economie douanière et fiscale, 2014-2016, page 35.

Chapitre I : Aspect conceptuel et théorique de la performance

pour la réalisation des prestations bien définis. En effet, les contrats de performance définissent les obligations réciproques des parties prenantes.

Le contrat de performance prend la forme d'un écrit, non juridique fixant les objectifs et les obligations de chacune des parties contractantes. Il est différent des contrats du droit privé dans la mesure où il n'ouvre pas le droit aux obligations juridiques susceptible d'une suite judiciaire en cas de non-respect.

4. La mesure de la performance

Devant la multiplication de l'information, le désir de toujours quantifier, ou encore de la nécessité de vouloir développer le sens de la responsabilité des managers au sein de l'organisation, cette dernière se trouve toujours dans l'obligation de mesurer son niveau de performance, ce qui lui permet de réaliser un certain nombre des objectifs qui sont résumer comme suit :

4.1 Mesure pour améliorer

La littérature reconnaît un lien de cause à effet quasiment direct entre le développement d'un système de mesure de performance et l'amélioration de celle-ci pour l'organisation.

En plus, l'organisation se caractérise par la complexité des forces en présence, et la manque de clarté qui les unissent, l'introduction de la performance doit permettre d'identifier les facteurs internes ou externes à l'organisation qui influencent son activité, et les système de mesure doivent permettre de mettre en place les zones critique d'opportunités et de menaces afin d'identifier les leviers d'amélioration²⁰.

Cette démarche de mesure de la performance, doit être appuyé par la mise en places d'une série d'indicateurs, aussi pertinents soient-ils pour garantir le bon suivi de la phase d'évaluation.

4.2 Mesure pour apprendre et innover

On mesure la performance, pour apprendre, au sens d'apprentissage organisationnel dans le but de développer une maîtrise de processus et de gagner un avantage en terme de compétitivité.

²⁰ Maranzana, N. op. cit, P 91

Chapitre I : Aspect conceptuel et théorique de la performance

En effet, l'organisation évolue le plus souvent dans un contexte de pleine concurrence pour s'adapter. Elle doit s'accommoder, en apprenant à identifier les menaces et les opportunités par la mesure. Les managers ont d'avantages de perspective pour agir. Et apprendre à réduire les potentiels problèmes internes. La mise en place des règles de bonnes pratiques fondées sur l'expérience constitue une source d'apprentissage riche pour l'organisation, et le secteur²¹.

4.3 Mesure pour communiquer

La performance est considérer comme un contrat qui lie les parties prenantes de l'organisation entre elles. La mesure de la performance a pour objectif de leur fournir des outils d'aide à la décision pour renouveler, ou rompre, leurs engagements auprès de l'organisation.

En effet, la performance permet de développer une politique de communication interne dans une organisation en définissent les messages qu'il convient de faire passer en fonction des destinataires. Elle permet également de définir les outils nécessaires pour organiser la diffusion des messages et la remontée des informations provenant du terrain²².

Mesurer le niveau de performance pour améliorer, pour innover ou pour communiquer est important pour une organisation donnée. Mais afin d'atteindre ces objectifs elle doit faire recours à des outils.

Section 02 : Le contrôle de la performance

Nous allons illustrer dans ce présent point les différents outils qui sont mis à la disposition de tout organisation leur permettant d'évaluer le degré de leur performance.

1. Les indicateurs de performance :

« Un indicateur est une variable ayant objet de mesurer, de décrire ou d'apprécier totalement ou partiellement un état, une situation ou l'évolution d'une activité ou un programme » .

²¹ Maranzana, N. op. cit, P 91

²² Alecian, S et Foucher, D. op. cit, P 460

Chapitre I : Aspect conceptuel et théorique de la performance

«Un indicateur de performance est considéré comme étant une information devant aider un acteur, individuel ou plus généralement collectif, à conduire le cours d'une action vers l'atteinte d'un objectif ou devant lui permettre d'en évaluer le résultat »²³.

De ce qui précède, nous pouvons avancer qu'un indicateur de gestion n'est pas une mesure figée mais il est construit en fonction du type d'action que l'acteur conduit et des objectifs qu'il poursuit. L'indicateur est plus qu'une simple donnée mais un outil de gestion primordial, qui est élaboré réunissant une série d'informations, notamment²⁴:

- Sa raison d'être : le fait de préciser avec exactitude l'objectif stratégique auquel il se rattache ;
- La désignation d'un acteur chargé de le produire, nous sous entendons par cela une personne qui peut accéder facilement aux informations requises ;
- Sa définition technique, c'est-à-dire lui assigner une formule, des conventions de calcul et des sources d'information nécessaire à sa production ;
- Les modes de suivi (budgété, réel, écart budgété/réel, historique sur N mois, comparaison même période...) ;
- Le mode de présentation (chiffres, tableaux, graphiques courbes...) ;
- La liste de diffusion.

Les indicateurs sont choisis dans les objectifs de :

- ✓ Fixer des cibles traduisant les objectifs ;
- ✓ D'assurer la réalisation par rapport au cible ;
- ✓ Comprendre et analyser ces réalisations ;

²³ Lorino, P. op.cit, p130.

²⁴ Idem

Chapitre I : Aspect conceptuel et théorique de la performance

- ✓ Orienter les décisions des gestionnaires dans le but d'améliorer la performance ;
- ✓ Nourrir le dialogue de gestion entre les différentes hiérarchiques

Nous pouvons conclure que le suivi de la performance est mesuré à travers une batterie des indicateurs qui sont fixes suivant les critères et les qualités pour mieux mesurer la performance des orientations stratégique et le degré de réalisation des programmes.

1.1 Critère de qualité de l'indicateur

Les indicateurs choisis doivent respecter un certain nombre de critères de qualité qui sont²⁵ :

- ✓ Pertinent : les indicateurs doivent toujours être en lien direct avec le résultat mesuré en d'autre terme spécifique. Il est possible d'ailleurs d'avoir plusieurs indicateurs pour un même objectif ou une même activité. Il doit être représentatif.
- ✓ Claire : les indicateurs doivent être objectivement vérifiables, et avoir une définition claire.
- ✓ Quantifiable : c'est une mesure chiffrée, fiable et véritable permet de mesurer les qualités et les quantités des services publics rendus aux usagers.
- ✓ Pratique : les indicateurs doivent être simples et compréhensible pour qu'ils soient compris par tous les usagers que ce soit spécialistes ou pas.
- ✓ Accessible : le nombre d'indicateur doit être restreint, car leur gestion est lourde et représente un cout élevé.
- ✓ La pérennité : l'indicateur peut être exploité sur une longue période.
- ✓ La fiabilité : elle ne concerne non plus la définition de l'indicateur, mais la qualité des données de base et des traitements utilisés.

²⁵ Mhiri, R. op, cit, p 27.

Chapitre I : Aspect conceptuel et théorique de la performance

Et d'une manière générale, un indicateur doit être SMART, Spécifique, esurable (quantitativement et qualitativement), Acceptable (cout), Réaliste (Répondre aux besoins), Temps (limité).

1.2 Indicateur stratégique et opérationnel

Au niveau d'une organisation, que ce soit une entreprise ou administration, on distingue en général deux types d'indicateurs, les indicateurs stratégiques d'une part et les indicateurs opérationnels d'autre part, les premiers visent à valider la stratégie et à éclairer la direction générale sur les axes ou les objectifs qu'elle a pris, en terme de gestion de croissance. Les indicateurs opérationnels permettant le suivi de la réalisation d'objectifs fixes, ils peuvent toutefois concentrer l'attention des directeurs en lieu et place des véritables objectifs de l'entreprise.

1.3 Catégorie et dimension d'indicateur

Il existe plusieurs types d'indicateur dont le classement diffère d'un organisme à un autre en fonction de la nature d'activité et la stratégie poursuivie et l'objectif recherché.

Nous pouvons citer parmi les classifications quelque types réputés les plus fréquents repris ci-dessous²⁶ :

1.3.1 Indicateur de moyens

Il mesure le degré de la disponibilité, de l'affectation, de niveau d'utilisation des moyens humains matériels et financiers dans un service donné.

1.3.2 Indicateur d'activité

Cet indicateur est conçu pour évaluer le niveau des moyens consommés pour la mise en œuvre des actions évaluées.

1.3.3 Indicateur de suivi

Un indicateur de suivi d'une action donnée permet de mesurer la progression et réagir, grâce à des actions correctives, avant que le résultat ne soit consommé.

²⁶ Lorino, P. op. cit, P 501

Chapitre I : Aspect conceptuel et théorique de la performance

Cet indicateur doit révéler les évolutions tendanciennes dans les processus et fournir une capacité d'anticipation et de réaction à temps.

1.3.4 Indicateur de résultat

Un indicateur de résultat pour une action donne mesure le résultat final de l'action c'est-à-dire le degré de performance atteint et le degré de réalisation des objectifs ciblés. Il est considéré comme étant un constat et une mesure à posteriori.

Cet indicateur arrive trop tard pour l'action puisque il permet de constater que l'on a atteint ou non les objectifs. C'est donc un outil pour formaliser ou contrôler²⁷.

Ces indicateurs sont généralement exprimés par un taux (exemple : le taux de recouvrement fiscale). Il est à noter que l'indicateur de résultats finale est privilégié car ils permettent plus aisément les mesure visant à améliorer la performance d'un programme.

1.4 Conditions de mise en œuvre d'un indicateur

Les conditions de la mise en œuvre des indicateurs sont comme suit²⁸ :

- ✓ Identifier les objectifs nécessitant un suivi infra annuel, internes aux services et ceux qui feront l'objet d'une évaluation au final ;
- ✓ Définir les indicateurs associés aux objectifs en concertation avec les acteurs de terrain et les services chargés de la réalisation de l'objectif auquel il se rattache. Pour les services délégués, définir des indicateurs de contrôle ;
- ✓ Vérifier la pertinence des indicateurs retenus en les testant sur un échantillon pour éviter les biais (effets pervers) et prévoir un audit de commission pour donner son avis et valider les indicateurs avant leur mise en œuvre ;
- ✓ Définir des normes et des valeurs cibles par rapport à des données internes (historiques ou prévisionnelles) ou par comparaison externe ;

²⁷ Idem, P 500.

²⁸ www.collectivites-locales.gouv.fr consulté le 22/02/2019 à 22.00h

Chapitre I : Aspect conceptuel et théorique de la performance

- ✓ Mettre en place les systèmes d'information permettant d'obtenir et de rassembler au sein de la collectivité les données d'origines diverses ;
- ✓ Sensibiliser les agents à leur utilisation (formation). Les indicateurs font l'objet d'une fiche de présentation détaillée et pérenne.

1.5 La fiche de présentation d'un indicateur

Les indicateurs de performance sont présents dans des documents simples, clairs et faciles à lire et à interpréter. Chaque indicateur doit être signalé dans une fiche signalétique dite fiche de présentation de type d'indicateur (Voir l'annexe n°03). La lecture de la fiche permet de connaître le mode, les méthodes et les conditions de détermination de l'indicateur, l'organisme chargé de la collecte des données. Ainsi, il comporte une zone de commentaire faisant figurer l'interprétation et les limites.

1.6 Les avantages d'élaboration d'indicateur

L'élaboration d'indicateurs présente plusieurs avantages pour la collectivité. Ils permettent entre autres de²⁹ :

- Disposer d'un suivi régulier des actions mises en œuvre.
- Prendre des actions correctives si les résultats constatés sont différents de ceux attendus lors de l'évaluation des écarts.
- Responsabiliser les personnes chargées de suivre les indicateurs.
- Constituer un support de dialogue homogène entre les services et d'une base de communication vers l'extérieur.

2. Le Contrôle de gestion

Selon Robert N. Anthony (1960), le contrôle de gestion est considéré comme étant un processus par lequel les ménagères obtiennent l'assurance que les ressources

²⁹ www.collectivites-locales.gouv.fr consulté le 22/02/2019 à 22.30h

Chapitre I : Aspect conceptuel et théorique de la performance

sont obtenues et utilisées de manière efficace et efficiente pour réaliser les objectifs de l'organisation³⁰.

Cette définition est très ancienne, mais demeure pertinente pour justifier la place qu'occupent les outils de contrôle de gestion dans le cadre de l'évaluation par la performance.

Autrement dit, le contrôle de gestion est l'ensemble des moyens mis en œuvre par une organisation pour aider les responsables opérationnel à vérifier en permanence qu'ils atteignent leur objectifs en utilisant leurs ressources de façon optimale³¹.

Ce contrôle consiste à disposer d'information en continu sur trois séries d'élément essentiel qui sont :

- Les objectifs (Ce que l'organisation veut atteindre) ;
- Les moyens (L'ensemble des ressources et des méthodes utilisées pour atteindre les objectifs) ;
- Les résultats (Ce que l'organisation va obtenir vers la fin) .

Le contrôle de gestion vise ainsi à améliorer le rapport entre les moyens engagés et les résultats, notamment en préparant le dialogue de gestion sur des bases d'objectives et en développent les outils nécessaire au pilotage de la performance les missions généralement dévolue sont³² :

- L'analyse de la performance des activités dans le but d'optimiser leur pilotage, dans cette optique le contrôle de gestion peut apporter des outils de connaissance des couts, des activités et des résultats permettent d'améliorer le rapport entre les moyens engagés et l'activité ou les résultats obtenus.
- L'enrichissement du dialogue de gestion entre les différents niveaux de responsabilité (responsable de programme, responsable d'unité opérationnel, operateur ...)

³⁰ Monvoisin, C. Essai d'analyse de L'évaluation de la performance dans les organisations culturelles non lucratives, Mémoire de Master 2, Rouen business school, promotion, 2012, P 23.

³¹ Alécian, S et Foucher, D.op.cit, P 172

³² Guide de la performance, direction du budget, France, 2018, P 9.

Chapitre I : Aspect conceptuel et théorique de la performance

Adapter le contrôle de gestion dans une optique d'une administration publique constitue une démarche délicate, comparé au secteur économique.

En effet, dans le secteur économique, où la plus part des ressources proviennent du marché, la mesure de la réussite s'exprime en terme du chiffre d'affaire, des couts d'activités et en indicateur de profil, tandis qu'au niveau du secteur publique étant le budget est la ressource principale (donc la fiscalité), la mesure de la réussite est très complexe, car les objectifs sont variables et l'appréciation souvent peu objective³³.

2.1 Le tableau de bord

Il consiste à regrouper l'ensemble des indicateurs prédéfinis, dans le but d'assurer une présentation lisible et interprétable, avec une périodicité régulière adapté aux besoins du pilotage, chaque tableau de bord correspond à une unité de pilotage donnée sur laquelle ont été défini un schéma de responsabilité et une animation de gestion, en vue d'atteindre des objectifs de performances³⁴.

Il existe divers formes de tableau de bord conçus en fonction du besoin de l'entité concernée, ces tableaux sont les plus souvent corrélés entre eux. Certains indicateurs sont communs à plusieurs tableaux de bord et d'autres sont liée par des lien logique d'un tableau de bord à un autre.

C'est donc un outil très important pour le bon suivi des plans d'action et pour la réalisation d'un diagnostic continu sur la performance de l'entité à évaluer.

3. L'audit interne

L'audit interne est une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte des conseils pour améliorer et contribue à créer la valeur ajoutée³⁵.

Cette activité permet à l'organisation d'atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systémique et méthodique, ces processus de gouvernance et de gestion des risques et de contrôle en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité.

³³ Alécian, S et Foucher, D. op. cit. P 173.

³⁴ Lorino, P. op. cit, P 500

³⁵ Tremblay, I. Guide sur la gestion axée sur résultats, Québec, 2014, P 40.

Chapitre I : Aspect conceptuel et théorique de la performance

En outre, la notion d'audit s'est répandue au secteur public dans le but d'insérer des tâches de vérification au sein des organismes administratifs publics. Les principales catégories d'audit public sont³⁶ :

3.1 L'audit financier

L'audit financier est une évaluation indépendante aboutissant à la formulation d'une opinion, assortie d'une assurance raisonnable (Exemple : présentation fidèle de la situation financière).

3.2 L'audit de performance

L'audit de performance correspondant à l'examen indépendant et objectif des organisations des secteurs publics, sous l'angle d'un ou plusieurs des trois aspects que sont l'économie, l'efficacité et l'efficacités dans la perspective de réaliser des améliorations.

3.3 L'audit de conformité

L'audit de conformité consistant en la responsabilité qui incombe aux vérificateurs de s'assurer que les activités des entités du secteur public sont conformes aux dispositions des lois et règlements.

A cet égard, nous pouvons illustrer le cas d'intervention de l'IGF dans le cadre d'une mission d'audit à travers un contrôle sur pièce et sur place. L'activité de l'audit interne est conçue dans le but de vérifier le fonctionnement des systèmes et des activités de l'organisation et apprécier le degré de contrôle sur ceux-ci.

Section 03 : Vers une gestion par la performance publique.

L'idée de performance a longtemps été associée aux activités du secteur privé. Or, depuis le début des années 80, la recherche de la performance s'est peu à peu répandue dans la sphère publique suite à l'apparition du nouveau management public.

Dans la présente section, nous allons parler de la gestion par la performance

³⁶ Paquin, S. Revue d'analyse sur l'audit dans le secteur public, ENAP, Québec, 2012, P 14

Chapitre I : Aspect conceptuel et théorique de la performance

dans une administration publique, la réforme de l'administration publique algérienne et l'expérience de certains pays dans la gestion par la performance.

1. La gestion par la performance dans une administration publique

Le concept de la performance est la même que ce soit dans la sphère économique ou publique.

Cependant, nous pouvons souligner que dans le cadre du secteur public, la gestion par performance désigne la capacité d'améliorer l'efficacité de la recette et la dépense publique en orientant la gestion budgétaire vers l'atteinte de résultats cohérents avec des objectifs stratégiques de chaque ministère dans le cadre de moyens prédéterminés matérialisés par le budget de ce ministère³⁷.

Toutefois, il en demeure que les objectifs suivis par chaque sphère ne sont pas les mêmes. En effet, si dans le monde de l'entreprise, la création de la valeur est généralement associée à l'accroissement du profit, elle doit sous entendre dans le service public comme une optimisation des ressources et une rationalisation des dépenses publiques, grâce à une amélioration des services rendus aux citoyens.

En effet, l'adoption du modèle de la gestion publique s'explique par la perte de confiance progressive du public dans l'action de l'Etat et le sentiment d'une certaine irresponsabilité financière de l'administration et par l'amenuisement des recettes. La gestion par la performance est ainsi apparue comme une réponse aux doutes nés sur l'inefficience de l'action publique³⁸.

2. La réforme de l'administration publique Algérienne

L'expérience Algérienne dans le cadre de la réforme du secteur public s'est manifestée, à travers la création de multiples organismes. En effet, les réformes initiées à la fin des années 80, ont entamé un processus de transformation de l'administration publique, lui accordant ainsi des missions et des structures adaptées

³⁷ Guide de la performance, op, cit,p06.

³⁸ Guillaume, H et al, Gestion publique l'Etat et la performance, ED. Dalloz, Paris, 2002, p 51.

Chapitre I : Aspect conceptuel et théorique de la performance

au nouveau contexte imprégné par l'ouverture de marché³⁹.

A cet égard, un comité de réforme des structures et des missions de l'Etat fût créé en 2000 par le président de la république dont l'objectif consistait à établir un diagnostic détaillé de l'administration algérienne qui permettra d'élaborer une stratégie de réforme capable d'apporter un renouveau du service public et d'atteindre une gouvernance efficace et transparente⁴⁰.

Ce comité a suggéré, dans son rapport, l'instauration de certaines mesures de travail qui représentent l'essence de cette réforme qui sont⁴¹ :

- Orienter les administrations centrales sur leurs missions stratégiques et le redéploiement des activités de gestion aux niveaux décentralisés. La principale mission de ces administrations sera alors d'organiser le travail gouvernemental à travers une coordination interministérielle.
- Moderniser les établissements de services publics et rationaliser leurs réseaux à travers l'ouverture de la gestion du service public aux initiatives privées et à la société civile.
- Améliorer la conception et l'évaluation des politiques publiques, à l'aide des instruments de régulation et de contrôle.
- Promouvoir le cadre juridique la fonction publique articulée autour de la valorisation des ressources humaines, de la flexibilité des statuts et de la modernisation des modes de gestion des personnels.
- Rétablir la confiance entre l'Etat et le citoyen à travers notamment l'assurance de la transparence et l'équité dans l'accès au service public.

³⁹ Benterki, A. La réforme de l'administration publique algérienne, Faculté des Sciences Economiques, commerciales et sciences de gestion, Université Abulhamid MEHRI Constantine2, 2014, p45

⁴⁰ Idem, p45

⁴¹ Idem, p46

Chapitre I : Aspect conceptuel et théorique de la performance

3. L'expérience de certains pays dans la gestion par la performance

3.1 L'expérience française

A l'instar de divers réformes qu'a connu l'administration publique des pays de l'union européenne, la France a amorcé un processus de réforme, qui a connu différents étapes dont la récente étant la loi organique relative aux lois de finances (LOLF), qui a été votée en 2001 et mise en œuvre graduellement à partir de 2006⁴².

3.1.1 La loi cadre de la performance

L'adoption par le parlement français de la loi organique sur les lois de finances du 1^{er} août 2001 a complètement modifié les règles de présentation, d'adoption et d'exécution du budget. Cette loi a complètement fixé comme ambition la rénovation du cadre de la gestion publique en évoluant d'une logique de moyens à une logique de résultats⁴³. Dans la perspective de l'optimisation de l'action de l'administration publique. Cette nouvelle gestion publique, fondée sur l'autonomie et la responsabilité, redonne du sens à l'action publique, quel que soit le public concerné : agents de l'État, usagers du service public ou contribuable comme suit⁴⁴ :

- Pour les agents de l'État :

La démarche de performance invite les services à définir clairement leurs objectifs. En redonnant du sens aux activités des administrations, elle enrichit les conditions d'exercice des missions des agents et les conforte dans la réalisation de celles-ci.

Elle permet de décloisonner les services de l'État : en les dotant de budgets globaux par politique publique, en mettant la logique de résultats au premier plan et en développant le dialogue de gestion, la LOLF conduit les administrations à travailler en commun pour mettre en œuvre des priorités clairement identifiées.

Elle enrichit le dialogue social en permettant aux organisations syndicales de prendre part à la discussion sur la répartition des moyens et à l'éventuel réemploi des

⁴²Galdemar, V et al, op, cit, p 04

⁴³ Guillaume, H et al.op, cit, p 19

⁴⁴ www.performance-publique.budget.gouv.fr consulté le 02/03/2019.

Chapitre I : Aspect conceptuel et théorique de la performance

marges dégagées. Les organisations syndicales sont davantage associées à une gestion des ressources humaines rendue plus dynamique grâce au pilotage de la masse salariale au niveau local.

- Pour les usagers du service public

La LOLF favorise l'amélioration de la qualité de service : en plaçant dans la démarche de performance des objectifs de qualité de service, en donnant à l'administration une plus grande souplesse pour s'adapter aux spécificités du terrain, la LOLF permet aux services de l'État de mieux répondre aux demandes des usagers.

- Pour les contribuables

La LOLF permet de dépenser mieux : en faisant confiance aux gestionnaires pour piloter leurs services avec un souci constant de la performance, la nouvelle gestion publique incite à réaliser des économies, des gains de productivité ou des redéploiements pour une meilleure efficacité de la dépense publique.

Cette loi cadre a permis d'introduire un certain nombre de mesure que nous allons illustrer comme suite⁴⁵ :

- Un budget plus lisible présenté par politique publique sous forme de mission, programme et action ;
- Passage d'une culture de moyen à une culture de résultat ;
- Une recherche de résultat et d'une performance convenue ;
- Un débat budgétaire plus clair et plus transparent ;
- Une augmentation du sens de responsabilité des managers publics.

Afin d'atteindre ces objectifs, l'administration fiscale française a sélectionné un certain nombre d'indicateurs tenant compte des priorités et recentrage de l'action de l'administration tels que le taux de déclaration et recouvrement spontanés, l'efficacité

⁴⁵ Idem.

Chapitre I : Aspect conceptuel et théorique de la performance

de la lutte contre la fraude, la qualité de service, le taux d'intervention et d'évaluation de la productivité.

3.1.2 L'architecture du dispositif de performance

Ce dispositif tend la poursuite de la recherche de la performance publique en fixant un objectif d'amélioration de son efficacité, l'élévation du niveau de qualité des services et l'accroissement de son efficacité. Ces objectifs ne peuvent être atteints qu'à travers un pilotage par objectif.

Le dispositif, présenté par un ensemble d'acteurs, sont⁴⁶ :

- Les structures centrales en charge de la conception et de l'animation du dispositif de performance sous l'autorité du directeur général ;
- Les services interrégionaux, devant assurer l'animation et la mise en œuvre du dispositif de performance sous l'autorité des délégués du directeur général et les correspondants performance ;
- Au niveau des DR/DFIP, sont les structures concernées par la mise en œuvre de ce dispositif.

Aussi, ce dispositif est supporté par un certain nombre de documents synthétisant la démarche de performance. Il s'agit :

Du Projet Annuel de Performance (PAP) : qui est un document à vocation externe qui présente pour chacun des programmes, sa stratégie, les actions mises en œuvre, les objectifs poursuivis et les résultats obtenus et attendus pour les années à venir, mesurés au moyen d'indicateur précis.

Du Rapport Annuel de Performance (RAP) : il s'agit d'un support dans lequel sont indiquées les performances obtenues, pour un programme donné, par rapport aux objectifs indicateurs et valeurs cibles qui figuraient dans le PAP relatif au même exercice.

Des Budgets Opérationnels de Programme (BOP) : c'est un document construit autour d'un volet budgétaire et d'un volet performance.

⁴⁶ Idem.

Chapitre I : Aspect conceptuel et théorique de la performance

Du support de dialogue de gestion : il se présente sous la forme d'un processus qui permet d'échanger des informations entre un niveau administratif et des niveaux qui lui sont subordonnés.

Avec cette réforme, l'administration publique en France a connu une certaine évolution en passant d'une logique de moyens vers à une logique de résultats, dont le but recherché est la performance dans le secteur public, pour optimiser les ressources publiques ainsi que les services rendus aux citoyens.

Enfin, l'administration fiscale entend continuer à innover et à être reconnue comme une administration pionnière dans sa capacité à se reformer et s'adapter aux évolutions du monde qui l'entoure et aux aspirations des citoyens.

3.2 l'expérience canadienne

La volonté d'un changement dans l'administration publique canadienne s'est traduite explicitement dans cadre de la promulgation en 2000 de la loi sur l'administration publique⁴⁷.

La finalité assignée à cette loi est d'accorder une priorité absolue à la qualité des services aux citoyens et d'instaurer un nouveau cadre de gestion axée sur les résultats afin de favoriser l'atteinte des objectifs préalablement établis.

3.2.1 La démarche de performance

Cette démarche est matérialisée par (04) quatre phases principales qui sont⁴⁸ :

3.2.1.1 La phase d'engagement

➤ Déterminer les priorités de l'organisation

L'organisation, doit connaître ses priorités avant d'entamer le processus d'élaboration de ses engagements.

➤ Coordonner la planification des engagements

Au titre de cette étape, l'organisation choisit et structure l'approche qui sera

⁴⁷ Tremblay, I. op.cit, 03

⁴⁸ Idem , p37-39.

Chapitre I : Aspect conceptuel et théorique de la performance

préconisée dans la démarche d'élaboration de ses engagements en matière de services aux citoyens et concernant ses priorités, objectifs et cibles stratégiques.

➤ **Élaborer les engagements**

L'établissement de bons indicateurs permet de donner de l'information sur le degré d'atteinte des objectifs, par l'organisation. Le nombre des indicateurs de résultats destinés à être rendus publics est généralement limité.

➤ **Communiquer les engagements**

Les engagements doivent être diffusés, à l'intérieur de l'organisation, à l'ensemble du personnel et, à l'extérieur, auprès de la population.

3.2.1.2 La Phase de réalisation

➤ **Élaborer les outils de gestion pour faire le suivi des engagements**

Afin d'atteindre les objectifs qu'une organisation s'est fixée, elle doit réaliser ses activités à l'aide des ressources mises à sa disposition. Par conséquent, l'organisation doit s'assurer d'établir un lien logique entre ses engagements et le budget qui lui a été consenti afin d'assurer le bon déroulement de ses opérations.

Le recours à des indicateurs de suivi élaborés à cette étape, servent à gérer au quotidien la production et les ressources en plus d'appuyer l'évaluation et l'interprétation des résultats obtenus en fin d'exercice.

➤ **Associer le personnel à l'atteinte des résultats**

Cela consiste à donner plus de responsabilité et d'autonomie au personnel dans le processus de gestion afin d'apprécier l'accomplissement de leur prestation de travail et d'en évaluer les résultats périodiquement.

➤ **Faire le suivi périodique des actions et des ressources utilisées**

Le suivi permet d'adapter les actions à l'évolution du contexte en repérant d'éventuels dysfonctionnements en cours d'exécution. Le suivi constitue alors un moyen de contrôle et il permet de comparer les résultats attendus avec les résultats obtenus pour une période donnée.

Chapitre I : Aspect conceptuel et théorique de la performance

➤ Adapter les actions, le cas échéant

En faisant un suivi périodique, une organisation peut gérer les enjeux pendant une période donnée et réorienter ses actions au moment opportun.

3.2.1.3 Rendre des comptes

➤ Recueillir les résultats provenant des outils de suivi

Une stratégie de collaboration soutenue des parties prenantes doit être établie pour recueillir les résultats provenant des outils de suivi dans l'organisation. Entre autres, ces parties prenantes participent à la définition de ce qui sera évalué, à la désignation de ceux qui prendront part à l'évaluation, à la détermination du moment où celle-ci sera faite ainsi qu'au choix des méthodes de collecte et d'analyse des données et de la manière dont les constatations seront consolidées.

➤ Évaluer les résultats

L'évaluation permet de voir si les activités et les moyens d'action ont permis d'atteindre les résultats escomptés. L'organisation peut ainsi valider si les stratégies choisies ont favorisé l'atteinte des objectifs et si le contexte environnemental a contribué à la réussite de l'organisation.

Il est à noter que dans le cas du Canada, l'administration fiscale de ce pays est érigée en agence soit l'Agence des Revenus du Canada. Cette dernière dispose d'une certaine autonomie comparativement aux autres structures administratives du pays. La relation qu'elle entretient avec les autorités publiques est formalisée par un contrat performance qui détermine les moyens qui leur seront alloués en fonction des résultats préalablement fixés.

Pour ce faire, des d'indicateurs de rendement ont été établis leur permettant de mesurer le niveau d'atteint des résultats par chaque agent. De même, elle a procédé à la mise en place d'indicateurs en matière de gestion des risques afin de détecter ces derniers avant leur survenance pour pouvoir mettre en place une stratégie adéquate⁴⁹.

⁴⁹www.canada.ca/ secrétariat du conseil du Trésor du Canada consulté le 06/04/2019

Chapitre I : Aspect conceptuel et théorique de la performance

Conclusion

La performance constitue la motivation essentielle de toute organisation qui se garantit à travers la définition des objectifs et le pilotage du système d'information. Il apparaît que pour être performant, l'entité doit non seulement être efficace mais doit également tendre à devenir le plus en plus efficiente par une forte intégration des différents acteurs.

L'évaluation de la performance a de grand intérêt pour toute entité souhaitant améliorer leur compétitivité, en faisant recours à des méthodes de gestion.

L'évaluation de la performance d'une organisation à l'aide d'indicateurs pertinents et appropriés est un exercice difficile afin d'assurer la réussite des organisations quels que soient leurs secteurs d'activités. Toutefois malgré les évolutions que connaissent aujourd'hui les organisations, beaucoup d'entre elles continuent de mesurer leur performance à travers des indicateurs conçus pour répondre aux besoins passés.

A cet effet, l'administration s'est peu à peu reformée, les organisations qui composent la sphère publique sont aujourd'hui en demande de nouveaux profils de managers, à même de répondre aux exigences des territoires et des marchés, tout en conservant une démarche éthique liée à l'enjeu de la gestion des biens collectifs.

Chapitre II :
**Aspect théoriques et organisationnel du contrôle
fiscal**

Chapitre II : Aspect théoriques et organisationnel du contrôle fiscal

Le système fiscale Algérien se caractérise par son aspect essentiellement déclaratif. Et dans le cadre de ce système, les contribuables déterminent eux-mêmes leurs bases d'imposition et les déclarent spontanément à l'administration fiscale.

Ils sont présumés être de bonne foi et leurs déclarations sont réputées sincères et complètes, néanmoins, ils doivent être en mesure de justifier les éléments déclarés.

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

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

Le contrôle fiscal regroupe la recherche des activités non déclarées (activités occultes ou exercées dans des conditions illicites), le contrôle des particuliers, en principe du bureau, et sur place, et le contrôle des professionnels, particuliers ou sociétés, du bureau ou sur place.

Nous allons essayer de donner une définition, les finalités, les missions et les formes du contrôle fiscal dans la première section, ensuite nous allons parler de l'aspect juridique du contrôle fiscal dans la deuxième section, et enfin nous allons présenter les structures chargées du contrôle fiscal externe et le programme de vérification dans la troisième section.

Chapitre II : Aspect théoriques et organisationnel du contrôle fiscal

Section 01 : Définitions et formes du contrôle fiscal

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

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

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

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

Le contrôle fiscal remplit deux fonctions essentielles :

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

Dans cette section on va présenter le contrôle fiscal aussi on va montrer ses missions, ses finalités et formes.

1. Le cadre légale du contrôle fiscal :

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

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

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

Chapitre II : Aspect théoriques et organisationnel du contrôle fiscal

Les institutions et organismes concernés doivent présenter à l'administration fiscale, sur sa demande, les livres et documents de comptabilité dont ils disposent »².

2. La mission du contrôle fiscal :

La mission est de détecter les mécanismes de fraude, de collecter, de centraliser et d'enrichir les renseignements extérieurs et les informations dispersées dans les services pour proposer l'engagement de contrôles fiscaux. Les principales missions du contrôle fiscal sont présentées comme suit :

2.1 Le contrôle fiscal comme corollaire du système déclaratif :

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

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

2.2 Le contrôle fiscal comme moyen de lutte contre la fraude :

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

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

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

² Article 18-1, code des procédures fiscales (CPF), édition 2019.

Chapitre II : Aspect théoriques et organisationnel du contrôle fiscal

3. Finalités du contrôle fiscal :

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

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

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

3.1 La finalité dissuasive :³

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

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

³ Harfouche, Mahmoud. La lutte contre la fraude et l'évasion fiscale, Mémoire de fin d'étude pour l'obtention du diplôme de troisième cycle spécialisé en finance publique, Institut d'Economie douanière et fiscale, 2008/2009, p 45.

Chapitre II : Aspect théoriques et organisationnel du contrôle fiscal

3.2 La finalité budgétaire :⁴

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

3.3 La finalité répressive :⁵

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

4. Les différentes formes du contrôle fiscal

Le contrôle fiscal peut revêtir plusieurs formes suivant l'étendu des opérations de contrôle, des impôts et taxes à vérifier et les structures qui l'opèrent et selon qu'il soit réalisé en "cabinet" c'est-à-dire dans les locaux de l'administration fiscale ou "sur place" dans les locaux professionnels du contribuable vérifié. Il peut être réalisé de façon répétitive, périodique ou épisodique. Il peut également être général ou touchant seulement un impôt ou taxe particulière⁶.

Dans cette sous section on va parler sur deux types de contrôle: le contrôle en cabinet et le contrôle sur place.

4.1 Le contrôle en cabinet (contrôle de bureau) :

Ce contrôle constitue l'ensemble des travaux de cabinet au cours desquels l'inspecteur procède régulièrement à l'examen critiques des déclarations, figurant dans les différents dossiers que l'administration fiscale détient suivant une périodicité et des objectifs bien définis.

⁴ Idem.

⁵ Idem, p46.

⁶ K. LASSOUAG, Cours de contrôle fiscal, ledf. Année 2009, p02.

Chapitre II : Aspect théoriques et organisationnel du contrôle fiscal

Dans le cas de nécessité, l'administration fiscale établira des redressements ou plus rarement procédera aux dégrèvements si les déclarations du contribuable sont justifiées. Ce type de contrôle peut être formel (le contrôle sommaire) ou exécuté de façon approfondie (contrôle sur pièces), on va les présenter comme suit :

4.1.1 Le contrôle sommaire (contrôle formel)⁷ :

Il s'agit d'un contrôle sommaire, consistant en un examen portant sur la qualité formelle de l'ensemble des déclarations fiscales des contribuables en vue de déceler des éventuelles erreurs dans le calcul, application des taux ...etc. C'est un contrôle rapide et facile ne nécessitant pas la connaissance approfondie en matière comptable ou le recours à des procédures lourdes et difficiles et n'implique pas le déplacement dans l'entreprise du contribuable.

Il se fait également par le biais de rapprochement entre les données contenues dans les déclarations mensuelles ou trimestrielles (TVA, TAP) et celles contenues dans les déclarations annuelles (IBS, IRG) avec les renseignements qu'obtient l'administration fiscale à partir des bulletins de recoupements et des listes clients en sa possession.

Ce contrôle formel a pour but de corriger les incohérences et les erreurs relevées dans la déclaration. Il permet également d'aider à la programmation des dossiers à vérifier de façon approfondie.

Il a pour finalité notamment de :

- S'assurer que tous les impôts et taxes auxquels le contribuable est assujetti ont été déclarés ;
- Déceler les erreurs éventuelles dans les calculs ou dans l'application des taux ;
- S'assurer de la concordance du CA déclaré au titre de la taxe sur l'activité professionnelle (TAP) et de la TVA ainsi que les bases servant à l'impôt sur le revenu global (IRG) sur salaires ;

⁷ Idem.

Chapitre II : Aspect théoriques et organisationnel du contrôle fiscal

- Faire ressortir les CA anormalement bas par rapport aux périodes précédentes en tirant notamment des ratios de comparaisons.

Exemples:

- En matière d'impôt sur le revenu, il comprend la vérification de l'identité et de l'adresse des contribuables il s'agit notamment d'une vérification de :
 - L'identification fiscale ;
 - Le nom, le prénom et la raison sociale ;
 - Le n° de la carte d'identité nationale pour les personnes physiques ;
 - L'activité et l'identité de l'intéressé ;
 - Le nom des associés pour les personnes morales ;
 - Les pièces annexes à la déclaration unique de revenu (D.U .R) ;
 - Le n° et la date de quittance de paiement ;
 - Le code et le cachet de la recette de finance ;
 - La signature de l'intéressé et éventuellement le cachet de l'entreprise.
- Dans une déclaration de chiffre d'affaires, il consiste par exemple, dans la rectification de l'erreur de multiplication de la base déclarée par le taux de TVA ;
- Suppression des centimes concernant les revenus déclarés ;
- Il s'exerce dans le but de permettre la saisie informatique.

4.1.2 Le contrôle sur pièces :

A pour objet, l'examen critique des déclarations fiscales souscrites par les contribuables en tenant compte des données et informations figurant dans le dossier fiscal .Il s'agit de s'assurer d'une part, que toutes les obligations déclaratives ont été remplies par les contribuables, dans les formes et délais prévus par la loi et d'autre part, que les déclarations souscrites ne comportent pas d'erreurs ou incohérences.

L'inspecteur vérificateur peut demander la présentation de la comptabilité et des pièces justificatives à même de lui permettre de s'assurer de la sincérité des chiffres d'affaires et des résultats déclarés⁸.

⁸ Art 187 du code des impôts directs (CID), éd 2019.

Chapitre II : Aspect théoriques et organisationnel du contrôle fiscal

Dans ce cadre, l'inspecteur notifie, à l'issu des opérations de contrôle, les redressements envisagés au contribuable. Ce dernier dispose d'un délai de 30 jours pour faire connaître ses observations ou acceptation éventuelle, ayant finalisant de l'action de contrôle⁹.

4.2 Le contrôle sur place (externe) :

Comme son nom l'indique, le contrôle sur place se déroule généralement dans les locaux professionnels du contribuable, et a pour but de s'assurer du respect par les contribuables de leurs obligations déclaratives et de la sincérité des déclarations fiscales souscrites au cours d'une période déterminée. Il s'exerce soit sous la forme d'une vérification de comptabilité soit, sous celle d'une vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble (VASFE).¹⁰

Nous allons définir les trois formes du contrôle sur pièces dans cette sous section.

4.2.1 La vérification de la comptabilité :

La vérification de comptabilité concerne les personnes physiques ou morales astreintes à la tenue des documents comptables. La vérification de comptabilité est un ensemble d'opérations ayant pour objet le contrôle des déclarations fiscales souscrites par les contribuables¹¹.

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

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

⁹ LASSOUAG. K, op, cit, p03.

¹⁰ THIERIE. L, Contrôle Fiscal, édition, PUF, 1991, p15.

¹¹ Art 20-1, du CPF, éd, .2019.

Chapitre II : Aspect théoriques et organisationnel du contrôle fiscal

- De la cohérence entre les informations fournies et les données extra comptables.

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

4.2.2 La vérification ponctuelle de la comptabilité :

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

Lors de cette vérification, il peut être exigé des contribuables vérifiés les documents comptables et les pièces justificatives à l'instar des factures, des contrats, des bons de commande ou de livraison, inhérentes aux droits, impôts, taxes et redevances concernés par la vérification, cette vérification ne saurait, en aucun cas, donner lieu à un examen approfondi et critique de l'ensemble de la comptabilité du contribuable¹².

La vérification de comptabilité et la vérification ponctuelle obéissent aux mêmes procédures¹³.

4.2.3 La Vérification Approfondie de la Situation Fiscale d'Ensemble (VASFE) :

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

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

¹² Article 20 Bis 1 du CPF, éd 2019.

¹³ Direction générale des impôts « Guide pratique du contribuable » ; éd 2019

Chapitre II : Aspect théoriques et organisationnel du contrôle fiscal

Les agents de l'administration fiscale procèdent à la vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble des personnes physiques au regard de l'impôt sur le revenu global¹⁴.

A l'occasion de cette vérification, les agents vérificateurs, contrôlent la cohérence entre, d'une part, les revenus déclarés et d'autre part, la situation patrimoniale, la situation de trésorerie et les éléments du train de vie des membres du foyer fiscal au sens de l'art 6 du code des impôts directs et des taxes assimilées¹⁵.

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

- Vérifier l'exactitude des revenus déclarés au titre de l'impôt sur le revenu ;
- Contrôler la cohérence de ce revenu avec la situation patrimoniale, la situation de trésorerie et les éléments du train de vie du foyer familial¹⁶

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

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

L'administration fiscale peut faire usage simultanément des deux modes d'intervention dans certains cas notamment lorsqu'il y a des indices sérieux pouvant présager l'existence de fraude au niveau de la situation personnelle de l'exploitant ou des associés au regard des impôts sur les revenus ainsi que de l'entreprise ou de la société¹⁷.

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

¹⁴ Art 21-1 du CPF, éd, 2019.

¹⁵ Idem.

¹⁶ Art 6, du CID, édition 2019.

¹⁷ LASSOUAG. K, Cours de contrôle fiscal, op, cit, p04.

Chapitre II : Aspect théoriques et organisationnel du contrôle fiscal

Section 02 : L'aspect juridique du contrôle fiscal

Dans cette section nous allons citer les différents pouvoirs de contrôle et d'investigation ainsi les obligations et les garanties du contribuable :

1. Les pouvoirs de contrôle et d'investigation :

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

Pour remplir cette mission, l'administration dispose du pouvoir de contrôle et de vérification dont l'exercice est assorti de garanties au contribuable, de droit d'enquête, de droit de visite et de droit de reprise¹⁸.

1.1 Le droit de contrôle :

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

1.1.1 Le contrôle des déclarations :

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

1.1.2 Les demandes d'explications et justifications :

L'inspecteur vérifie les déclarations. Les demandes d'explications et de justifications sont faites par écrit. L'inspecteur peut également demander à examiner

¹⁸ Thierry. L, op, cit, p.96.

Chapitre II : Aspect théoriques et organisationnel du contrôle fiscal

les documents comptables afférents aux indications, opérations et données objet du contrôle. Il entend les intéressés, lorsque leur audition lui paraît nécessaire, ou lorsqu'ils demandent à fournir des explications verbales.. Le délai de réponse étant fixé au minimum à trente (30) jours.¹⁹

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

1.2 Le droit de vérification :

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

Ce droit de vérification peut prendre deux formes :

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

1.3 Le droit d'enquête :

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

Le droit d'enquête est exercé de huit (8) heures à vingt (20) heures dans les locaux professionnels (à l'exclusion des parties des locaux affectées au domicile privé). Ainsi que les moyens de transport et leur chargement²⁰.

¹⁹ Art 19 du CPF, éd 2019.

²⁰ Art 33 du CPF, éd 2019.

Chapitre II : Aspect théoriques et organisationnel du contrôle fiscal

L'enquête débute par la remise d'un avis d'enquête et se termine par un procès-verbal. Les enquêteurs y consignent les manquements constatés à l'inventaire de documents remis par le contribuable²¹.

1.4 Le droit de visite :

Pour l'exercice de son droit de contrôle et lorsqu'il existe des présomptions de pratiques frauduleuses, l'administration fiscale peut autoriser les agents à opérer de façon "inopinée" des visites en tous lieux, en vue de rechercher, recueillir et saisir toutes pièces, documents, supports ou éléments matériels susceptibles de justifier des agissements visant à se soustraire à l'assiette, au contrôle et au paiement de l'impôt²².

Le droit de visite ne peut être autorisé que par une ordonnance du président du tribunal territorialement compétent ou d'un juge délégué par lui²³.

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

La demande d'autorisation, soumise à l'autorité judiciaire doit comporter toutes les indications en possession de l'administration de nature à justifier la visite et préciser notamment²⁴ :

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

²¹ Thierry. L, op.cit, p.96.

²² Art 34, du CPF, éd, 2019.

²³ Art 35, du CPF, éd, 2019.

²⁴ Idem.

Chapitre II : Aspect théoriques et organisationnel du contrôle fiscal

1.5 Le droit de reprise :

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

L'administration a la faculté de réparer les omissions, erreurs ou insuffisance d'imposition découverte à la suite d'un contrôle fiscal de quelque nature qu'il soit, peut sans préjudice, du délai de prescription jusqu'à l'expiration de la première année qui suit celle de la notification de la proposition de redressement pour l'exercice venant à prescription²⁵.

Le délai par lequel se prescrit l'action de l'administration sauf cas de manœuvres frauduleuses, est fixé à quatre (04) ans, pour²⁶ :

- asseoir et recouvrer les impôts et taxes ;
- pour procéder aux contrôles ;
- pour réprimer les infractions aux lois et règlements à caractère fiscal.

Le délai de reprise ordinaire peut être prorogé de deux autres années lorsqu'il y a constatation d'une manœuvre frauduleuse.

1.6 Le droit de communication :

Dans le cadre de la recherche et la collecte de l'information fiscale, le droit de Communication habilite l'administration fiscale à la recherche de tous renseignements sur les personnes physiques ou morales susceptible de fournir des informations sur l'assiette ou le contrôle de l'impôt dû. Ce droit s'exerce sur place mais peut également s'opérer par simple correspondance²⁷.

Ce droit permet à l'administration fiscale de prendre connaissance auprès des tiers des documents et pièces utiles à l'assiette, au contrôle et au recouvrement de l'impôt.

²⁵ Art 40, du CPF, éd 2019.

²⁶ Art 39, du CPF, éd, 2019.

²⁷ Les articles 45,64 du CPF, éd 2019.

Chapitre II : Aspect théoriques et organisationnel du contrôle fiscal

2. Les obligations et les garanties du contribuable :

Avant de parler des garanties du contribuable tout d'abord on va citer les obligations du contribuable :

2.1 les obligations du contribuable :

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

2.1.1 les obligations comptables :

Les obligations comptables sont l'ensemble des livres et documents dont la tenue est obligatoire par le contribuable, conformément aux dispositions du code de commerce.

En effet, le contribuable faisant l'objet d'une vérification doit apporter son accord aux agents vérificateurs pour que la vérification puisse se dérouler dans de bonnes conditions.²⁸

Les contribuables relevant du régime du réel sont astreints de tenir une comptabilité régulière complète, exacte, probante et établie suivant les normes du SCF.²⁹

En outre, les principales obligations fixées par les dispositions de code de commerce sont les suivants:³⁰

- Un livre journal enregistrant jour pour jour les opérations et les mouvements affectant le patrimoine de l'entreprise à la condition de conserver les documents permettant la vérification de ces opérations ;
- Un livre d'inventaire sur lequel sont mentionnés les éléments d'actif et du passif de l'entreprise et arrêter tous les comptes en vue d'établir le bilan et le Tableau

²⁸ Procédure de contrôle fiscal, DGI , 2019

²⁹ Article 04 Loi n° 07-11 du 25 novembre 2007 portant système comptable financier.

³⁰ Article 9,12 du Code de Commerce.

Chapitre II : Aspect théoriques et organisationnel du contrôle fiscal

des Compte de Résultat. Le livre d'inventaire doit comporter tous les détails qui justifient le contenu de chaque poste du Bilan.

Ces deux derniers livres doivent être tenus correctement sont blancs ni ratures ni écritures en marge, ils doivent être cotés et paraphés par le tribunal. L'entreprise doit conserver tous les documents comptables pour une durée de dix (10) ans.

Le contribuable doit communiquer sa comptabilité et l'ensemble des pièces comptables (factures, mémoire, fiche, livre auxiliaire....etc.) en sa possession, pouvant permettre de justifier les résultats déclarés. Il est tenu également de répondre aux sollicitations des vérificateurs entrant dans le cadre de l'accomplissement de leur mission.³¹

2.1.2 les obligations fiscales :

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

2.1.2.1 La déclaration d'existence³² :

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

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

³¹ Art 20 du CPF, 2019.

³² Art 183 du code des impôts directs et taxes assimilées (CIDTA). 2019.

Chapitre II : Aspect théoriques et organisationnel du contrôle fiscal

Lorsque l'assujettit possède en même temps que son établissement principal, une ou plusieurs unités, il doit souscrire une déclaration d'existence globale au niveau de l'entreprise à l'inspection des impôts directs compétente.

Cette déclaration globale devra indiquer pour toutes les composantes de l'entreprise, tous les renseignements susvisés.

2.1.2.2 La déclaration annuelle :

Les contribuables relevant du régime du réel IBS et IRG sont dans l'obligation de souscrire, au plus tard le 30 avril de chaque année, une déclaration comportant le montant du bénéfice imposable, se rapportant à l'exercice précédent. Cette déclaration peut être déposée auprès de l'inspection des impôts du domicile des personnes physique ou le lieu d'implantation du siège social pour personnes morales, et à la DGE pour les entreprises dont elles sont éligibles.

2.1.2.3 La déclaration mensuelle :

Il s'agit d'une déclaration qui doit être souscrite par les contribuables relevant du régime du réel et qui sont soumis aux impôts et taxes suivants : acomptes provisionnels IBS/IRG, IRG/professionnel, TAP, TVA, TIC, etc³³.

La déclaration mensuelle doit être déposée dans les vingt (20) premiers jours de chaque mois pour les opérations réalisées au cours du mois précédent, au niveau de la recette des impôts dont relève le lieu d'exercice de l'activité du contribuable.

2.1.2.4 La déclaration de cession, cessation ou décès :

Dans le cas de cession ou de cessation, en totalité ou en partie d'une entreprise, soumise au régime d'imposition du bénéfice réel, l'impôt dû en raison des bénéfices qui n'ont pas encore été taxés, est immédiatement établi par la souscription d'une déclaration dans le délai de dix (10) jours à compter de la date de cession ou de la fermeture définitive en cas de cessation.³⁴

³³ Guide pratique de contribuable, éd 2019.

³⁴ Art 195 du CIDTA, éd 2019.

Chapitre II : Aspect théoriques et organisationnel du contrôle fiscal

En cas de décès, ce sont les ayants-droit du défunt qui doivent souscrire une déclaration globale et autre spéciale des revenus imposables dans les six (06) mois qui suit la date de décès.

2.1.2.5 Le Numéro d'Identification Statistique (NIS):

Toutes personnes physiques ou morales exerçant une activité industrielles, commerciale, libérale ou artisanale de mentionner leur numéro d'identification fiscale (NIS) sur tous les documents relatifs à leurs activités.³⁵

2.2 Les droits et les garanties du contribuable :

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

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

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

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

2.2.1 Garanties liées à l'exercice du droit de vérification :

2.2.1.1 Information préalable et délai de préparation :

« Le droit pour le contribuable d'être informé constitue une garantie essentielle des droits de la défense. L'information est souvent une condition préalable à l'application effective d'autres garanties offertes par la loi. Ce droit à l'information implique que le contribuable soit préalablement averti des mesures qui le concernent »³⁶.

En tant qu'expression de la sauvegarde des droits de la défense, l'avis de vérification a une grande importance. À travers sa consécration, le législateur cherche à éviter les actions brusques de l'administration et de permettre au contribuable de se

³⁵ Article 34 de la loi des finances 2002.

³⁶ Patrick PHILIP, Les droits de la défense face au contrôle fiscal, Economica, 2002, p. 17.

Chapitre II : Aspect théoriques et organisationnel du contrôle fiscal

préparer à la vérification et de préparer les documents nécessaires pour défendre les mentions portées sur ses déclarations³⁷.

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

Les articles 20-4, 20 Bis 3, 21-3 du code des procédures fiscales prévoient l'octroi d'un délai de préparation au contribuable pour lui permettre de rassembler sa comptabilité. Ce délai ne doit en aucun cas être inférieur à 10 jours lorsqu'il s'agit d'une vérification de comptabilité, d'une vérification ponctuelle de la comptabilité et 15 jours en cas de VASFE.

2.2.1.2 La faculté de se faire assister d'un conseil :

Une mention obligatoire que doit contenir, non pas uniquement l'avis de vérification, mais aussi la notification de redressement doit mentionner que le contribuable a la faculté de se faire assister d'un conseil de son choix pour discuter des propositions de rehaussement ou pour répondre³⁸.

2.2.1.3 Limitation de la durée de la vérification :

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

a. Pour la vérification ponctuelle :

À compter de la date de réception ou de remise de l'avis de vérification, la vérification sur place des livres et documents ne peut s'étendre sur une durée supérieure à deux (2) mois³⁹.

b. Pour la vérification de comptabilité :

La vérification sur place des livres et documents comptables ne peut s'étendre sur une durée supérieure à quatre (3) mois en ce qui concerne⁴⁰ :

³⁷ Ramzi BEN DEYA, Les garanties du contribuable lors de la vérification fiscale, Mémoire pour l'obtention du mastère en droit des affaires, Université de Carthage, 2003-2004. p. 59.

³⁸ Art 20-6 du CPF, éd, 2019.

³⁹ Art 20 Bis 4 du CPF, éd, 2019.

Chapitre II : Aspect théoriques et organisationnel du contrôle fiscal

- Les entreprises de prestations 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 (6) 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 neuf (09) mois.

En outre, les durées de contrôle sur place fixées ci-dessus ne sont pas applicables dans les cas de « manœuvres frauduleuses » dûment établies ou lorsque le contribuable a fourni des renseignements incomplets ou inexacts durant la vérification ou n'a pas répondu dans les délais aux demandes d'éclaircissements ou de justifications prévues à l'article 19 du CPF⁴¹.

2.2.1.4 Impossibilité de renouveler une vérification :

Sous réserve des dispositions de l'article 96 du présent code, lorsque la vérification de comptabilité au titre d'une période déterminée, au regard d'un impôt ou taxe ou d'un groupe d'impôts ou taxes, est achevée et sauf cas où le contribuable a usé de manœuvres frauduleuses ou fourni des renseignements incomplets ou inexacts durant la vérification, l'administration ne peut plus procéder à une nouvelle vérification des mêmes écritures au regard des mêmes impôts et taxes pour la même période⁴².

2.2.2 Garanties liées à l'exercice du pouvoir du redressement :

2.2.2.1 Notification de redressement :

Le vérificateur est tenu de notifier au contribuable les résultats de l'opération par une lettre recommandée avec accusé de réception, lui permettant de savoir la

⁴⁰ Art 20-5 du CPF, éd, 2019.

⁴¹ Idem.

⁴² Art 20-8 du CPF, éd, 2019.

Chapitre II : Aspect théoriques et organisationnel du contrôle fiscal

nature et les motifs de redressement et de formuler ensuite son acceptation ou son désaccord.

La notification de redressement est adressée par lettre recommandée avec accusé de réception ou remise au contribuable contre accusé de réception, la notification de redressement doit être suffisamment détaillée et motivée, elle doit également reprendre les dispositions des articles sur lesquels reposent les redressements, de manière à permettre au contribuable de reconstituer les bases d'imposition et de formuler ses observations ou de faire connaître son acceptation⁴³.

2.2.2.2 Le droit de réponse :

Le contribuable dispose d'un délai de quarante (40) jours pour faire parvenir ses observations ou son acceptation. Le défaut de réponse dans ce délai équivaut à une acceptation tacite⁴⁴.

Avant l'expiration du délai de réponse, l'agent vérificateur doit donner toutes explications verbales utiles au contribuable sur le contenu de la notification si ce dernier en fait la demande. Il peut également, après la réponse, entendre le contribuable lorsque son audition paraît utile ou lorsque ce dernier demande à fournir des explications complémentaires⁴⁵.

2.2.2.3 Le droit à l'arbitrage :

Cette procédure d'arbitrage dite aussi « recours précontentieux » a été introduite par les dispositions des articles 31 et 34 de la LF pour 2012 modifiant ainsi les articles 20 du CPF, relatif à la vérification de comptabilité, et 21 du CPF lié à la VASFE. Elle constitue une garantie pour le contribuable vérifié qui en demande le bénéfice.

Selon les dispositions des articles ci-dessus, le contribuable vérifié doit être informé dans la notification de redressement qu'il a la possibilité de solliciter dans sa

⁴³ Art 20-6 du CPF, éd, 2019.

⁴⁴ Idem.

⁴⁵ Idem.

Chapitre II : Aspect théoriques et organisationnel du contrôle fiscal

réponse l'*arbitrage* pour des questions de fait ou de droit, du supérieur hiérarchique du service vérificateur, selon le cas le⁴⁶ :

- Directeur des Grandes Entreprises, uniquement dans le cas d'une vérification de comptabilité;
- Directeur des Impôts de Wilaya, pour ce qui est de la vérification de comptabilité qu'elle soit générale ou ponctuelle et de la VASFE ;
- Chef du Centre des Impôts, concernant les vérifications de comptabilité (générales ou ponctuelles);
- Chef du Service des Recherches et Vérifications (VC, VP et VASFE).

L'*arbitrage* ainsi sollicité donne lieu à la tenue d'une séance de travail, au niveau de l'administration, après exploitation de la réponse du contribuable vérifié, en sa présence ou de son représentant légal et éventuellement d'un conseil de son choix, pour débattre les questions pour lesquelles il manifeste son désaccord avec le service vérificateur⁴⁷.

Dans le cas où la procédure d'*arbitrage* a eu lieu, elle doit être tenue avant la notification définitive.

Section 3 : Aspect organisationnel et la démarche d'élaboration du programme du contrôle fiscal

L'administration fiscale comprend l'ensemble des organes par lesquels sont contrôlés et recouverts les divers impôts. Elle se trouve dans l'obligation de recueillir ou de vérifier les éléments nécessaires pour déterminer l'assiette de l'impôt.

Dans cette section nous allons citer tout d'abord les structures chargées du contrôle fiscal externe, puis nous allons présenter la démarche d'élaboration du

⁴⁶ Idem.

⁴⁷ Circulaire N° 63MF/DGI/DRV/SDCF du 16 Avril 2012, relative aux garanties accordées au contribuable vérifié.

Chapitre II : Aspect théoriques et organisationnel du contrôle fiscal

programme du contrôle fiscal.

1. Les structures chargées du contrôle fiscal externe :

Le contrôle fiscal en Algérie est exercé par les différents services placés sous l'autorité de la Direction Générale des Impôts qui relève du Ministère des Finances. Selon leur compétence territoriale, on peut distinguer alors entre des structures à compétence centrale, national, régionale et locale.

1.1 Au niveau des services centraux :

Au niveau central, le contrôle fiscal est piloté par les services de la Direction des Recherches et des Vérifications, en tant que structure de pilotage stratégique du contrôle fiscal.

Direction des Recherches et des Vérifications :

La DRV est chargée du pilotage stratégique de toute l'activité de recherche et vérification et de l'animation du contrôle fiscal et ce, en mettant en œuvre tous les moyens nécessaires en vue de s'assurer que les orientations stratégiques déclinées sont correctement mises en œuvre par les structures opérationnelles, tout le détail va être présenté dans le cas pratique.

1.2 Au niveau des services opérationnels :

L'exécution du contrôle fiscal, de la programmation jusqu'à la mise en œuvre des opérations de contrôle, relève des attributions de la Direction des Grandes Entreprises, des Directions des Impôts de Wilaya et des Services Régionaux des Recherches et Vérifications, et les CDI.

1.2.1. Au niveau national (DGE)⁴⁸ :

La Direction des Grandes Entreprises assure l'exécution des programmes de vérification de son périmètre à travers, deux sous directions :

a. La sous-direction du contrôle et des fichiers, est chargée notamment de :

- L'exécution et du suivi des programmes de vérification de comptabilité;

⁴⁸ www.mfdgi.gov.dz consulté le 07/04/2019

Chapitre II : Aspect théoriques et organisationnel du contrôle fiscal

- La proposition d'inscription aux programmes annuels de contrôle;
- La recherche, l'exploitation de l'information fiscale et la réalisation d'enquêtes et investigations.

Elle gère le bureau des vérifications et le bureau des fichiers, des recoupements et des investigations.

b. La sous-direction de la fiscalité des hydrocarbures, est chargée de :

- La gestion des dossiers fiscaux des entreprises de droit algérien exerçant dans les secteurs pétroliers, parapétroliers ainsi que des sociétés étrangères non résidentes ;
- L'élaboration et l'exécution des programmes de vérification de ces dossiers ;
- L'établissement de diagnostics périodiques, d'analyses, de statistiques et de la préparation de plans d'actions.

Elle gère: le bureau de la gestion des dossiers fiscaux, le bureau des vérifications fiscales et le bureau des statistiques et des synthèses.

1.2.2. Au niveau régional (SRV) :

Les Services Régionaux des Recherches et Vérifications, implantés actuellement à Alger, Oran et Constantine, sont chargés, principalement, de l'exécution des programmes de contrôle sur place arrêté par la DRV et établir les situations statistiques y afférentes.

1.2.3. Au niveau local :

Au niveau local, les missions de contrôle fiscales sont exercées selon le cas, par la suivie par la direction des impôts de wilaya, on trouve essentiellement : la DIW et le CDI.

a. Au niveau des Directions des Impôts de Wilaya⁴⁹ :

La DIW assure le contrôle fiscal externe à travers la Sous-direction du contrôle fiscal (S/DCF). Elle est chargée d'une part, des vérifications de comptabilité qu'elles

⁴⁹ Idem.

Chapitre II : Aspect théoriques et organisationnel du contrôle fiscal

soient générales ou ponctuelles et des vérifications approfondies de situations fiscales d'ensemble et d'autre part, des recoupements, des enquêtes perquisitions et de toutes actions de lutte contre la fraude fiscale.

La S/DCF est chargée notamment, de l'élaboration des programmes de recherches, de vérification, de contrôle des évaluations et du suivi de leur réalisation. Elle est composée de trois bureaux à savoir :

- Le bureau des recoupements et des fichiers;
- Le bureau de la recherche de l'information fiscale;
- Le bureau des vérifications fiscales.

b. Le Centre Des Impôts⁵⁰ :

En matière de contrôle fiscal externe, la compétence du CDI s'étend à toutes les entreprises relevant du CDI. Le service principal du contrôle et la recherche assure le suivi des programmes de vérification de la comptabilité (VC,VP) et assure le service principal du contrôle et de la recherche.

2. Le programme de vérification⁵¹ :

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

2.1 Procédures d'établissement du programme de vérification :

L'établissement du programme de vérification est une opération décentralisée, dévolue à la direction des impôts de wilaya (DIW) à partir, notamment, des propositions faites par les inspections des impôts. Pour l'établissement de ce programme, les chefs d'inspections doivent ; chaque fin d'année, transmettre des propositions à cet effet à la sous direction du contrôle fiscal de wilaya. Le directeur des impôts de wilaya concerné, en concertation avec la sous direction du contrôle

⁵⁰ Bulletin d'information de la DGI, n° 73/2014.

⁵¹ Harfouche, Mahmoud. op, cit, p 61 .

Chapitre II : Aspect théoriques et organisationnel du contrôle fiscal

fiscal notamment, arrête la liste définitive compte tenu d'une part, des critères de sélection et des orientations des services centraux et d'autre part, des capacités de réalisation.

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

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

2.2 Critères de sélection :

La sélection des contribuables à vérifier n'obéit pas à des critères immuables mais relève généralement de priorités conjoncturelles. Un certain nombre de paramètres peuvent être dégagés pour l'établissement des programmes de vérification. Il s'agit particulièrement :

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

Chapitre II : Aspect théoriques et organisationnel du contrôle fiscal

2.3 Engagement de la vérification :

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

Chaque équipe de vérificateur doit réaliser, au minimum, sept (7) affaires par an en tenant compte toutefois de la spécificité de certains dossiers qui exigent plus de temps. Au cas où ces objectifs ne seraient pas atteints, des justifications seront demandées aux services défallants. Au besoin, des sanctions peuvent être prononcées à l'encontre des vérificateurs qui n'ont pas réalisé des résultats probants.

Chapitre II : Aspect théoriques et organisationnel du contrôle fiscal

Conclusion

Au terme de ce deuxième chapitre, on peut dire, que Les objectifs assignés par les pouvoirs publics au contrôle fiscal sont les suivants :

- La finalité dissuasive, nommée ainsi car elle vise à couvrir toutes les catégories de la population (le tissu fiscal) ;
- La finalité budgétaire, a priori la plus évidente, puisqu'elle a pour objectif de collecter l'impôt éludé ;
- La finalité répressive, dont le but est de sanctionner les formes de fraude les plus graves.

Il existe deux types de contrôles fiscaux : Les contrôles dits « sur place » (parmi lesquels les vérifications de comptabilité effectuées dans l'entreprise qui constituent la forme de contrôle la plus connue et la plus médiatisée) ; et les contrôles dits « sur pièces » effectués du bureau au seul vu du dossier du contribuable, plus nombreux car plus rapides à effectuer, mais limités au dossier, donc moins approfondis, ce dernier peut prendre la forme d'une vérification de comptabilité (qu'elle soit générale ou ponctuelle) ou d'une VASFE. Ces différentes vérifications s'effectuent selon une procédure bien encadrée qui vise le respect des garanties du contribuable vérifié.

En effet, contrôler l'impôt fait partie intégrante du travail de gestion de l'impôt : en réalité toutes les missions fiscales concourent à une bonne application du droit fiscal, au-delà des services plus spécifiquement chargés du contrôle.

Les procédures sont diverses. Selon le cas, elles permettent de collecter l'information (le droit de communication, le droit d'enquête...), de contrôler les déclarations déposées (procédure contradictoire) ou d'évaluer les revenus qui n'ont pas été déclarés (imposition ou taxation d'office).

De nombreux services participent, directement et indirectement, à l'activité de contrôle fiscal, une mission centrale de l'administration fiscale. De fait, on peut dire que pratiquement tous les services participent au contrôle fiscal.

Chapitre III :
**La démarche de la performance du contrôle
fiscal**

Chapitre III : La démarche de la performance du contrôle fiscal

Les besoins de développement économique et social de notre pays sont importants et constituent des défis à relever dans le cadre d'une politique globale fondée sur la recherche d'une plus grande cohésion de notre société.

A cet effet, une nouvelle stratégie moderne du contrôle fiscal est en cours de mise en œuvre par la DRV afin d'assurer la pérennité des ressources budgétaires, qui vise la rationalisation de la programmation au contrôle fiscal externe, de l'évolution de la qualité du contrôle fiscal, le recouvrement des créances fiscales issues des vérifications, l'amélioration de la performance du contrôle fiscal et la lutte contre la fraude fiscale en globalité.

L'expérience montre une certaine évolution positive du civisme fiscal, et ce à travers un certains nombres d'indicateurs dont on peut citer : l'amélioration du nombre de déclarations, l'amélioration du nombre d'affaires vérifiées, l'accroissement des produits de constatation, l'augmentation des émissions d'impôts, le bon comportement des recettes fiscales qui continuent de progresser. En effet, ces résultats atteints sont insuffisants et mitigés, Cette situation laisse penser à l'incapacité du système fiscal actuel et aussi à l'absence des données qui constitue un obstacle pour l'évaluation de l'efficacité du contrôle fiscale et la mesure de sa performance.

À cette fin, L'organisation projetée doit nécessairement être axée sur un système d'information en adéquation avec les besoins d'une gestion moderne des services fiscaux. Les actions à mener dans ce sens permettront de mettre en place un système d'administration fiscale efficace, rationnel, offrant un service de qualité aux contribuables et autres acteurs, tout en percevant les recettes publiques prescrites par la loi pour financer les services publics dont le pays a besoin.

Dans ce dernier chapitre on va présenter la direction des recherches et vérification ainsi la nouvelle stratégie du contrôle fiscal dans la première section, une étude de la situation consolidée des résultats du contrôle fiscal dans la deuxième section, pour terminer avec les propositions d'amélioration dans la dernière section.

Chapitre III : La démarche de la performance du contrôle fiscal

Section 01 : Vers un dispositif du contrôle fiscal plus performant

La DGI est incontestablement l'interface chargée de réaliser les objectifs fixés par le ministre des finances en matière du contrôle fiscal, à cet effet, la DGI, en l'occurrence la DRV a adopté une approche managériale moderne basée sur la planification stratégique, le management par objectif et par la performance, afin de développer le civisme fiscal, et de lutter contre la fraude et l'évasion fiscale.

1. Présentation de la direction des recherches et vérification

La DRV a été créée par le décret exécutif n° 98-288 du 19 Rabie El Awel 1419 correspondant au 13 juillet 1998 modifiant et complétant le décret n° 95-55 du 15 Ramadhan 1415 correspondant au 15 Février 1995 portant organisation de l'administration du ministère des finances. Elle est chargée¹ :

- de réaliser les vérifications de comptabilité des entreprises ne relevant pas du périmètre de compétence de la direction des grandes entreprises (DGE) ;
- de mettre en œuvre le droit d'enquête et de visite dans le cadre de la lutte contre la fraude fiscale avec l'assistance des services de la justice et de la sûreté nationale ;
- de contrôler les revenus des personnes physiques (contrôle de la situation personnelle) à travers les signes extérieurs de richesse, le train de vie et le patrimoine, dans le cadre de la fiscalisation des revenus occultes ;
- de suivre l'assistance internationale mutuelle prévue par les conventions fiscales internationales.

La DRV exerce, également, le suivi de l'exécution du CFE en vue de s'assurer que les orientations stratégiques déclinées, sont correctement appliquées par les structures opérationnelles sur lesquelles, s'appuie la mission de contrôle.

¹ www.mfdgi.gov.dz consulté le 05/05/2019

Chapitre III : La démarche de la performance du contrôle fiscal

Elle est composée de quatre (4) sous-directions² :

1.1 La sous-direction des recherches et enquêtes fiscales, chargée :

- de définir les procédures de collecte, d'exploitation;
- de conservation et du contrôle de l'utilisation de l'information fiscale;
- de veiller à la mise en œuvre permanente du droit de communication, d'enquête et de visite et de s'assurer de l'application correcte des dispositions légales les régissant;
- de programmer et de réaliser en tout point du territoire national, toute investigation, enquête ou recherche liées au suivi de la situation fiscale des contribuables.

Elle gère le:

- a) bureau de l'organisation et de la recherche de la matière imposable;
- b) bureau des fichiers;
- c) bureau des investigations et des enquêtes.

1.2 La sous-direction des contrôles fiscaux, chargée :

- de suivre, de coordonner et d'animer les activités des services de vérifications comptable et fiscale implantés au niveau régional et local;
- de veiller au respect des règles de procédure régissant les opérations de contrôle;
- de définir les conditions de mise en œuvre de contrôle sur pièces et d'en assurer le suivi.

² Idem.

Chapitre III : La démarche de la performance du contrôle fiscal

Elle gère le:

- a) bureau du suivi des vérifications de comptabilité;
- b) bureau du suivi des vérifications approfondies de situations fiscales d'ensemble et du contrôle des transactions et des évaluations;
- c) bureau du suivi du recouvrement et du contentieux issus des vérifications.

1.3 La sous-direction de la programmation, chargée :

- de concevoir les instruments permettant d'assurer une meilleure sélection des dossiers pour contrôle en matière de vérification de comptabilité, de vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble, de contrôle de transactions immobilières et du contrôle sur pièces;
- d'établir les programmes de vérifications de comptabilité et du contrôle des revenus et de suivre leur exécution.

Elle gère le:

- a) bureau de la programmation des vérifications de comptabilité et des vérifications approfondies de situations fiscales d'ensemble;
- b) bureau de la programmation du contrôle des transactions, des évaluations et du contrôle sur pièces;
- c) bureau des statistiques et des synthèses.

1.4 La sous-direction de la lutte contre la fraude, chargée :

- de coordonner les actions s'inscrivant dans le cadre de la lutte contre la fraude et l'évasion fiscales ; d'harmoniser et de normaliser les techniques et procédés utilisés lors de la mise en œuvre du droit de contrôle;
- de gérer le fichier des fraudeurs;

Chapitre III : La démarche de la performance du contrôle fiscal

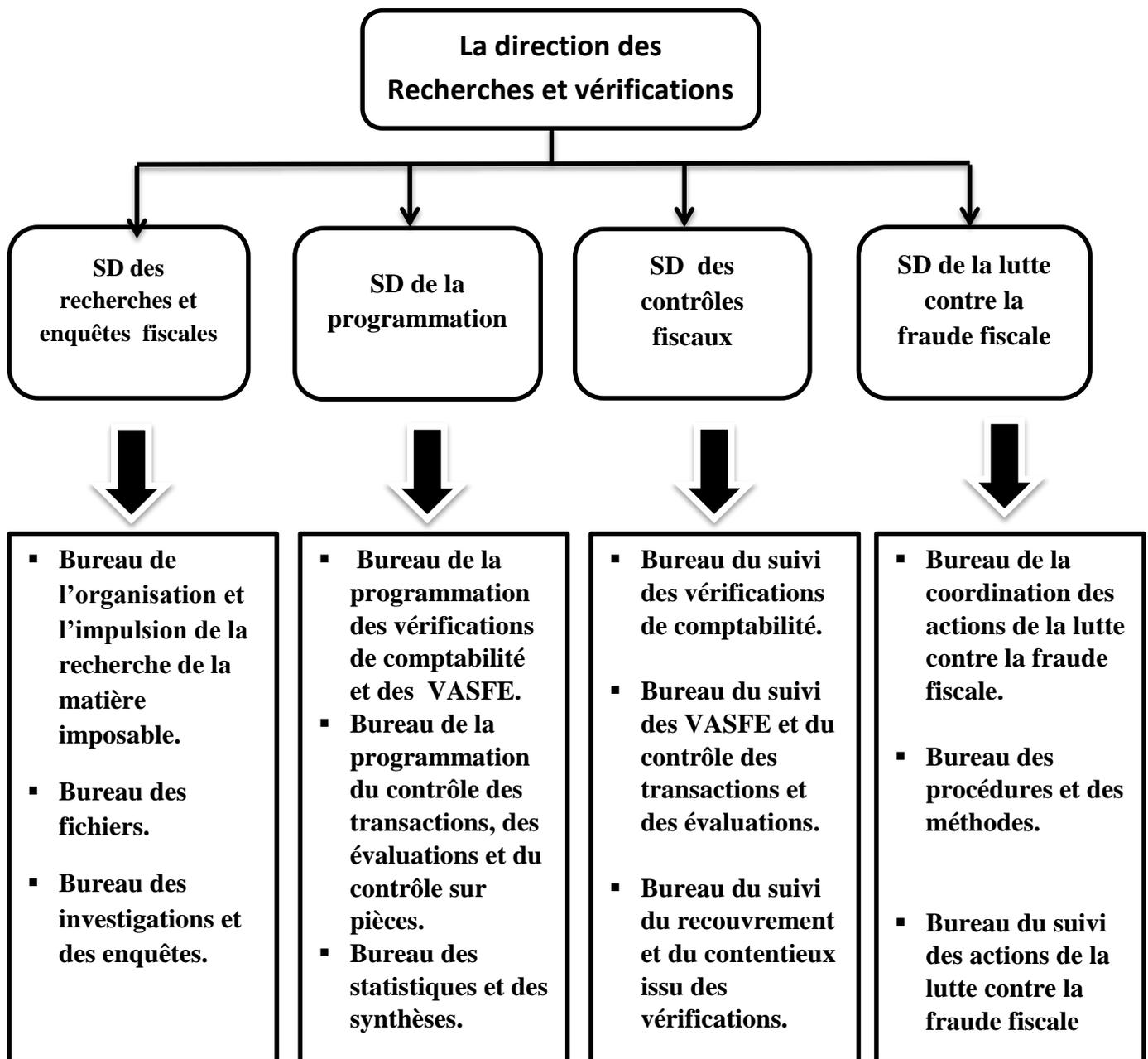
- d'initier et de coordonner, avec les autres administrations et institutions publiques habilitées, les actions tendant à circonscrire le phénomène de la fraude fiscale.

Elle gère le:

- a) bureau des procédures et des méthodes;
- b) bureau de la coordination des actions de la lutte contre la fraude fiscale;
- c) bureau du suivi des actions de la lutte contre la fraude fiscale.

Chapitre III : La démarche de la performance du contrôle fiscal

Figure n°02 : L'organigramme de la DRV



Source : Document interne de la DRV.

Chapitre III : La démarche de la performance du contrôle fiscal

2. La stratégie actuelle du contrôle fiscal

Le Directeur Général des Impôts a élaboré une nouvelle stratégie en matière de contrôle fiscal, pour la période 2013-2014 dans son instruction n°004/MF/DGI/2012 du 26/12/2012 portant « *les orientations stratégiques du contrôle fiscal* », laquelle vise l'amélioration de la performance du contrôle fiscal et la lutte contre la fraude fiscale. Elle est présentée comme suit :

2.1 L'objectivisation de la programmation en contrôle fiscal externe

Améliorer la qualité du contrôle fiscal nécessite la clarification des objectifs du contrôle, qui sont :

- Encourager le civisme fiscal ;
- Veiller à une répartition équitable de la charge de l'impôt sur l'ensemble des contribuables.
- Sauvegarder les intérêts du trésor.

Bien que la performance d'une administration fiscale dans le domaine du contrôle s'apprécie par le degré de réalisation des objectifs tracés lors du programme de vérification.

Par conséquent, ces objectifs assignés au contrôle fiscal ne peuvent être atteints que s'il n'est pas appuyé sur une programmation objective basée sur des outils plus fiables pour l'assurance d'une meilleure couverture du tissu fiscal.

C'est pourquoi ces nouvelles orientations stratégiques ont pour objectif d'optimiser les outils déjà existants et de les développer en faisant recours à l'analyse risque pour la sélection des dossiers à vérifier.

Ainsi, la mission de la programmation, qui est un levier capital de performance du contrôle fiscal, doit être objective, ce qui implique qu'elle doit être sélective et ciblée.

Toujours dans le cadre de la même stratégie, l'efficacité de la programmation, dont la transparence induira plus d'acceptation par les contribuables, passe tout d'abord par la décentration de la décision et une meilleure connaissance et couverture du tissu fiscal.

Chapitre III : La démarche de la performance du contrôle fiscal

A. L'amélioration des outils d'aide à la programmation

La qualité du contrôle est conditionnée par la pertinence du choix des contribuables à programmer pour la vérification.

A cet égard, conformément à la nouvelle stratégie du contrôle fiscal, trois critères retenus pour la sélection des dossiers à vérifier³ :

- L'analyse risque, qui permettra d'étudier le comportement et/ou rupture de comportement des contribuables par rapport à la conformité fiscale ;
- La mise en œuvre et l'exploitation de la recherche fiscale externe ;
- L'exploitation des informations à caractère événementiel et celles obtenues à l'issue de la mise en œuvre de la recherche fiscale externe, dont la redynamisation est nécessaire.

Un groupe de travail a été installé au niveau de la DRV, pour développer ce nouveau dispositif d'aide à la programmation, en attendant sa finalisation, les services concernés continueront à transmettre à la DRV les propositions de programmation pour validation.

1) Analyse risque

La fraude fiscale représente la bête noire de toute administration, dans la mesure où elle représente une perte de recettes pour le Trésor Public. C'est pour cela que l'administration réoriente ses contrôles vers des dossiers laissant pressentir des manœuvres frauduleuses. Cette situation se traduit par l'affectation d'une partie des moyens de contrôle vers les contribuables présentant les risques les plus élevés en matière de fraude.

Le recours à l'analyse risque (risk management) permet de classer les contribuables selon le degré de la transparence fiscale et de s'assurer de la réalisation des programmes du contrôle fiscal plus efficaces

Dans ce contexte, la DGI algérienne a conclu un contrat de jumelage institutionnel avec la DGFIP française dans le but d'accroître la transparence dans la

³ Instruction n°004/DGI/2012 sur les orientations stratégiques du contrôle fiscal.

Chapitre III : La démarche de la performance du contrôle fiscal

programmation des contrôles par l'intégration de nouvelle technique des dossiers à contrôler.

Ce jumelage a permis d'effectuer une évaluation générale de l'état actuel du contrôle fiscal en Algérie et un échange d'expériences et une mutualisation des pratiques dans ce domaine avec la France et le Royaume-Uni.

Parmi les réflexions engagées à ce titre, on trouve la mise en place d'une grille d'analyse des risques.

Le risque fiscal est tout événement ou circonstance qui pourraient créer ou créeront des effets négatifs sur l'administration fiscale, qui se traduit par le manque à gagner engendré par des comportements d'indiscipline fiscale.

Les risques fiscaux peuvent être classés en quatre (04) types⁴:

- ❖ Risques liés à l'identification des contribuables;
- ❖ Risques liés au dépôt de déclaration;
- ❖ Risques liés au paiement (recouvrement);
- ❖ Risques liés au contenu de déclaration.

*** la grille d'analyse des risques**

La grille d'analyse des risques permet de sélectionner les dossiers à vérifier avec plus d'objectivité, elle est en cours de finalisation par les services de la DRV.

La grille d'analyse des risques fiscaux consiste pour l'administration fiscale à définir les niveaux d'appréciation des différents risques identifiés et enregistrés, en effet, il s'agit de regrouper les différentes catégories des risques recensés dans une grille, par secteurs d'activité et par catégories des contribuables de façon à faciliter leur évaluation et leur analyse, tout en affectant à chaque groupe de risque, une cotation en fonction de la gravité des risques et la fréquence de leur survenance.

⁴ Idem.

Chapitre III : La démarche de la performance du contrôle fiscal

2) Exploitation de la recherche fiscale externe

Afin de mieux apprécier la performance du contrôle fiscal, l'administration fiscale doit assurer une plus grande efficacité dans la collecte et le traitement de l'information fiscale.

Par conséquent, les informations externes devant être régulièrement et continuellement recherchées, concourent à une meilleure analyse contradictoire des déclarations souscrites par les contribuables et, par voie de conséquence, à une meilleure sélection des dossiers à vérifier.

La « *recherche des informations* externes » est une action que les services concernés doivent exercer au quotidien et de façon ininterrompue. Ces services sont également appelés à assurer un meilleur usage des pouvoirs que la législation algérienne met à leur disposition, ces instruments juridiques d'intervention sont : le droit de communication, le droit d'enquête et le droit de visite (déjà expliqués précédemment)

Par ailleurs, en sus de la recherche fiscale externe proprement dite, le recensement fiscal constitue un outil non négligeable, lequel consiste à couvrir les territoires fiscaux en vue d'actualiser les fichiers que les services fiscaux locaux sont censés tenir (activités et personnes).

3) L'exploitation des informations à caractère événementiel et celles obtenues à l'issue de la mise en œuvre de la recherche fiscale externe

Cette source d'information repose d'une part sur les informations collectées lors de la gestion des dossiers par les services gestionnaires et d'autre part, sur les informations collectées dans le cadre de la mise en œuvre des pouvoirs reconnus à l'administration fiscale.

Les informations à caractère événementiel qui peuvent intéresser les services de recherche des informations fiscales sont :

- ✓ **L'événement lié à l'immatriculation**
- ✓ **L'événement lié à l'activité**
- ✓ **L'événement lié au dirigeant**
- ✓ **L'événement lié au changement de régime d'imposition**

Chapitre III : La démarche de la performance du contrôle fiscal

- ✓ L'événement lié à la vie des sociétés
- ✓ L'événement lié à la comptabilité

4) Déconcentration de la décision de la programmation.

La décentralisation de la décision de la programmation figure parmi les objectifs tracés par le Ministre des Finances, afin d'assurer une meilleure programmation, c'est ainsi qu'il a été proposé ce qui suit :

- ✓ Organisation des comités de programmation au plan local pour discuter les propositions entre des techniciens relevant des inspections et des brigades dans le but d'améliorer la sélectivité des propositions de vérifications ;
- ✓ Transmettre les fiches de proposition discutées lors du comité de programmation à la commission actuellement chargée d'étudier les propositions au niveau de chaque wilaya ;
- ✓ S'interroger sur la suppression de rôle de la DRI concernant la programmation qui semble sans valeur ajoutée et ne fait qu'allonger inutilement les délais ;
- ✓ La DRV n'a plus à valider les propositions de vérification, mais seulement le cas échéant un programme global ;
- ✓ Transmission systématique de la fiche de proposition aux vérificateurs pour leur permettre d'avoir au préalable des indications précises sur les anomalies relevées ;
- ✓ Mise en place d'une liaison après vérification entre la brigade et l'inspection dans le but d'assurer un retour d'information à l'inspection concernant les résultats de la vérification, mode opératoire ainsi que la corrélation entre les motifs de la proposition et les résultats.

B. Le Contrôle Sur Pièce (CSP)

L'amélioration du contrôle est conditionnée par la pertinence du choix des contribuables à programmer pour la vérification, à cet effet, le contrôle sur pièce doit constituer le premier levier pour une programmation à un contrôle fiscal externe et non fin en soi.

Chapitre III : La démarche de la performance du contrôle fiscal

Ainsi, le contrôle sur pièce doit être est une phase préparatoire non négligeable du contrôle, revêt une importance majeure dans la préparation du contrôle fiscal.

Les dossiers devant être visés par cette forme de contrôle sont ceux dont l'examen formel laisse apparaître des anomalies et carences pouvant être prises en charge par le service gestionnaire.

Ce contrôle doit normalement être systématique et approfondi. Il doit être mené au fur et à mesure de la réception des déclarations et notamment au moment de leur classement dans les dossiers appropriés.

2.2 Amélioration de la qualité du contrôle fiscal

L'administration veille à moderniser ses contrôles fiscaux afin de renforcer la légitimité des sanctions jugées parfois sévères en assurant une bonne application de la législation fiscale et un développement de la qualité des contrôles fiscaux.

A. Amélioration de l'exécution du contrôle fiscal et son suivi.

La mise en place d'une stratégie du contrôle fiscale implique une modulation dans le choix du type de contrôle à engager et ce en fonction des enjeux fiscaux.

Par ailleurs, une contractualisation entre l'administration centrale et les services opérationnels doivent être instaurés. Il s'agit de redéfinition de chef de brigade.

1) la redéfinition du rôle de chef de brigade

Le rôle de chef de brigade sera redéfini afin de le positionner comme un véritable responsable hiérarchique des vérificateurs. En effet, certaines de ses attributions actuelles, qui dénotent une confusion avec les prérogatives des vérificateurs, seront redéfinies.

Le chef de brigade sera considéré comme un échelon de commandement et par conséquent un maillon essentiel dans la chaîne du contrôle fiscal et doit s'ériger en un véritable garant de la qualité.

Chapitre III : La démarche de la performance du contrôle fiscal

2) Assouplissement et amélioration des procédures de vérification

La complexité des démarches administratives constituait pendant longtemps un obstacle à la bonne relation entre l'administration fiscale et ses usagers. Donc l'administration fiscale doit les assouplir et les moderniser dans le but renforcer ses relations avec ses contribuables en offrant plus de souplesse aux procédures de vérification.

Aussi, une flexibilité dans le choix du type de procédure de contrôle, en fonction des enjeux financiers et de fraude, doit être privilégiée :

Ainsi, la vérification générale doit être réservée pour les dossiers à fort enjeux et financier et de fraude fiscale.

La vérification ponctuelle (VP) de la comptabilité doit concerner les cas de demande de remboursement de la TVA.

La Vérification de la Situation Fiscale d'Ensemble (VASFE) doit être retenue lorsque des incohérences sont constatées à l'issue de la comparaison entre, d'autre part, les revenus déclarés des particuliers et, d'autre part, leur situation patrimoniale, leur situation de trésorerie et leurs éléments de train de vie.

3) Mieux piloter le contrôle fiscal

L'amélioration du rendement du contrôle fiscal passe nécessairement par la mise en place d'une démarche de pilotage et de contrôle qualité des opérations de contrôle fiscal. En effet, toute démarche doit être évaluée afin d'apprécier ses résultats, de déceler toute faille et d'en apporter les modifications nécessaires.

C'est dans cette optique que la DGI a mis en place un système de pilotage et de suivi.

En effet, les services de la Direction des Recherches et Vérifications procèdent à l'évaluation du contrôle fiscal (programmation, procédures et résultats), et ce à travers des opérations d'audit à mener à posteriori.

Cependant, le suivi à posteriori des résultats du contrôle fiscal ne peut s'effectuer sans la conception d'instruments appropriés, un outil de suivi de du contrôle externe.

Chapitre III : La démarche de la performance du contrôle fiscal

Cet outil sera utilisé à tous les niveaux hiérarchiques, permettra le pilotage opérationnel, et stratégique du contrôle fiscal dans tous ses segments (programmation, exécution, résultats, recouvrement, contentieux,...etc.

B. l'amélioration des relations de l'administration fiscale avec le contribuable

La DGI à travers la mission du contrôle fiscal, procure des ressources supplémentaires au Trésor public, mais pas au détriment du contribuable, au contraire, l'amélioration de la relation avec les contribuables, est l'une de ses préoccupations, afin d'aboutir à terme à une relation « service rendu à un client », c'est-à-dire le passage d'une relation de dominance à une relation de confiance, et ce, travers le renforcement de leur garanties et l'amélioration de service qui leur sont rendus.

1) Respect des garanties offertes au contribuable vérifié

Devant le droit de contrôle dont dispose l'administration fiscale et afin d'éviter tout abus de droit de ses vérificateurs à l'encontre des contribuables vérifiés, le législateur a prévu certaines dispositions fiscales qui assurent la protection de ces derniers, tout en leur accordant des droits et garanties.

La tendance actuelle de la DGI s'oriente vers une meilleure protection des droits et garanties du contribuable afin d'améliorer sa relation avec l'administration fiscale et d'instaurer un équilibre entre les pouvoirs de cette dernière et les garanties du contribuable.

2) Amélioration de la qualité des services rendus aux contribuables

La qualité de service est primordiale pour refléter l'image de l'administration fiscale et sa volonté d'améliorer et de développer ses relations publiques. C'est pourquoi, la question d'améliorer le service rendu à l'utilisateur était au centre de vaste chantier de modernisation entrepris par l'administration fiscale algérienne.

Chapitre III : La démarche de la performance du contrôle fiscal

En effet, la DGI dans sa politique du contrôle fiscal vise à gagner la confiance des contribuables, et ce à travers l'optimisation et amélioration des différents modes d'accueil.

Dans ce contexte, la DGI a introduit un nouveau dispositif d'accueil qui est le Référentiel de la Qualité de Service (RQS), s'applique aux nouvelles structures à savoir : la DGE, les CDI et les CPI.

Il a été conçu et mis en application par l'instruction générale n°01 du 07 juin 2012 du Directeur Général des Impôts et s'organise autour de cinq (05) axes, qui sont⁵ :

1. L'optimisation des conditions d'accès en fonction des besoins des contribuables ;
2. La réception courtoise et efficace de contribuable ;
3. Le respect des délais de réponse aux demandes d'informations ;
4. L'écoute des attentes des contribuables ;
5. L'évaluation et l'amélioration continues de la démarche « qualité de service ».

2.3 Réussir le développement quantitatif et qualitatif des effectifs des vérificateurs et le recouvrement des cotes issues des vérifications

Parmi les objectifs stratégiques qui ont été tracés, ce qui suit :

A. Réussir le développement quantitatif et qualitatif des effectifs des vérificateurs

Pour l'efficacité du contrôle fiscal, le Directeur Général des Impôts, dans sa nouvelle stratégie du contrôle fiscal a accordé plus d'importance au facteur humain, étant l'un des moyens essentiels de la chaîne de contrôle, qui est une étape importante dans la recherche de l'efficacité et de la performance dans toute organisation.

A cet effet, la DGI s'est lancée dans l'opération de renforcement de ses effectifs affectés aux services des vérifications fiscales, et améliorer leur rendement qualitatif, et ce, dans les conditions prévues par l'instruction n°447/DG/2012 du

⁵ Idem.

Chapitre III : La démarche de la performance du contrôle fiscal

premier octobre 2012, cette dernière dispose la désignation d'office parmi les inspecteurs divisionnaires et les inspecteurs centraux des impôts justifiants de trois (03) années de service effectif, et disposant d'une expérience en matière de contrôle et de gestion.

Les agents désignés doivent être sélectionnés parmi les fonctionnaires à fort potentiel, et subiront un teste par le service compétent de la direction des recherches et vérifications en vue de leurs confirmations au poste supérieur.

Des formations qualifiantes en matière de comptabilité, droit commercial, des techniques fiscales, des séminaires sont accordés par les autres vérificateurs.

B. le recouvrement des côtes issues des vérifications

La finalité budgétaire du contrôle fiscal, qui consiste à recouvrer les impôts éludés semble négligée, c'est pourquoi ces nouvelles orientations ont pour objectif le recouvrement des cotes issues des vérifications.

Ainsi, le recouvrement des côtes issues des vérifications doit être pris en charge, avec la plus grande attention et rigueur, par les receveurs et ce en recourant au déclenchement et au renouvellement des actes de poursuites. Cet aspect doit faire l'objet d'un suivi par les différents niveaux de la hiérarchie et ce tel que précisé par la note n° 1942/MF/DGI/DOFR/2012 du 27/11/2011.

Il est important de souligner que cette nouvelle stratégie est en cours de mise en œuvre, raison pour laquelle, on ne peut l'évaluer pour apprécier son efficacité

Chapitre III : La démarche de la performance du contrôle fiscal

Section 02 : Analyse des résultats du contrôle fiscal

Dans la présente section, on va étudier les résultats de vérification du contrôle externe, contrôle sur pièces, et du contrôle des évaluations réalisé par la direction des recherches et vérifications au titre des années 2012 jusqu'au 2017, à travers une analyse statistique basée sur la représentation graphique des données ainsi que leurs interprétations.

1. Le contrôle externe (sur place) :

Tableau 01 : Résultat du contrôle fiscal (VP, VC, VASFE).

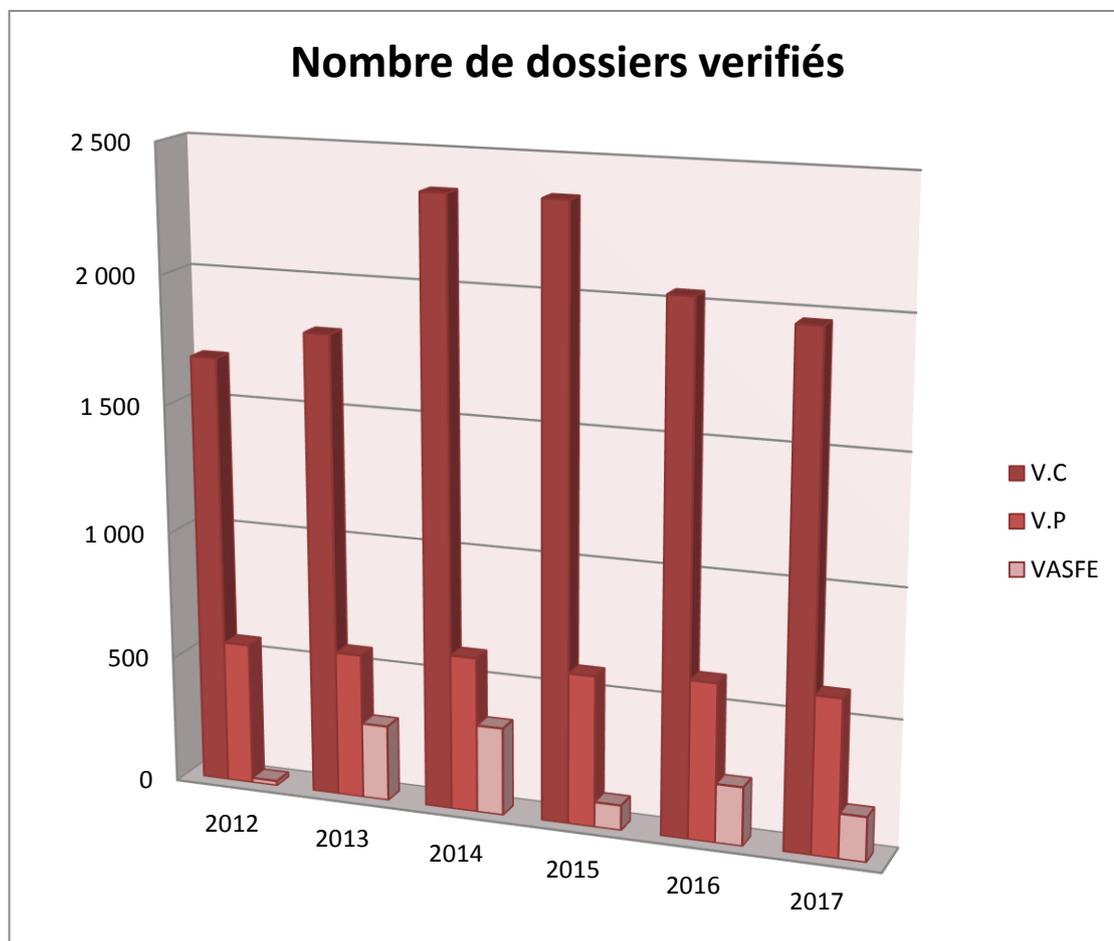
C.F.E	2012	2013	2014	2015	2016	2017
V.C	1 682	1 806	2 357	2 358	2 042	1 968
V.P	561	571	612	594	621	617
VASFE	18	299	347	99	231	176
Nombre de dossiers vérifiés	2 261	2 676	3 316	3 051	2 894	2 761
VC	31 359 523 794	36 255 037 286	126 406 853 547	37 613 408 727	29 423 647 500	52 302 557 513
VP	1 201 532 318	1 954 585 861	2 171 117 811	4 495 895 166	4 809 648 669	1 304 271 789
VASFE	99 802 319	1 507 555 995	2 141 260 235	4 295 119 078	2 816 181 614	1 439 693 768
Produits des Constatations	32 660 858 431	39 717 179 142	130 719 231 593	46 404 422 971	37 049 477 783	55 046 523 070
Rendement moyen par affaire	14 445 316	14 841 995	39 420 757	15 209 578	12 802 169	19 937 169

Unité monétaire = DA

Source : Elaborer par nos soins.

Chapitre III : La démarche de la performance du contrôle fiscal

Figure n°03: Représentation graphique de l'évolution du nombre des dossiers vérifiés (VC, VP, VASFE)



Source : Elaborer par nos soins.

Dans ce graphe on constate que le nombre de dossiers vérifiés au titre des programmes de de vérification de la comptabilité générale a progressé d'une manière positive durant les quatre premières années, ils ont atteint en 2015 un seuil de près de 2358 dossiers vérifiés et de 347 dossiers vérifiés pour la VASFE en 2014, par contre la vérification ponctuelle de la comptabilité a pris une progression variable non significative pendant tout la période.

Chapitre III : La démarche de la performance du contrôle fiscal

Figure n°04: Représentation graphique de L'évolution des produits de constatations (VC, VP, VASFE).



Source : Elaborer par nos soins.

On remarque que les produits des constatations réalisés, que se soit pour la vérification de comptabilité (VP, VC) ou la VASFE, prend une progression non significative, excepté l'année 2014, où il y a une forte hausse du rendement de la VC (soit de 249% par rapport à l'année précédente).

Le rendement concernant les produits de constatations du contrôle externe par rapport aux nombre d'affaires vérifiées a atteint son niveau le plus haut en 2014, soit de **39 420 757 DA** pour chaque dossier. Cependant, les résultats sont faibles par rapport aux objectifs prévus.

Mais tout de même, les résultats sont faibles par rapport aux objectifs escomptés. A ce niveau ; le pilotage par objectif n'est pas encore opérationnel..

Donc ces résultats, somme tous positifs, ne doivent pas pour autant occulter des faiblesses ayant trait plus particulièrement aux aspects ci-après :

Chapitre III : La démarche de la performance du contrôle fiscal

- Lancement parfois trop tardif des opérations des vérifications ;
- Choix parfois aléatoires de certains contribuables ;
- Redressement moyen des directions des impôts de wilaya au-dessous de celui enregistré par les services des recherches et vérifications pour des dossiers de même nature et d'importance égale (absence d'effet de seuil à l'instar des vérifications de comptabilités) ;
- Le taux de couverture des activités susceptible d'être vérifié demeure insuffisant;
- Le nombre de vérificateurs demeure très insuffisant pour accomplir les tâches de l'administration fiscale.

Les bulletins de recoupements reçus ou collectés constituent un moyen fiable de contrôle et peuvent influencer sur l'assiette de l'impôt soit d'une manière directe ou indirecte.

À noter que le pouvoir de recoupement s'exerce grâce au droit de communication qui permet de faire circuler les informations recueillies auprès des tiers et permet de vérifier la véracité des réponses en matière fiscale.

En Algérie, parmi les points forts de la technique du contrôle fiscal on cite l'importance des moyens de recoupement qui sont fondés sur le système de déclaration des tiers.

En effet, l'émission de bulletins de recoupement intervient lorsque les contribuables perçoivent un salaire, achètent une automobile ou un bien mobilier, ou encore s'inscrivent au registre du commerce. Ces bulletins sont alors versés dans le dossier fiscal du contribuable dès leur réception.

Cependant l'efficacité de ce système souffre de plusieurs limites. En fait, seuls certains types de revenus peuvent être correctement recoupés. En plus, en l'absence de déclarations des tiers ou en cas de réception de déclarations incomplètes ou erronées, le recoupement n'aura pas l'effet de détection escompté.

Chapitre III : La démarche de la performance du contrôle fiscal

2. Le contrôle sur pièces

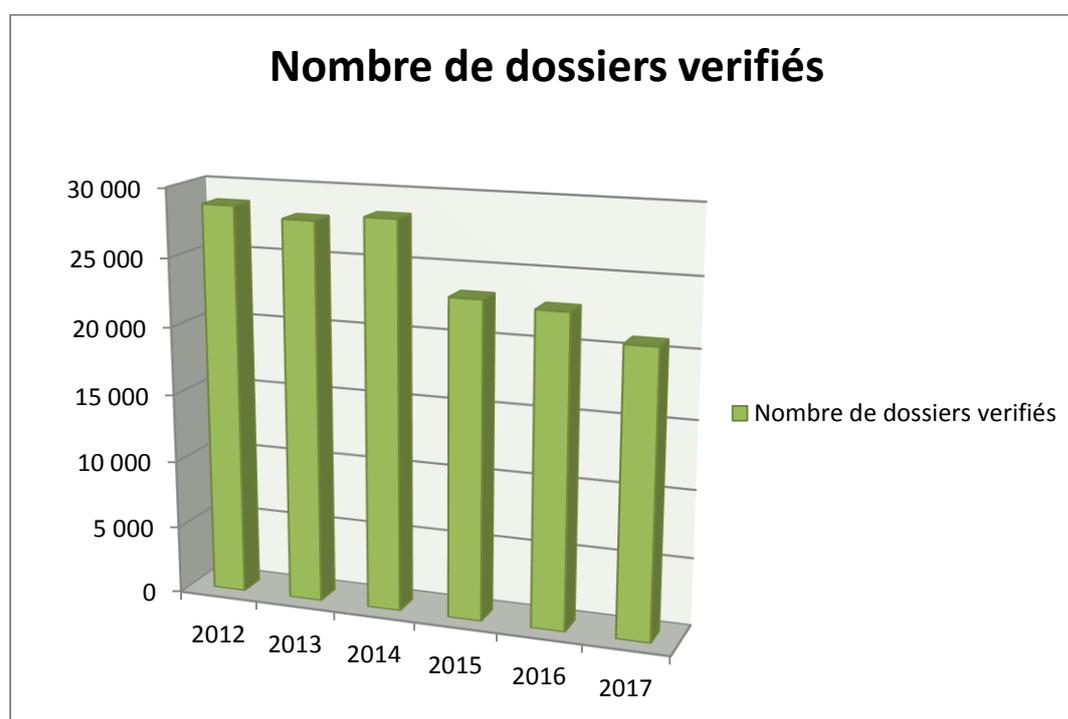
Tableau 02 : Résultat du contrôle fiscal (contrôle sur pièces).

C.S.P	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Nombre de dossiers vérifiés	28 672	27 932	28 389	23 229	22 812	20 904
Droits et pénalité rappelées	24 161 201 346	26 953 101 474	26 196 634 681	29 546 942 659	30 155 438 140	28 191 330 447
Rendement moyen par affaire	842 676	964 954	922 774	1 271 985	1 321 911	1 348 609

Unité monétaire= DA

Source : Elaborer par nos soins.

Figure n°05: Représentation graphique de l'évolution du nombre des dossiers vérifiés (contrôle sur pièces).

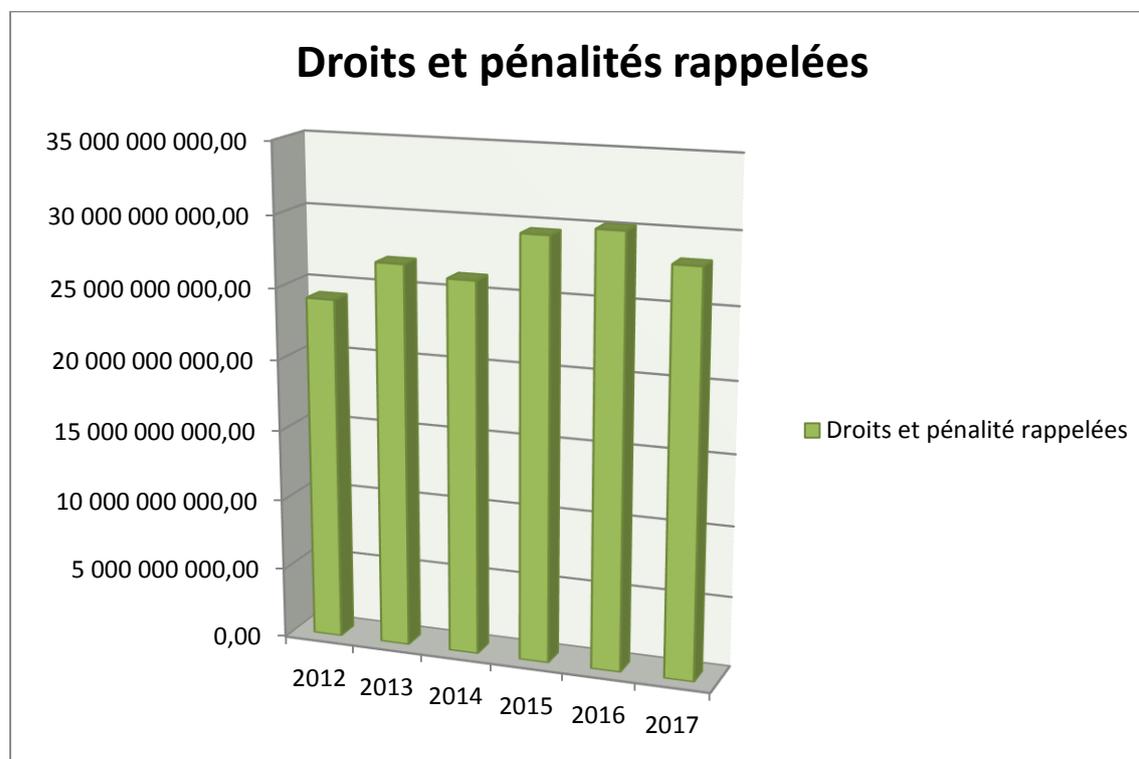


Source : Elaborer par nos soins.

Le nombre de dossiers traités dans le cadre du contrôle sur pièces est resté peu fluctuant, dont la moyenne est de près de 25 mille dossier vérifiés sur les six années.

Chapitre III : La démarche de la performance du contrôle fiscal

Figure n°06: Représentation graphique de l'évolution des produits de constatations (contrôle sur pièces).



Source : Elaborer par nos soins.

Les produits des constatations du contrôle sur pièces sont variables chaque année, dont le faible rendement est réalisé en 2012 (plus de 24 milliard de dinar).

La moyenne des produits des constatations du contrôle fiscal externe (VC, VP, VASFE) durant les six années (plus de 56 milliard de dinar) est très important par rapport au contrôle sur pièces (plus de 27 milliard de dinar) qui nécessite des moyens plus élaborés. Cela s'explique en partie par l'étendu des actions de contrôle fiscal externe qui permettent d'exercer des investigations plus approfondies comparativement au contrôle sur pièces dont le traitement se limite à l'examen des déclarations produites par le contribuable.

Chapitre III : La démarche de la performance du contrôle fiscal

3. Le contrôle d'évaluation

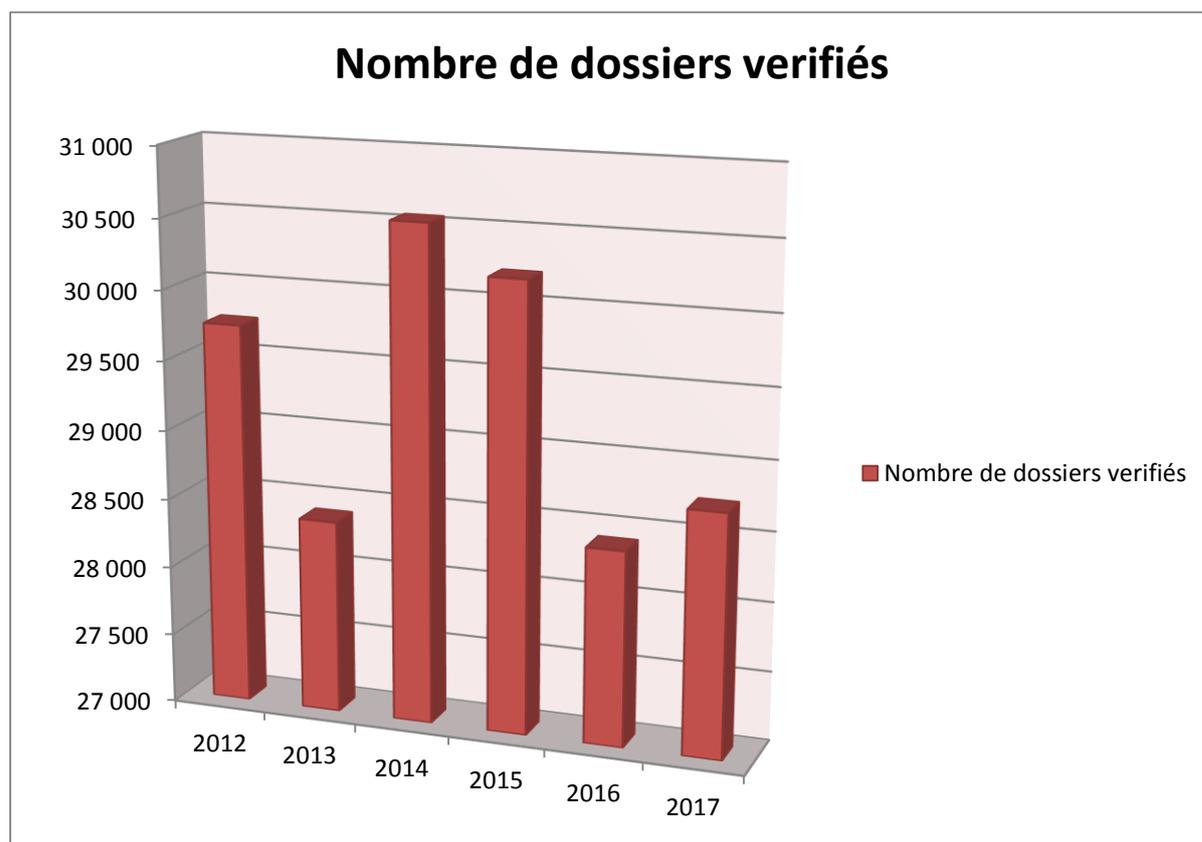
Tableau 03 : Résultat du contrôle fiscale (contrôle d'évaluation).

C.E.V	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Nombre de dossiers vérifiés	29 744	28 395	30 544	30 207	28 406	28 743
Droits et pénalité rappelées	4 186 403 777	4 656 074 370	5 109 362 702	5 778 770 457	6 300 956 646	6 273 684 518
Rendement moyen par affaire	140 748	163 975	167 279	191 306	221 818	218 268

Unité monétaire : DA

Source : Elaborer par nos soins.

Figure n°07: Représentation graphique de l'évolution du nombre des dossiers vérifiés (contrôle d'évaluation).



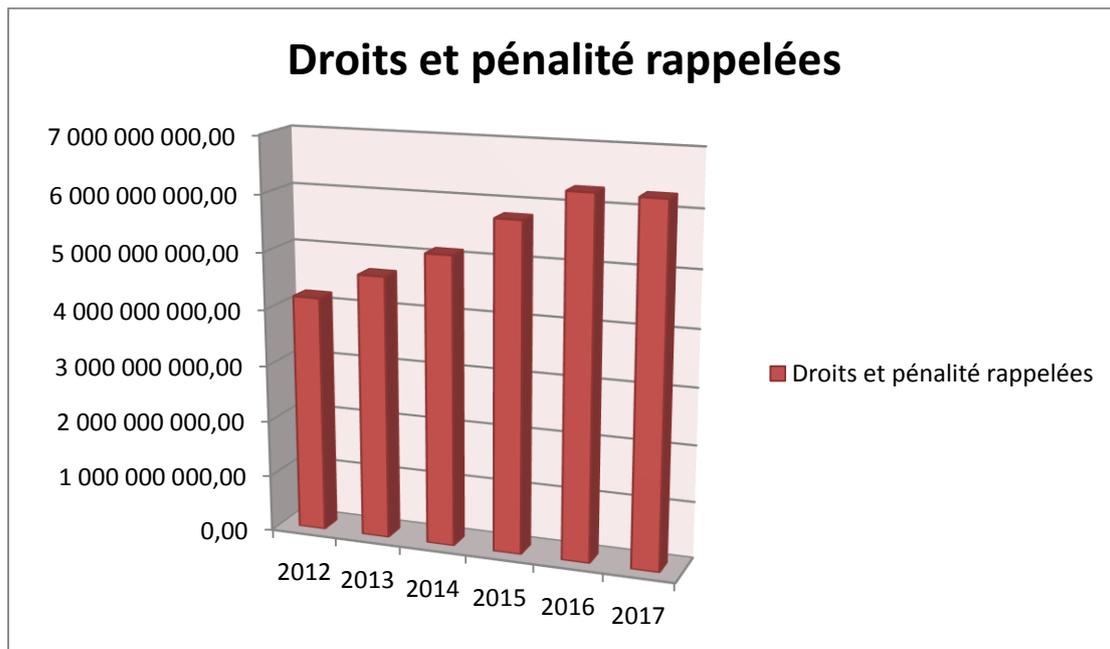
Source : Elaborer par nos soins.

Chaque année le nombre de dossiers vérifiés pour le contrôle d'évaluation est variable, dont la moyenne est plus de 29 mille dossiers durant toute la période étudiée. En effet, il a atteint un seuil de 30544 dossiers en 2014, ces résultats confirment bien

Chapitre III : La démarche de la performance du contrôle fiscal

la performance et la compétence des agents de la vérification fiscale puisque avec l'augmentation de nombre de dossiers vérifiés, ils arrivent à déterminer des montants assez importants des droits et des pénalités que les contribuables doivent acquitter.

Figure n°08: Représentation graphique de l'évolution des produits de constatations (contrôle d'évaluation).



Source : Elaborer par nos soins.

Dans ce graphe on remarque que les produits de constatation réalisée par les services chargés du contrôle d'évaluation ont progressés d'une manière positive durant les cinq premières années, pour une moyenne de 5.3 milliard de dinar, dont le faible redressement est réalisée en 2012 (plus de 4 milliard de dinar), ce qui nous permet de déduire qu'il y a un nombre assez important des contribuables qui ne respectent pas leurs obligations envers l'administration fiscale et qui sous estiment des prix des transactions immobilières déclarées.

Aussi, ce type de contrôle est plus facile à réaliser comparativement aux autres formes exercées dès lors qu'il se base sur des paramètres d'évaluation prédéfinis appelés fichier des termes de référence qui consiste en des fourchettes de prix sur lesquels, les contrôleurs se base pour en déterminer le véritable prix des transactions déclarées ainsi que sur un travail de comparabilité des transaction et de constatations

Chapitre III : La démarche de la performance du contrôle fiscal

sur place. Ainsi, un simple rapprochement des fourchettes de prix aux valeurs déclarées permet de détecter facilement les cas d'insuffisance de déclaration qui nécessitent des régularisations.

Vu sa simplicité, le contrôle des évaluations est un moyen efficace pour déceler les diverses manœuvres frauduleuses en la matière.

4. Produits des constatations des vérifications fiscales

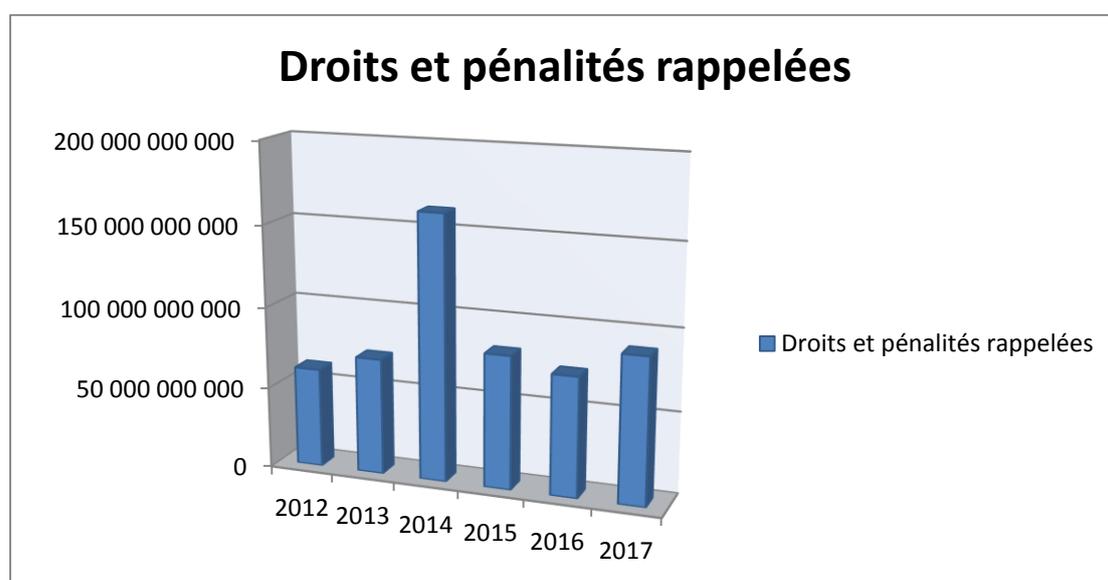
Tableau 04 : Droit et pénalités rappelées des vérifications fiscales

Produits des constatations des vérifications fiscales	2012	2013	2014	2015	2016	2017
CEV	4 186 403 777	4 656 074 370	5 109 362 702	5 778 770 457	6 300 956 646	6 273 684 518
CEX (VC, VP, VASFE)	32 660 858 431	39 717 179 142	130 719 231 593	46 404 422 971	37 049 477 783	55 046 523 070
CSP	24 161 201 346	26 953 101 474	26 196 634 681	29 546 942 659	30 155 438 140	28 191 330 447
Droits et pénalités rappelées	61 008 463 554	71 326 354 986	162 025 228 976	81 730 136 087	73 505 872 569	89 511 538 035

Unité monétaire= DA

Source : Elaborer par nos soins.

Figure n°09: Représentation graphique de l'évolution des produits de constatations du contrôle fiscal (VC, VP, VASFE, CSP CEV).



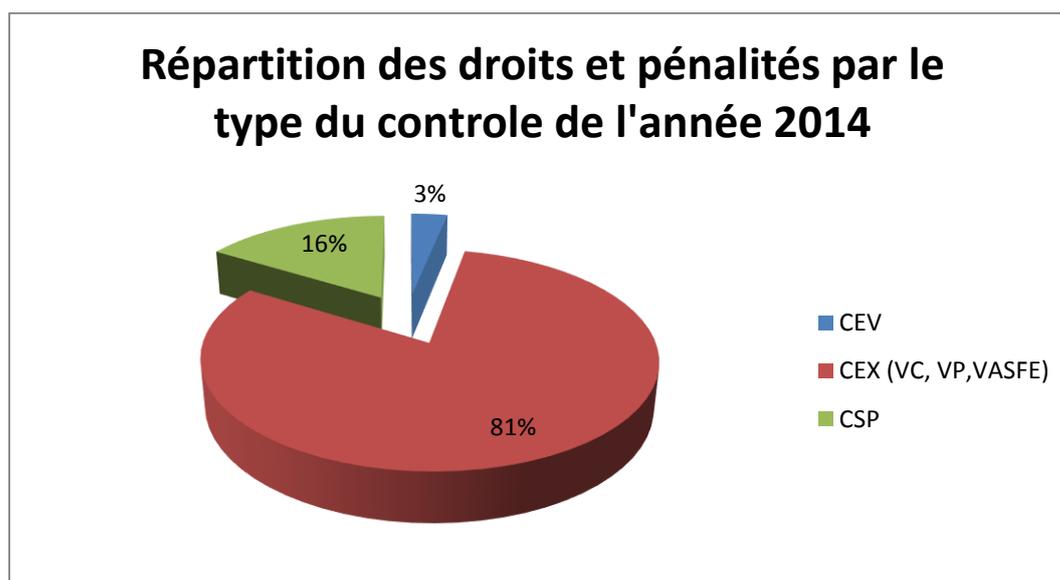
Source : Elaborer par nos soins.

Chapitre III : La démarche de la performance du contrôle fiscal

L'année **2014** était marquée par une hausse considérable en terme de redressement, réalisant ainsi des produits de droits et pénalités de plus de **162** milliard de dinars par rapport aux autre années. En effet, la compétence et la persévérance des agents vérificateurs a permet d'augmenter de nombre de dossiers vérifiés au titre de ce programme et par voie de conséquences, les montants des droits et des pénalités récupérés. Cela étant également accentué par le bon choix porté sur certains dossiers sélectionnés précisant qu'en 2014, la qualité de la programmation de certaines affaires a nettement pesé sur le rendement financier réalisé.

Les droits et pénalité sont répartis comme suit :

Figure n°10: Représentation graphique de la répartition des produits de constatations par type de contrôle



Source : Elaborer par nos soins.

On remarque que le contrôle sur pièces et le contrôle des évaluations représentent 19% de l'ensemble des contrôles, et ce malgré qu'ils ne nécessitent pas un effort laborieux comme le cas du contrôle sur place, où les agents vérificateurs se déplacent sur les lieux de vérification et s'adonnent à des investigations plus approfondies.

Chapitre III : La démarche de la performance du contrôle fiscal

Notant que le ministère des Finances a procédé à de la réforme fiscale et à la modernisation de son dispositif de contrôle et la lutte contre la fraude fiscale et a fait de cela son son cheval principal de bataille. L'intérêt de ces actions de réforme a porté principalement surtout sur la création de la Direction des Grandes Entreprises (DGE), chargée de gérer la fiscalité des entreprises les plus importantes en Algérie et le lancement progressif des centre des impôts et des centre de proximités des impôts dont les moyens mis en place a influencé significativement les résultats du contrôle fiscale. .

L'action et le rôle de la direction des recherches et vérification (DRV) en la matière est d'orienter cette forme de contrôle selon trois finalités :

- Une finalité dissuasive afin de s'adapter aux enjeux, les quels évoluent en fonction des données liées à l'environnement économique ;
- Une finalité budgétaire, pour collecter au profit de budget de l'État et des collectivités locales, les impôts et taxes éludés ;
- Une finalité répressive, pour sanctionner les comportements frauduleux.

Section 03 : Recommandations d'amélioration

Après avoir présenté les orientations stratégiques du contrôle fiscal fixé par la DGI et l'analyse des résultats du contrôle Fiscal se rapportant à la période (2012-2017), on va essayer dans cette section de proposer d'une part, des indicateurs qui aident dans la mesure de la performance du CF et leur mode de calcul et d'autre part, une panoplie de recommandations et suggestions concertants à la fois les méthodes et les outils de gestion, les moyens humains, techniques, juridique et matériels nécessaires et qui contribuent dans le management et l'amélioration de la performance du contrôle fiscal en Algérie.

1. Proposition de la mise en place des indicateurs de performance :

La mesure de la performance du contrôle fiscal doit évoluer pour mieux prendre en compte la multiplicité des organisations et procédures qui existent à présent et qui doivent permettre de gagner en efficience. A ce titre, convient-il de faire

Chapitre III : La démarche de la performance du contrôle fiscal

préciser qu'un nombre important et d'experts en la matière s'accordent à dire qu'il faut relativiser la portée des indicateurs, notamment, en ce qu'ils ne mesurent que partiellement l'activité réelle des services dès lors que chaque type d'indicateurs ne mesure ne couvrent qu'un segment ou une partie de l'activité soumise à évaluation.

En effet, chacun sait que le travail fera toujours l'objet d'une mesure. Donc la mise en place des indicateurs de performance est une opération importante pour mieux améliorer la performance du contrôle et elle nous permet de juger de la capacité des services à faire rentrer l'impôt. Notant que chaque objectif doit être décliné au travers un ou plusieurs indicateurs, et les indicateurs sont devisés en sous indicateurs pour mieux mesurer les activités du contrôle fiscal, et refléter la réalité du contrôle.

L'objectif principal étant l'amélioration de l'efficacité du recouvrement et de la lutte contre la fraude fiscale à travers le développement de civisme fiscal, lequel s'exprime par l'accomplissement volontaire par les contribuables de leurs démarches et obligations fiscales.

En effet, il faut appréhender l'ensemble des manquements à la loi fiscale qui permet de consolider le civisme des contribuables face à des pratiques qui fragilisent le pacte social et portent atteinte tant à la concurrence entre les acteurs économiques qu'aux recettes publiques.

L'action de la DRV recouvre la détection et la sanction des comportements révélant une attitude de fraude de la part de contribuables qui s'affranchissent délibérément du respect de leurs obligations en la matière.

Pour ce faire, nous avons jugé utile de retenir à titre indicatif et non exhaustif, les indicateurs cités ci-après, pour les appliquer dans les modes et méthodes de gestions du contrôle fiscal qui, à notre sens, peuvent contribuer à la mesure de la performance du contrôle fiscal. Les indicateurs proposés sont regroupés en trois types à savoir:

- Indicateurs des déclarations des contribuables;

- Indicateurs de taux de déclaration et civisme fiscal ;

Chapitre III : La démarche de la performance du contrôle fiscal

- Indicateurs d'efficacités et de la lutte contre la fraude fiscale.

1.1 Les indicateurs des déclarations des contribuables :

Tableau n°05 : Indicateur mesurant le taux d'effectifs du contrôle fiscal détaillés par type du contribuable.

Libellé d'indicateur	Le taux d'effectifs du contrôle fiscal détaillés par type du contribuable
Nature d'indicateur	Stratégique
Finalité	Cet indicateur mesure le nombre d'effectifs affectés à l'action du contrôle par type du contribuable (grandes entreprises, PME, particuliers), il ne donne aussi l'évolution du nombre d'effectif chaque année dans la DGI.
Mode de calcul	(le nombre d'effectifs affectés par type du contribuable/ le nombre totale d'effectifs affectés au contrôle)*100

Source : Elaborer par nos soins.

Tableau n° 06: Indicateur mesurant le taux de déclaration inexacte

Libellé d'indicateur	Le taux de déclaration inexacte
Nature d'indicateur	Opérationnel
Finalité	Il mesure la part des déclarations inexactes pour dissuader les contribuables.
Mode de calcul	(Le nombre des déclarations inexactes/ le nombre des déclarations reçues pour l'année N)*100

Source : Elaborer par nos soins.

Tableau n°07 : Indicateur mesurant la part des déclarations dont le contrôle a donné lieu à des rectifications.

Libellé d'indicateur	La part des déclarations dont le contrôle a donné un lieu de rectification
Nature d'indicateur	Opérationnel
Finalité	Cet indicateur mesure la part des dossiers redressés par rapport aux dossiers contrôlés
Mode de calcul	(Le nombre des dossiers redressés/ le nombre des dossiers vérifiés pour l'année N)*100

Source : Elaborer par nos soins.

Chapitre III : La démarche de la performance du contrôle fiscal

1.2 Les indicateurs de taux de déclaration et civisme fiscal :

Tableau n°08 : Indicateur mesurant le taux des contribuables particuliers respectant leurs obligations déclaratives.

Libellé d'indicateur	Taux des contribuables particuliers respectant leurs obligations déclaratives
Nature de sous indicateur	Opérationnel
Finalité	Ce taux mesure la part des contribuables particuliers qui respectent leurs obligations déclaratives en matière d'impôt sur le revenu. Il traduit donc leur propension à faire preuve de civisme fiscal.
Mode de calcul	(le nombre de déclarations reçues spontanément + le nombre de déclarations enregistrées après les travaux de relance)/ nombre de déclarations d'impôt sur le revenu attendues pour l'année N)

Source : Elaborer par nos soins.

Tableau n°09 : Indicateur mesurant le taux des contribuables professionnels respectant leurs obligations déclaratives

Libellé d'indicateur	Taux des contribuables professionnels respectant leurs obligations déclaratives
Nature de l'indicateur	Opérationnel
Finalité	Il mesure le civisme déclaratif en matière de TVA et de déclarations de résultats des professionnels.
Mode de calcul	[(Part d'usagers professionnels s'acquittant dans le délai légal de leurs obligations déclaratives en matière de TVA) + (Taux de non-retardataires des déclarations de résultat annuel des entreprises)] /2

Source : Elaborer par nos soins.

Chapitre III : La démarche de la performance du contrôle fiscal

Tableau n° 10: **Indicateur mesurant le taux brut de recouvrement des impôts des particuliers (hors CF).**

Libellé d'indicateur	Taux brut de recouvrement des impôts des particuliers
Nature d'indicateur	Opérationnel
Finalité	Il mesure la part des contribuables particuliers qui payant leurs impôts hors contrôle fiscal.
Mode de calcul	(Le montant des paiements acquittés en années N-1 et N au titre des prises en charge, à l'échéance et après une première phase de recouvrement forcé /le total des prises en charge brutes, désormais hors contrôle fiscal, réalisées en année N-1 au titre des impôts sur rôle des particuliers)

Source : Elaborer par nos soins.

A noter que les charges sont : l'impôt sur le revenu, les prélèvements sociaux, la taxe d'habitation, les taxes foncières.

Tableau n°11 : Indicateur mesurant le taux brut de recouvrement des impôts des professionnels (hors CF).

Libellé d'indicateur	Taux brut de recouvrement des impôts des professionnels (hors CF)
Nature d'indicateur	Opérationnel
Finalité	Il mesure la part des contribuables professionnels qui payant leurs impôts hors contrôle fiscal.
Mode de calcul	(Le montant des paiements acquittés spontanément et des recouvrements au titre des prises en charge/ le total des charges brutes de l'année hors contrôle fiscal)

Source : élaborer par nos soins.

Les charges :le montant des paiements intervenus spontanément auquel s'ajoute celui des créances prises en charge correspondant aux déclarations non accompagnées du paiement, total ou partiel, de l'impôt déclaré comme dû par contribuable.

Tableau n°12 : Indicateur mesurant le taux de paiement des amendes.

Libellé d'indicateur	Taux de paiement des amendes
Nature d'indicateur	Opérationnel
Finalité	Cet indicateur mesure les encaissements des amendes par rapport a l'ensemble des amendes émises par les services verbalisateurs à payer et les condamnations pécuniaires prononcées par les juridictions.
Mode de calcul	(Les encaissements réalisés au titre des amendes forfaitaires, des amendes forfaitaires majorées et des condamnations pécuniaires/ l'ensemble des amendes forfaitaires émises par les services verbalisateurs à payer et les condamnations pécuniaires prononcées par les juridictions.

Source : élaborer par nos soins.

Chapitre III : La démarche de la performance du contrôle fiscal

1.3 Les indicateurs d'efficacités de la lutte contre la fraude fiscale :

Tableau n° 13: Indicateur mesurant le taux net de recouvrement en droits et pénalités sur créances de contrôle fiscal (CFE et CSP) prises en charge.

Libellé d'indicateur	Taux net de recouvrement en droits et pénalités sur créances de contrôle fiscal (CFE et CSP) prises en charge.
Nature d'indicateur	Opérationnel
Finalité	Cet indicateur mesure l'efficacité de l'action en recouvrement forcé de la DGI dans le cadre du contrôle fiscal.
Mode de calcul	(Le total des droits et des pénalités encaissées sur des créances issues du contrôle fiscal externe (CFE) ou sur pièces (CSP) au titre d'une année/le montant net de ces créances)

Source : Elaborer par nos soins.

Tableau n°14 : Indicateur mesurant le pourcentage des contrôles réprimant les fraudes les plus caractérisées.

Libellé d'indicateur	Pourcentage des contrôles réprimant les fraudes les plus caractérisées.
Nature d'indicateur	Opérationnel
Finalité	Il mesure les opérations de contrôle fiscal qui ont détecté des cas de fraude les plus graves.
Mode de calcul	(Les opérations de contrôle fiscal ayant détecté des cas de fraude les plus graves par la nature des pénalités appliquées/ le nombre total des opérations principales de contrôle fiscal réalisées en matière de CFE, d'examen de comptabilité et de CSP suite à la programmation de contrôle fiscal).

Source : Elaborer par nos soins.

Cet indicateur exclut, donc, les majorations appliquées en cas de défaillance déclarative, laquelle n'implique pas toujours un comportement frauduleux et peut, bien souvent, être traitées en taxation d'office du bureau.

Tableau n°15 : Indicateur mesurant la part des opérations en fiscalité internationale.

Libellé d'indicateur	Part des opérations en fiscalité internationale
Nature d'indicateur	Opérationnel
Finalité	Cet indicateur participe à l'action du gouvernement en matière de lutte contre la fraude fiscale internationale.
Mode de calcul	(le nombre des opérations réalisées en CFE ayant au moins un rappel en fiscalité internationale/ le nombre total des opérations de contrôle fiscal externe)

Source : Elaborer par nos soins.

Chapitre III : La démarche de la performance du contrôle fiscal

Nous pouvons rajouter ces trois indicateurs stratégiques retenus pour la direction des recherches et vérifications comme suit :

Tableau n°16 : Indicateur mesurant le taux de couverture de tissu fiscal (Nombre d'opérations de contrôle fiscal réalisé (CSP + VC + VP)).

Libellé d'indicateur	Le taux de couverture de tissu fiscal
Nature d'indicateur	Stratégique
Finalité	Cet indicateur assurer la couverture du tissu fiscal : mesurer sur le terrain la présence globale du contrôle fiscal.
Mode de calcul	Dénombrement dans chaque service des opérations de contrôle fiscal réalisées. $\frac{\text{nombre de vérifications ayant donné rectification}}{\text{nombre de vérifications programmées}}$

Source : élaborer par nos soins.

Tableau n°17 : Indicateur mesurant le taux net de recouvrement DGI en droits et pénalités sur créances de contrôle fiscal externe au titre de l'année N-3.

Libellé d'indicateur	Taux net de recouvrement DGI en droits et pénalités sur créances de contrôle fiscal externe au titre de l'année N-3
Nature d'indicateur	Stratégique
Finalité	Cet indicateur mesure le rendement budgétaire du contrôle fiscal effectué et lutté contre la fraude.
Mode de calcul	Droits et pénalités réellement encaissés au 31/12/N sur créances enrôlées au cours de l'exercice N-3 sur des opérations de CFE x 100 L'indicateur porte sur les impôts portés sur le rôle issu du CFE à savoir l'Impôt sur les bénéfices des sociétés (IBS), la taxe sur l'activité professionnelle (TAP), la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) et l'impôt sur le revenu global des associés.

Source : élaborer par nos soins.

Tableau n°18 : Indicateur mesurant le taux d'abandon contentieux.

Libellé d'indicateur	Taux d'abandon contentieux
Nature d'indicateur	Stratégique
Finalité	Cet indicateur mesure l'efficacité du contrôle fiscal.
Mode de calcul	Le montant des dégrèvements prononcés / le montant des droits enrôlés

Source : élaborer par nos soins.

Chapitre III : La démarche de la performance du contrôle fiscal

Il apparaît que la recherche de la performance au sein de l'administration fiscale se décline principalement au moyen de l'outil statistique, donc il est paradoxal d'axer la démarche de performance uniquement sur les statistiques.

Durant notre stage à la DRV nous avons pu constater que l'administration souffre d'un souci majeur résidant actuellement dans le manque de données relatives à la mesure de la performance du contrôle fiscal, raison pour laquelle on ne peut pas calculer les indicateurs cités ci-dessus. En effet, les limites statistiques de la performance du contrôle fiscal représentent un objet de recherche au sein de la structure.

2. Recommandations et suggestions :

2.1 Développer un système de pilotage de la performance du contrôle fiscal

L'évolution de l'environnement de travail est de plus en plus rapide, elle se traduit par des changements de réglementations, un contexte de rationalisation des moyens, une exigence de plus en plus grande de qualité de service de la part de contribuable, des élus, des ordonnateurs, et des autres partenaires, donc le développement d'un système de pilotage professionnalisé est nécessaire pour s'adapter à ces changements.

Le suivi et l'évaluation du contrôle fiscal, à travers des systèmes comme le contrôle de gestion ayant pour but principal d'aider la DRV à piloter la performance globale du contrôle fiscal s'avère au regard de la situation actuelle plus que nécessaire, dès lors qu'il permet d'assurer tout à la fois :

- le pilotage des services sur la base d'objectifs et d'engagements
- la connaissance des coûts, des activités et des résultats

À travers la mobilisation de réseau sur une vision commune des objectifs, il donne de la cohérence, priorité et du sens à l'action, il permet d'évaluer les actions menées au regard des objectifs tracés et des moyens mis en place.

Donc l'administration fiscale doit intégrer dans sa stratégie de modernisation un système de pilotage adossé au système de gestion et soutenu par le système d'information et autres supports informatiques et organisationnels. Ce système permet d'assurer une visibilité sur l'ensemble du processus de gestion et offre l'opportunité

Chapitre III : La démarche de la performance du contrôle fiscal

d'analyser et d'évaluer les résultats des activités et la performance des différents intervenants à tous les échelons de la hiérarchie.

2.2 Limiter le nombre des contentieux issus des vérifications

Chaque année le nombre des contentieux augmente considérablement, chose qui est énorme, donc l'inspecteur des impôts possède trois solutions : le rejet de la réclamation, l'octroi d'une remise partielle ou l'octroi d'une remise totale.

Pour créer un environnement stable entre l'administration fiscale et les contribuables, et d'éviter les contentieux qui peuvent finir par le dégrèvement des montants importants, il est nécessaire que les redressements fiscaux soient obligatoirement justifiés par des vérificateurs sur la base des références légales. correctement appliqués aux faits relevés lors de l'exécution des actions de contrôlé.

2.3 Renforcer les méthodes de recouvrement des montants éludés

Pour faire face aux difficultés rencontrées par les services des impôts pour le recouvrement des créances, l'administration fiscale peut mettre en place des services spécialisés du recouvrement afin de garantir le paiement des constatations issues des contrôles fiscaux.

Les sanctions sont un moyen de négociation pour l'administration qui pourra mener à une transaction. Les sanctions sont de deux types : administratives et pénales. Les sanctions administratives ne doivent pas être très lourdes, et pour les sanctions pénales, la fraude est un délit qui constitue un élément matériel et institutionnel donc l'administration fiscale doit saisir cette procédure et recourir à ce mode d'emploi à chaque fois qu'il est nécessaire de le faire pour amener les contribuables récalcitrant à s'inscrire dans la sphère de la légalité.

2.4 Renforcer la gestion de l'impôt

il est vrai que pour mieux renforcer les opérations de contrôle, il est nécessaire de développer les moyens juridiques, financiers et humains, mais il est également indispensable de se procurer de la gestion de l'impôt, en se basant sur une meilleure conservation de tous les documents et tous les données internes et ce en procédant à la dématérialisation des dossiers afin de suivre tous les contribuables de différents secteurs à travers des recouplement informatiques.

Chapitre III : La démarche de la performance du contrôle fiscal

En ce sens, il convient de noter que l'administration fiscale Algérienne a développé son propre système d'information en voie d'implémentation au niveau des centres des impôts et de la direction des grandes entreprises, outil qui garantira en effet, une gestion intégrée des dossiers fiscaux des contribuables de façon dématérialisée. Cet outil est également renforcé par l'adoption de la procédure de télé-déclaration et de télépaiement.

2.5 Renforcer de la programmation

Ce renforcement se fait par :

2.5.1 La mobilisation des services et des moyens dédiés à la recherche

Pour mieux assurer une véritable efficacité de la recherche de l'information, il est nécessaire de donner l'importance aux services de la recherche par une mobilisation matérielle surtout en informatique, tout en assurant la technicité du personnel à ces outils.

Parmi les nouvelles orientations de la direction générale des impôts, est de considérer la recherche de l'information fiscale comme une véritable source de la programmation du contrôle fiscal externe car c'est à travers ces actions de recherche que les services fiscaux arrivent à détecter beaucoup de courant de fraude fiscale, dont les contribuables y impliqués sont systématiquement retenus dans les différents programmes de contrôle.

2.5.2 La considération du contrôle sur pièces comme l'un des leviers principaux de la programmation du CFE

Le CSP étant la première forme de contrôle qui compose toute la chaîne de contrôle exercées par les services fiscaux. Il permet en effet de détecter des anomalies dans les déclarations des contribuables dont la prise en charge au plan fiscal nécessite l'inscription des contribuables concernés dans les programmes de contrôle fiscal externe. Ce premier échelon de contrôle dénote du niveau de maîtrise par les services gestionnaires de la population fiscale exercée et de leur capacité en tant que force de proposition et d'alimentation des programmes de contrôle fiscal externe.

Chapitre III : La démarche de la performance du contrôle fiscal

2.5.3 L'adoption de l'analyse risque comme outil principal de la programmation :

Le dispositif de l'analyse risque vient renforcer les capacités des services fiscaux à mieux maîtriser les risques de fraude fiscale et à renforcer la qualité des programme de contrôle fiscal externe.

Ce dispositif est axé sur quatre types de risques détectables à travers le suivi de la vie d'un contribuable tout au long de son existence et dans l'environnement dans lequel il évolue à savoir :

1. Risque liés à la connaissance et à l'identification des contribuables ;
2. Risques liés au respect des obligations déclaratives ;
3. Risques liés au contenu et à la qualité des déclarations fiscales ;
4. Risques liés au recouvrement fiscal.

En effet, un grille d'analyse risque a été mise en place par la direction des recherches et vérification sous forme d'un applicatif informatique, laquelle, est en voie d'intégration dans le nouveau système d'information mis en place.

2.5.3.1 La programmation sur des outils informatiques

La programmation est une étape importante du contrôle fiscal, c'est pour cela qu'elle doit être fondée sur des méthodes et des outils fiables.

A cet effet, il faut activer le système d'information et la dématérialisation des dossiers pour limiter la lenteur des travaux de programmation.

2.5.4 Renforcer la coopération administrative

La transmission et l'exploitation des informations doit gagner en efficacité, en développant la coopération entre les différentes administrations et services, qui permet le rapprochement des agents de contrôle de l'administration fiscale avec les autres en vue de partager les informations pertinentes et d'apprécier la qualité des déclarations fiscale des contribuables la législation du pays.

a/ Au niveau national

La coopération au niveau national veut dire chaque service aura la possibilité d'accéder aux informations des autres services pour mieux suivre l'enchaînement des

Chapitre III : La démarche de la performance du contrôle fiscal

opérations établies pour chaque contribuable (assiette, recouvrement, contentieux...etc.)

A cet effet, cette coopération sera facilitée par la dématérialisation des dossiers et la création de réseau interne pour l'administration fiscale qui lui permettront l'échange automatique et l'accès croisé aux informations entre ses services

De même, la création de plate-forme d'échange automatique des données avec les autres structures et organismes détenteurs d'informations utiles pour l'administration fiscale dans ses actions de lutte contre la fraude fiscale devient de plus en plus exigée, notamment, avec le trésor public, les services douaniers, la banque d'Algérie...etc. cela permettra un accès systématique et immédiat aux informations détenues par les autres structures et administrations.

b/ au niveau international

L'assistance administrative internationale sert pour la collecte des informations concernant toutes personnes physique et morale exerçant des activités à l'étranger ou les étrangers exerçant leurs activités en Algérie.

A cet effet, il est nécessaire de renforcer le nombre de coopération avec les autres pays, par l'échange des bonnes pratiques et d'expériences afin d'améliorer les qualités des vérifications et de lutter contre les fraudes et évasions fiscales internationales.

2.6 L'intégration de l'outil informatique pour optimiser la gestion du contrôle fiscal :

l'informatisation des sévices fiscaux notamment ceux chargés du contrôle fiscal doit constituer un axe stratégique du plan de réforme entrepris par la DGI dans la mesure où il permet de renforcer les capacités de l'administration pour contrôler et faire face aux pratiques malveillantes et aux insuffisances et anomalies pouvant caractériser les comptabilités tenues au moyen de l'outil informatique (comptabilités informatisées).

Chapitre III : La démarche de la performance du contrôle fiscal

Ainsi, l'informatisation facilitera :

- La détection de certains types de fraudes.
- La collecte en temps réel des informations par le réseau informatique parvenir à la traçabilité de l'information.
- Constituer un système d'appui dans la sélection des redevables à soumettre au contrôle.
- La circulation et l'échange rapide des informations entre les services fiscaux.

2.7 L'adaptation de la formation des agents vérificateurs et l'amélioration des ressources humaines

Pour préserver la confiance des contribuables et obtenir les résultats recherchés, l'administration fiscale doit veiller à ce que ses agents aient les compétences, les connaissances et les moyens nécessaires à l'accomplissement de leur mission.

En effet, le traitement de certaines questions liées notamment au contrôle fiscal, exigent des formations spécialisées, et une adaptation continue des compétences compte tenue des évolutions touchant à la fois aux questions fiscale et juridico-économiques.

Ainsi, comme dit un philosophe « Il n'y a de véritable richesse que l'homme », c'est-à-dire, il faut accorder une grande importance à ce tout petit piston qui fait marcher la grande machine à produire des recettes pour l'Etat.

A cet effet, il serait souhaitable qu'à défaut de l'augmentation des salaires et primes, que les gratifications des salaires et d'autres mesures soient prévues pour les meilleurs agents.

2.8 Amélioration des ressources matérielles

Il est également nécessaire la mise en place des moyens financiers et matériaux à la disposition de chaque agent, pour pouvoir avancer les travaux de vérification (mobilier de bureau, et équipements informatiques).

Aussi, l'amélioration de la documentation des vérificateurs, par la mise en place d'une base documentaire qui rassemble les études, les notes et circulaires... etc.

Chapitre III : La démarche de la performance du contrôle fiscal

Conclusion

La DRV a consenti des efforts importants au terme de la modernisation de la stratégie du contrôle fiscale mise en place par le Directeur Général des Impôts.

Cette nouvelle stratégie nécessite que l'administration fiscale adopte des procédures inspirées des pratiques internationales en vue de lutter efficacement contre la fraude fiscale et consolider les relations avec les contribuables, et d'améliorer la performance et le rendement du contrôle fiscal, et ce, de l'établissement des programmes de contrôle fiscal jusqu'au recouvrement des cotes issues de ces vérifications.

Cependant, ces efforts restent insuffisants pour réaliser ces objectifs. A cet effet, la DGI en général et la DRV en particulier doivent multiplier leurs efforts pour accélérer ce processus de modernisation de la mission du contrôle fiscal, afin de s'adapter aux exigences de l'environnement économique où le phénomène de fraude continue à ne cesse de connaître une évolution accrue.

Par ailleurs, il est important de signaler que malgré la courte période sur laquelle s'étale l'étendue de cette stratégie (2013-2014), celle-ci demeure toujours en l'étape du projet en cours de développement par la DRV dont le seul point réalisé est l'augmentation des effectifs.

En dernier lieu, améliorer la performance du contrôle fiscal implique un ensemble de mesures et d'actions efficaces à mettre en œuvre, parmi les idées maîtresses, il est nécessaire de développer des indicateurs de mesure de la performance pour mieux prendre en compte la multiplicité des organisations et procédures qui existent à présent et qui doivent permettre de gagner en efficacité.

Ces indicateurs nous permettent aussi d'améliorer la performance du contrôle et de juger de la capacité des services à faire rentrer l'impôt. Ensuite le développement d'un système de pilotage est nécessaire pour s'adapter aux changements de l'environnement du travail.

La mise en place d'un système d'information de la DGI (gestion informatisée) qui contribuera d'une manière très efficace à limiter la fuite de l'impôt est nécessaire,

Chapitre III : La démarche de la performance du contrôle fiscal

pour la sauvegarde des deniers de l'Etat surtout dans un contexte où les ressources financières suivent une tendance baissière.

Conclusion générale

Conclusion générale

Conclusion générale :

A la lumière de ce qu'a été exposé dans ce mémoire, la notion de performance est une notion multidimensionnelle dont les pratiques sont depuis le temps associées aux activités du secteur économique. Or, depuis l'introduction de nouveau concept du management public, la recherche de la performance a vite pénétré la sphère publique.

Ceci se traduit par l'ensemble des réformes qu'ont touché l'ensemble des administrations publiques, plus particulièrement l'administration fiscale qui prend en charge un aspect important des attributions de l'Etat moderne en l'occurrence le recouvrement des recettes fiscales nécessaires au financement des dépenses publique. Dès lors, pour assurer ses fonctions régaliennes,

En effet, le contrôle fiscal est parmi les missions les plus importantes pour les services fiscaux et pour l'Etat en tenant en compte les rentrées budgétaires attachées aux contrôles fiscaux, par conséquent, il doit s'appuyer sur le développement un ensemble des indicateurs mesurant son niveau d'efficacité et d'efficience.

Notant que, la DGI a consenti des efforts importants en faveur de rehaussement de la qualité du contrôle fiscal, à travers son projet portant sur les orientations stratégiques du contrôle fiscal, par laquelle vise l'amélioration de la performance du contrôle fiscal et la lutte contre la fraude fiscale. Néanmoins, le projet a resté à ce jour encre sur papier.

A savoir, que l'objectif principal visé à travers notre recherche consistait à développer et mettre en place des outils de mesure et d'amélioration de la performance du dispositif du contrôle fiscal en Algérie.

De même, le traitement du nouveau projet fixés par la DGI et l'analyse des résultats du contrôle fiscal (VC, VP, VASFE), à partir de l'année 2012 jusqu'au 2017, nous a permis de dégager les principales caractéristiques des améliorations susceptibles d'être mises en œuvre pour moderniser et rendre plus performants les dispositifs de contrôle fiscal existants tout en respectant des garanties des contribuables.

Conclusion générale

Constat et test d'hypothèses :

Sur la base de cas pratique on a pu affirmer ou infirmer les hypothèses qu'on a fixées au départ :

La première hypothèse a été confirmée car selon CARASSUS et al, la performance publique, c'est la capacité d'une organisation publique à maîtriser ses ressources humaines, financières et organisationnelles, afin de produire une offre de service publique, adapter en quantité et qualité, répondant aux besoins de ces parties prenantes et générant des effets durables vis-à-vis de son territoire. Elle composée de trois concepts : la qualité des services rendu, l'efficience sociale et économique et l'efficacité de la gestion publique.

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

De plus, les finalités du contrôle sont confirmées vu que le contrôle fiscal possède divers finalités, à savoir : une finalité dissuasive ; qui consolide le civisme fiscal de tous les contribuables, une finalité budgétaire ; qui vise à recouvrer avec rapidité et efficacité l'impôt éludé et enfin une finalité répressive ; qui sanctionne les phénomènes frauduleuses, sur le plan financier, voire sur le plan pénal.

La troisième hypothèse est partiellement confirmer du fait que la performance du contrôle fiscal ne dépend pas uniquement des indicateurs de mesure de performance, mais encore d'une série d'actions visant le renforcement du dispositif du contrôle fiscal et qui touche les différentes structures.

Les difficultés de la recherche :

- Le manque des informations statistiques du contrôle fiscal en Algérie.
- Le secret professionnel qui doit être respecté par les responsables de la DRV sur les données et les outils de gestion de leur structure, ont limité notre champ d'action et d'analyse.
- L'insuffisance des recherches sur le sujet dans notre pays.

Conclusion générale

- L'insuffisance des ouvrages et de publications en la matière.

Perspective de la recherche :

L'importance de toute recherche scientifique réside dans sa continuité, telle que chaque réponse à une problématique donnée représente une nouvelle question de recherche à traiter. Notre travail ouvre le champ pour plusieurs futures études à savoir :

Essaie de mesure de la performance de l'administration fiscale algérienne ;

Essaie de la mise en place d'un tableau de bord de contrôle fiscal.

En outre, à partir les résultats de notre investigation au sein de la Direction des recherches et vérifications, une autre problématique a été suggérée : Quel est l'apport de la mise en place des indicateurs de performances du contrôle fiscal dans le pilotage de la structure et les programmes de vérification ?

Nous souhaitons avoir réalisé un travail fluctueux dans notre recherche, et qu'il sera d'une grande utilité pour ceux qui vont le consulter au sien de la Direction des recherches et vérifications.

Bibliographie

Bibliographie

1. Les ouvrages :

- ✓ Alecia, S et Foucher, D. le management dans le service public, Ed. organisation, Paris, 2004.
- ✓ PHILIP Patrick, Les droits de la défense face au contre fiscal, Economica, Avril 2002.
- ✓ Guillaume, H et al, Gestion publique l'Etat et la performance, Ed.Dalloz, Paris, 2002.
- ✓ Juran, J. La qualité dans les services publics, Afnor Gestion, Paris, 1987
- ✓ LAMBERT THIERIE, « Contrôle Fiscal », édition, PUF, 1991
- ✓ Lorino, P. Les méthodes et pratiques de la performance, 3eme Ed. Organisation, paris, 1997, 2001,2003
- ✓ Simon, Y. et Joffre, P. Encyclopédie de gestion, Ed. Economica, Paris
- ✓ BIENVENU Jean-Jacques & LAMBERT Thierry, Droit fiscal, é PUF, Paris, 2003.

2.Thèses et mémoires :

- ✓ Maranzana, N. L'amélioration de la performance en conception par l'apprentissage en réseau de la conception innovante, Thèse de doctorat, Ed. Hal, Strasbourg, 2009.
- ✓ Monvoisin, C, Essai d'analyse de l'évaluation de la performance dans les organisations culturelles non lucratives, Rouen business school, MGE, promotion, 2012.
- ✓ Mhiri, R. La démarche de gestion par performance et les politiques publiques, Mémoire de fin d'étude pour l'obtention du diplôme de troisième cycle spécialisé en finance publique, Institut d'Economie douanière et fiscale, 2014-2016.
- ✓ Harfouche, Mahmoud. La lutte contre la fraude et l'évasion fiscale, Mémoire de fin d'étude pour l'obtention du diplôme de troisième cycle spécialisé en finance publique, Institut d'Economie douanière et fiscale, 2008/2009, p 45.
- ✓ Ramzi BEN DEYA, Les garanties du contribuable lors de la vérification fiscale, Mémoire pour l'obtention du mastère en droit des affaires, Université de Carthage,2003-2004.

Bibliographie

3.Textes règlementaires :

- ✓ Circulaire N° 63MF/DGI/DRV/SDCF du 16 Avril 2012
- ✓ Loi n° 07-11 du 25 novembre 2007 portant système comptable financier
- ✓ Code de commerce
- ✓ Code des procédures fiscales (CPF), édition 2019
- ✓ Code des impôts directs (CID), édition 2019
- ✓ Code des impôts direct et taxes assimilées (CIDTA), édition 2019
- ✓ La loi des finances 2002

4. Articles et revues :

- ✓ Benterki, A. La réforme de l'administration publique algérienne, Faculté des Sciences Economiques, commerciales et sciences de gestion, Université Abdelhamid MEHRI Constantine2, 2014
- ✓ Galdemar, V. Gilles, L. et Simon, M.O, Revue performance, efficacité, efficience, les critères d'évaluation des politiques sociales ont-ils pertinents ? Ed. n°299, Paris, 2012
- ✓ Isabelle, A. Essai sur la notion d'exécution contractuelle, Ed l'Harmattan, Paris, 2017
- ✓ Paquin, S. Revue d'analyse sur l'audit dans le secteur public, ENAP, Québec, 2012
- ✓ Richard, F. Revue sur la performance juridique levier d'une organisation durable et d'une gestion RH innovante ,ANDRH, Paris, 2013
- ✓ Salgado, M. La performance une dimension fondamentale pour l'évaluation des entreprises et des organisations, Ed. Hal, 2013
- ✓ Tanguy, O. Enjeux et limites de la culture du résultat, 5eme journée étude en contrôle de gestion, Nantes, 2013

Bibliographie

5.Guides et rapports :

- ✓ Collange & al. (2006), Guide méthodologique du suivi de la performance. Royaume du Maroc, programme de l'administration publique, Novembre 2006, P 14.
- ✓ Guide pratique du contribuable, Direction générale des impôts ,éd 2019
- ✓ Guide de la performance, direction du budget, France, 2015
- ✓ Procédure de contrôle fiscal, DGI, 2019

- ✓ Isabelle Tremblay, Guide sur la gestion axée sur les résultats, Québec, 2014

6.Autres

- ✓ LASSOUAG K., le contrôle fiscal : Cours de contrôle fiscal , IEDF, 2007.
- ✓ Lettre de la DGI modernisation de l'administration fiscale pour une administration de performance, bulletin d'information de la DGI n°73, 2014

7.Sites internet :

- ✓ www.collectivites-locales.gouv.fr
- ✓ www.canada.ca, in secrétariat du conseil du Trésor du Canada
- ✓ www.performance-publique.budget.gouv.fr

- ✓ www.mfdgi.gov.dz

Annexes

Annexe n°01 : Fiche de présentation du PAP.

Programme

- Description du programme

- Définition du périmètre du programme et destination des crédits du programme (directions et établissements concernés, bénéficiaires des transferts et subventions, etc.)
- Responsabilités dans la gestion du programme
- Principaux dispositifs d'intervention, cadre législatif et réglementaire.

- Présentation de la stratégie, des objectifs et des indicateurs.

- Présentation générale :
- ensemble des objectifs du programme;
- cohérence des objectifs du programme avec le Plan de développement économique et social et la stratégie sectorielle.

- Présentation de chaque objectif :

- commentaires sur les résultats passés ;
- commentaires sur le choix du ou des indicateurs associé(s) à l'objectif et le choix de la cible de résultat retenue.

- Tableau d'indicateurs : présenter par indicateur:

- les résultats passés (si possible trois années, t-1, t-2, t-3)
- la valeur attendue l'année courante (année t)
- les valeurs attendues pour les trois années de projection (t+1, t+2, t+3)
- éléments synthétiques sur les méthodes de calcul des indicateurs et les éventuelles précautions d'interprétation.

- Description des principales activités

Description des principales activités et identification des produits de ces activités, permettant d'atteindre les objectifs du programme (une activité pouvant contribuer à plusieurs objectifs).

- Difficultés

Lorsque c'est pertinent, présentation succincte des difficultés à surmonter pour atteindre les objectifs du programme et les actions envisagées pour relever le défi.

Annexe n°02 : Fiche de présentation du RAP.

Ministère X

*Résumé de l'activité du ministère au cours de l'année : les faits marquants et les résultats les plus importants survenus au cours de l'année. Présentation de quelques indicateurs stratégiques au niveau du ministère.

*Résumé de l'exécution budgétaire (comparaison prévisions / réalisations) dans une ventilation par programme. Cette présentation ne se substitue ni au CDMT ni à la loi de règlement.

- **Présentation par programme**
- Programme A
- Bilan stratégique du programme

Cette introduction est le pendant de la présentation stratégique du programme du PAP. Elle vise à expliquer le déroulement des activités du programme et à situer ces activités par rapport aux principaux axes stratégiques.

- Tableau résumé des résultats (par programme, objectif et indicateur)

Ce tableau constitue le cœur du RAP ; il synthétise les « résultats » du programme en matière de performance. Il suit un format analogue à celui du tableau correspondant du PAP.

- Analyse détaillée et explication des résultats

Les résultats sont comparés aux cibles fixées dans le PAP, et les écarts sont expliqués.

L'analyse ne s'arrête pas là. Les résultats sont désagrégés par région, par établissement (s'il y a lieu), par type de bénéficiaire, par mode de réalisation du service. Des détails particuliers seront fournis pour les résultats particulièrement décevants.

Annexe n°03 : Fiche de présentation d'indicateur.

<u>Exemple de Fiche indicateur</u>			
Code :			
Libellé :			
Politique :			
Nature de l'indicateur :			
Stratégique ()		Opérationnel ()	
Reporting ()		Pilotage ()	
Environnement ()	Moyens ()	Efficiency ()	Qualité ()
Niveau de diffusion :			
Limité aux services ()		Non limité aux services ()	
Finalité :			
Mode calcul :			
Sources :			
Mode de présentation :			
Tableau pluriannuel (3 ans)			
	2007	2006	2005
Périodicité de calcul :			
<u>Production de l'indicateur</u>			
Responsable :			
<u>Observations</u>			

Source : www.collectivites-locales.gouv.fr consulté le 22/02/2019.

Annexe n°04 : Fiche de présentation des indicateurs stratégiques de la Direction des recherches et Vitrifications.

Codification Indicateur	Indicateurs stratégiques	Sous indicateurs	
TRCF	Taux d'apurement, par programmes de vérifications, des créances nettes (après dégrèvements) en droits et pénalités sur créances de contrôle fiscal externe au titre de l'année N-2	1	Taux de recouvrement de l'ensemble des rôles de vérification après dégrèvement
		2	Niveau des dégrèvements cumulés à fin N sur les constatations de l'année (N – 2)
CF2	Nombre d'opérations de contrôle fiscal réalisées (la couverture fiscale)	1	Nombre d'opérations de contrôle fiscal réalisé en matière CSP
		2	Nombre d'opérations de contrôle fiscal réalisé en matière VC
		3	Nombre d'opérations de contrôle fiscal réalisé en matière VP
		4	Nombre d'opérations de contrôle fiscal réalisé en matière VASFE.

Source : Document interne de la DRV.

Annexe n°05 : Repères d'activités.

Numéro	Repères d'activité	Mode de calcul	Observations
1	Résultat moyen par affaire	Montant des redressements / Nombre d'affaires vérifiées	Chaque DIW présente ce repère distinctement pour chaque type de contrôle (CSP, VC, VP et VASFE) et chaque SRV (VC et VP)
2	Résultat moyen par vérificateur	Montant des redressements / Nombre de vérificateurs	Chaque DIW présente ce repère pour l'ensemble des contrôles (VC, VP et VASFE) et chaque SRV (VC et VP)

3	Nombre de dossiers vérifiés par vérificateur	Nombre de dossiers vérifiés / Nombre de vérificateurs	Chaque DIW présente ce repère pour l'ensemble des contrôles (VC, VP et VASFE) et chaque SRV (VC et VP)
4	état d'exécution du programme	Nombre d'affaires non achevées au 31/03/N+1 / Nombre total des affaires programmées (N)	Chaque DIW présente ce repère distinctement pour chaque type de contrôle (CSP, VC, VP et VASFE) et chaque SRV (VC et VP)
5	Niveau des dégrèvements	Montant des dégrèvements prononcés / Montant des droits enrôlés	Chaque DIW présente ce repère distinctement pour chaque type de contrôle (CSP, VC, VP et VASFE)
6	Gestion des recoupements	Recoupements exploités / nombre global des recoupements reçus	Chaque DIW présente ce repère avec le détail nécessaire
7	Nombre de droits de communication exercés	Nombre de droits de communication exercés	Chaque DIW présente ce repère distinctement pour chaque type de contrôle (CSP, VC, VP et VASFE) et chaque SRV (VC et VP)
8	Nombre de procédures de flagrance mises en œuvre	Nombre de procédures de flagrance mises en œuvre	Chaque DIW et chaque SRV présentent ce repère avec le détail nécessaire
9	Pourcentage d'affaires ayant donné lieu à contentieux	Nombre d'affaires au contentieux en N / Nombre d'affaires clôturé avec redressement en N-1	Chaque DIW présente ce repère distinctement pour chaque type de contrôle (CSP, VC, VP et VASFE)
10	Pourcentage d'affaires programmées d'origine recherche	Nombre d'affaires d'origine recherche / Nombre d'affaires au programme N	Chaque DIW présente ce repère distinctement pour chaque type de contrôle (VC, VP et VASFE)
11	Pourcentage des contrôles réprimant les fraudes les plus caractérisées	Nombre de dépôts de plaintes effectués par la commission des infractions fiscales / total des dossiers vérifiés CFE	Chaque DIW présente ce repère distinctement pour chaque type de contrôle (VC, VP et VASFE)
12	Part des opérations en fiscalité internationale	Nombre d'opérations réalisées ayant produit au moins un rappel en fiscalité internationale / Nombre d'opérations CFE réalisées	Repère présenté au niveau de la DGE

13	Nombre de demandes d'assistance administrative internationale effectuées au cours d'une année	Nombre de demandes d'assistance administrative internationale effectuées au cours d'une année	Le suivi de ce repère au niveau de la DRV
14	Pourcentages d'arbitrages effectués	Nombre d'arbitrages réalisés / le nombre de notifications initiales portant au moins un rappel	Chaque DIW et chaque SRV présentent ce repère distinctement pour chaque type de contrôle (VC et VP)
15	Moyenne des durées de contrôles sur place	Moyenne des durées de contrôles sur place effectuée pour l'ensemble de vérifications de comptabilité	Chaque DIW et chaque SRV présentent ce repère distinctement pour chaque type de contrôle (VC et VP)
16	Taux de réévaluation	Nombre de transactions réévaluées / Nombre de transactions contrôlées	Repère présenté par chaque DIW
17	Taux de réévaluation (revenus locatifs)	Nombre d'actes réévalués / Nombre d'actes contrôlés	Repère présenté par chaque DIW

Source : Document interne de la DRV.

Table des matières

Remerciements

Dédicaces

Liste des abréviations

Liste des tableaux

Liste des figures

Résumé

Sommaire

Introduction Générale	I
Chapitre I : Aspects conceptuel et théorique de la performance	01
Introduction du chapitre	02
Section 1 : La portée de la notion de performance	03
1. Définitions et notions voisines	03
1.1 La performance financière	03
1.2 La performance économique	04
1.3 La performance juridique	04
1.4 La performance publique	04
2. Les composants de notion de la performance	05
2.1 L'efficience	05
2.2 L'efficacité	06
2.3 La qualité	06
3. Les documents de la gestion de la performance	07
3.1 Le projet annuel de performance	08
3.2 Le rapport annuel de performance	08
3.3 Le contrat de performance	08
4. La mesure de la performance	09
4.1 Mesure pour améliorer	09
4.2 Mesure pour apprendre et innover	09
4.3 Mesure pour communiquer	10
Section 2 : Le contrôle de la performance	10
1. Les indicateurs de performance	10

Table des matières

1.1 Critère de qualité de l'indicateur.....	12
1.2 Indicateur stratégique et opérationnel.....	13
1.3 Catégorie et dimension d'indicateur.....	13
1.3.1 Indicateur de moyen.....	13
1.3.2 Indicateur d'activité.....	13
1.3.3 Indicateur de suivi.....	13
1.3.4 Indicateur de résultat.....	14
1.4 Condition de mise en œuvre d'indicateur.....	14
1.5 La fiche de présentation d'indicateur.....	15
1.6 Les avantages d'élaboration d'indicateur.....	15
2. Le contrôle de gestion.....	15
2.1 Le tableau de bord.....	17
3. L'audit interne.....	17
3.1 L'audit financier.....	18
3.2 L'audit de performance.....	18
3.3 L'audit de conformité.....	18
Section 3 : Vers une gestion par la performance publique.....	18
1. La gestion par la performance dans une administration publique.....	19
2. La réforme de l'administration publique algérienne.....	19
3. L'expérience de certain pays dans la gestion de performance.....	20
3.1 L'expérience française.....	20
3.1.1 La loi cadre de la performance.....	21
3.1.2 L'architecture du dispositif de performance.....	22
3.2 L'expérience canadienne.....	24
3.2.1 La démarche de performance.....	24
3.2.1.1 Phase d'engagement.....	24
3.2.1.2 Phase de réalisation.....	25
3.2.1.3 Rendre des comptes.....	25
Conclusion du chapitre.....	27

Table des matières

Chapitre II : Aspect théoriques et organisationnel du contrôle fiscal	28
Introduction du chapitre	29
Section 1 : Définitions et formes du contrôle fiscal.....	30
1. Le cadre légale du contrôle fiscal.....	30
2. La mission du contrôle fiscal	31
2.1 Le contrôle fiscal comme corollaire du système déclaratif.....	31
2.2 Le contrôle fiscal comme moyen de lutte contre la fraude	31
3. Finalité du contrôle fiscal.....	32
3.1 La finalité dissuasive.....	32
3.2 La finalité budgétaire	33
3.3 La finalité répressive	33
4. Les différentes formes du contrôle fiscal	33
4.1 Le contrôle en cabinet (contrôle de bureau).....	33
4.1.1 Le contrôle sommaire (contrôle formel	34
4.1.2 Le contrôle sur pièces	35
4.2 Le contrôle sur place (externe).....	36
4.2.1 La vérification de la comptabilité	36
4.2.2 La vérification ponctuelle de la comptabilité.....	37
4.2.3 La vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble	37
Section 2 : l'aspect juridique du contrôle fiscal.....	39
1. Les pouvoirs de contrôle et d'investigation	39
1.1 Le droit de contrôle	39
1.1.1 Le contrôle des déclarations.....	39
1.1.2 Les demandes d'explication et justification.....	39
1.2 Le droit de vérification.....	40
1.3 Le droit d'enquête	40
1.4 Le droit de visite	41
1.5 Le droit de reprise	42
1.6 Le droit de communication	42
2. Les obligations et les garanties du contribuable	43
2.1 Les obligations du contribuable	43
2.1.1 Les obligations comptables.....	43

Table des matières

2.1.2	Les obligations fiscales	44
2.1.2.1	La déclaration d'existence	44
2.1.2.2	La déclaration annuelle	45
2.1.2.3	La déclaration mensuelle	45
2.1.2.4	La déclaration de cession, cessation ou décès	45
2.1.2.5	Le numéro d'identification statistique	46
2.2	Les droits et les garanties du contribuable	46
2.2.1	Garanties liées à l'exercice du droit de vérification.....	46
2.2.1.1	Information préalable et délai de préparation	46
2.2.1.2	La faculté de se faire assister d'un conseil	47
2.2.1.3	Limitation de la durée de la vérification	47
2.2.1.4	Impossibilité de renouveler une vérification	48
2.2.2	Garanties liées à l'exercice du pouvoir de redressement	49
2.2.2.1	Notification de redressement.....	49
2.2.2.2	Le droit de réponse.....	49
2.2.2.3	Le droit à l'arbitrage.....	49
Section 3 : Aspect organisationnel et la démarche d'élaboration du programme du		
contrôle fiscal.....		50
1.	Les structures chargées du contrôle fiscal	51
1.1	Au niveau des services centraux	51
1.2	Au niveau des services opérationnels	51
a.	Au niveau national (DGE.....	52
b.	La sous direction du contrôle et des fichiers.....	52
1.2.1	La sous direction de la fiscalité des hydrocarbures	52
1.2.2	Au niveau régional (SRV)	52
a.	Au niveau local	53
b.	Au niveau des directions des impôts de Wilaya	53
c.	Le centre des impôts	53
2.	Le programme de vérification.....	53
2.1	Procédure d'établissement de programme de vérification	54
2.2	Centre de sélection engagement de la vérification	54
Conclusion du chapitre		55

Table des matières

Chapitre III : La démarche de la performance du contrôle fiscal.	56
Introduction du chapitre	58
Section 1 : Vers un dispositif du contrôle fiscal plus performant.....	59
1. Présentation de la direction des recherches et vérification	59
1.1 La sous-direction des recherches et enquêtes fiscales.....	60
1.2 La sous-direction des contrôles fiscaux	60
1.3 La sous-direction de la programmation	61
1.4 La sous-direction de la lutte contre la fraude	61
2. La stratégie actuelle du contrôle fiscal.....	64
2.1 L'objectivisation de la programmation en contrôle fiscal externe	64
A. L'amélioration des outils d'aide à la programmation	65
1) Analyse risque	65
2) Exploitation de la recherche fiscale externe	67
3) L'exploitation des informations à caractère événementiel et celles obtenues à l'issue de la mise en œuvre de la recherche fiscale externe	67
4) Déconcentration de la décision de la programmation	68
B. Le Contrôle Sur Pièce (CSP).....	68
2.2 Amélioration de la qualité du contrôle fiscal	69
A. Amélioration de l'exécution du contrôle fiscal et son suivi	69
1) La redéfinition du rôle de chef de brigade.....	69
2) Assouplissement et amélioration des procédures de vérification	70
3) Mieux piloter le contrôle fiscal	70
B. l'amélioration des relations de l'administration fiscale avec le contribuable	71
1) Respect des garanties offertes au contribuable vérifié.....	71
2) Amélioration de la qualité des services rendus aux contribuables	72
2.3 Réussir le développement quantitatif et qualitatif des effectifs des vérificateurs et le recouvrement des cotes issues des vérifications.....	72
A. Réussir le développement quantitatif et qualitatif des effectifs des vérificateurs	72
B. Le recouvrement des cotes issues des vérifications	73

Table des matières

Section 2 : Situation consolidée Des Résultats Du Contrôle Fiscal.....	74
1. Le contrôle externe (sur place)	74
2. Le contrôle sur pièces	78
3. Le contrôle d'évaluation	80
4. Produits des constatations des vérifications fiscales.....	82
Section 3 : Recommandation d'amélioration.....	84
1. Proposition de la mise en place des indicateurs de performance.....	84
1.1 Les indicateurs des déclarations des contribuables	86
1.2 Les indicateurs de taux de déclaration et civisme fiscal	87
1.3 Les indicateurs d'efficacités de la lutte contre la fraude fiscale	89
2. Recommandations et suggestions	91
2.1 Développer un système de pilotage de la performance du contrôle fiscal	91
2.2 La limiter le nombre des contentieux issus des vérifications	92
2.3 Renforcer les méthodes de recouvrement des montants éludés	92
2.4 Le renforcement de la gestion de l'impôt	92
2.5 Le renforcement de la programmation	93
2.5.1 La mobilisation des services et des moyens dédiés à la recherche	93
2.5.2 La considération du contrôle sur pièces comme l'un des leviers principaux de la programmation du CFE	93
2.5.3 L'adoption de l'analyse risque comme outil principal de la programmation	94
2.5.3.1 La programmation sur des outils informatiques.....	94
2.5.4 Renforcer la coopération administrative	94
2.6 L'intégration de l'outil informatique pour optimiser la gestion du contrôle fiscal	95
2.7 L'adaptation de la formation des agents vérificateurs et l'amélioration des ressources humaines	96
2.8 Amélioration des ressources matérielles	96
Conclusion du chapitre	97
Conclusion générale	98
Bibliographie	
Annexes	
Table des matières	