

**MINISTERE DE L'ENSEIGNEMENT SUPERIEUR ET DE LA RECHERCHE  
SCIENTIFIQUE**

## **ECOLE SUPERIEURE DE COMMERCE**

**Mémoire de fin d'études en vue de l'obtention du diplôme de Master en  
sciences financiers et commerciales (Option comptabilité et finance)**

**Spécialité : COMPTABILITE ET FINANCE**

**THEME :**

**La gouvernance fiscale et son rôle de la  
lutte contre la fraude et l'évasion fiscale**

**Cas : Direction des impôts de la wilaya de Bouira**

**Elaboré par :**

**KEHANE Sabrina**

**Encadreur :**

**BERRICHE Abd El kader**

**Lieu du stage : La direction des impôts de la wilaya de Bouira**

**Période du stage : du 06/04/2014 au 06/05/2014**

**2013/2014**

## **Remerciements**

*Je tiens à remercier :*

*DIEU*

*Pour m'avoir guidé pour atteindre ce stade*

*Mon Encadreur le Monsieur le Professeur BERRICHE Abd El kader et le promoteur le Chef de Brigade de sous direction de Contrôle fiscale au niveau de la Direction des Impôts de Bouira le Monsieur DRIDI Nacer*

*Pour avoir accepté de diriger ce travail*

*Pour les précieux conseils qu'ils m'ont prodigué tout au long de l'élaboration de ce mémoire*

*Pour leur disponibilité et leur patience qui m'ont permis de persévérer dans mes efforts*

*Qu'ils trouvent dans ce travail le témoignage de mon profond respect et de ma sincère gratitude*

*Les membres du jury pour l'honneur qu'ils m'ont fait en acceptant de juger ce travail*

*Tous ceux qui ont contribué de près ou de loin à l'élaboration de ce mémoire.*

## **Dédicaces**

*Je dédie ce travail de recherche à :*

*Mon père Ali et Ma mère Noria*

*Pour m'avoir tant donné sans jamais demander  
Ses prières m'ont été d'un grand intérêt durant toute ma vie  
Que DIEU les protègent et les prêtent longue vie .*

*Mes frères et ma sœur Rachida.*

*A mon grand père Mohaned Brahim et ma grande mère Sakina*

*A tous mes Oncles.*

*Tous les membres de la famille :Kehane et ghogad.*

*Ma chère amie Assia*

*Pour les bons moments qu'on s'est partagé*

## SOMMAIRE

	<b>Page</b>
Remerciements	I
Sommaire	II
Introduction Générale	III
<b>Chapitre 01</b> : Généralités sur le système fiscal et la gouvernance fiscale et son rôle d'améliorer l'efficacité de système fiscal	1
<b>Section 01</b> : les notions de système fiscal et son efficacité	2
1.1.1. Les notions d'impôt	2
1.1.2. Définition de système fiscal	7
1.1.3. Les fondements de système fiscal	8
1.1.4. Les objectifs de système fiscal	10
1.1.5. L'efficacité de système fiscale	11
<b>Section 02</b> : Généralité sur la gouvernance et la gouvernance fiscale	18
1.2.1. Les notions de la gouvernance	18
1.2.2. Les types de la gouvernance	19
1.2.2.1. Macro-gouvernance	19
1.2.2.2. Micro-gouvernance	21
1.2.3. Du gouvernement à la gouvernance fiscale	24
1.2.4. L'importance de la gouvernance	26
1.2.5. Le concept de la gouvernance fiscale	26
1. Définition de la gouvernance fiscale	26
2. Les règles générales de la gouvernance fiscale	27
3. Les objectifs de la gouvernance fiscale	30
4. Les principes fondamentaux de la gouvernance fiscale	33
5. Les indicateurs de la bonne gouvernance fiscale	34
6. Les indicateurs de mauvaise gouvernance fiscale	35
Conclusion de chapitre 01	36
<b>CHAPITRE 02</b> : La fraude et l'évasion fiscale, le contrôle fiscal et la lutte contre la fraude et l'évasion fiscale	37
<b>Section 01</b> : Les notions de la fraude et l'évasion fiscale	37
2.1.1. La fraude fiscale	37
2.1.2. L'évasion fiscale	41
2.1.3. Distinction entre fraude et évasion fiscale	44
2.1.4. Les manifestations de la fraude et l'évasion fiscale	44
2.1.5. les causes de la fraude et l'évasion fiscale	48
<b>Section 02</b> : le contrôle fiscale et ses mécanismes de la lutte contre la fraude et l'évasion fiscale	56
2.2.1. Définition de contrôle fiscale	57

2.2.2. Les objectifs de contrôle fiscal	57
2.2.3. Le cadre réglementaire du contrôle fiscal en Algérie	58
2.2.4. Différents types de contrôle fiscal	59
2.2.5. Cadre légal régissant le contrôle fiscal	63
2.2.6. Les moyens de lutte contre la fraude et l'évasion fiscale	68
Conclusion de chapitre 02	76
<b>Chapitre 03</b> : Etudes de cas(administration fiscale bouira)	77
<b>SECTION 1</b> : GENERALITES SUR LA DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA DE BOUIRA	78
3.1.1. La création	78
3.1.2. L'Organisation	78
3.1.3. L'organigramme organisationnel de la direction des impôts de wilaya de Bouira	79
3.1.4. Les tâches de la direction des impôts de wilaya de Bouira	80
3.1.5. Rôle et fonctions des sous directions	80
<b>Section 02</b> : Place et rôle de la gouvernance fiscale dans l'efficacité de système fiscal en l'Algérie	87
3.2.1. Les tendances actuelles des réformes fiscales orientées vers la modernisation des outils, des pratiques et le développement	87
3.2.2. L'utilisation des technologies de l'information et de communication dans l'administration de la fiscalité	91
3.2.3. La fraude et l'évasion fiscale en Algérie : sortes de la fraude et d'évasion fiscales, comment les maîtrisent ?	94
3.2.4. le contrôle fiscal l'un des outils de la gouvernance fiscale	96
Conclusion de chapitre 03	97
Conclusion Générale	98
Proposition	99
Résumé	100
Concepts clé	101
Liste des sigles et abréviations	102
Liste des tableaux	103
Liste des graphiques	104
Bibliographie	105

## **Introduction Générale :**

La fiscalité importe de plus en plus dans l'économie nationale de tous les pays, en général, et dans la structure économique en Algérie en particulier, elle est amenée à jouer un rôle crucial dans les stratégies de développement économique et social. Le but de la fiscalité est, en effet d'assurer une mobilisation optimale des ressources, qui a financé le trésor public qui est également considéré comme le principal réservoir de l'état. Afin de faire face aux défis qui les attendent, en l'occurrence sur le plan du développement socioéconomique, et la réalisation du bien être à leurs populations.

Le thème de la gouvernance est l'un des sujets qu' est caractérisé par la gravité en raison de son importance dans les recherches scientifiques et pratiques d'une part et d'autre part en raison des développements qui sont connus par l'économie mondiale. Comme l'attention accordée au sujet de la gouvernance en manière générale et la gouvernance d'entreprise en particulier, nous trouvons le sujet de la gouvernance fiscale ainsi commencé à connue une attention croissante au cours des dernières années, que ce soit par des chercheurs universitaires ou par les décideurs et les responsables politiques. L'analyse économique du phénomène de la gouvernance fiscale, nécessite l'appréhension du domaine des finances publiques en général, et de celui de la fiscalité en particulier, qui vise à rendre l'administration fiscale procède des comportements rationnelles et travailler à réaliser la justice fiscale et aussi la transparence dans les transactions fiscales afin de parvenir à l'efficacité et la crédibilité du système fiscal en général.

Le système fiscal représente l'un des instruments de la politique financière que les gouvernements peuvent les utiliser pour diriger la vie économique d'un côté, et de l'autre côté redessiner la réalité économique. Autant le système fiscal considéré comme un miroir réflecteur de l'Etat et la nature de la société, que l'adoption du système fiscal arbitre par l'État se croisent plusieurs considérations financières, économiques, sociales et politiques, et que l'impôt occupe le premier plan dans ce système comme outil principal pour chaque développement recherché par l'État moderne.

L'administration fiscale permettre d'atteindre des objectifs visés notamment en matière de l'amélioration des relations avec les contribuables,

d'assurer la surveillance et la maintenance permanentes, d'améliorer la transparence et l'imputabilité, et aussi le plus important de la lutte contre la fraude et l'évasion fiscales qui constituent un obstacle à la face des économistes et des investisseurs en raison du lourd poids de l'impôt.

Il ne fait aucun doute que la fraude et l'évasion fiscale sont l'un des principaux obstacles au développement Économique. Dans ce cadre était le devoir de tout État pour réaliser sa politique budgétaire pour tenter d'éliminer ou au moins réduire ce phénomène par l'adoption des mécanismes de la lutte contre la fraude et l'évasion fiscale régulière et des procédures strictes d'une part, Et la nécessité d'un contrôle fiscal, d'autre part, l'administration a adopté plusieurs solutions et procédures fiscales préventive, et essaie d'améliorer la qualité des services tel la relation avec le contribuable, ainsi que l'exercice de surveillance et d'assure la gouvernance fiscale qui représente l'essence dans notre étude.

Ce travail aura pour finalité de répondre à la question principale suivante :

**« Comment peut la gouvernance fiscale assurée l'efficacité du système fiscal pour contribuée à la lutte contre la fraude et l'évasion fiscale ? »**

Cette question principale peut être scindée en plusieurs questions secondaires :

- La gouvernance fiscale reflète-elle l'efficacité du système fiscal ?
- pour la réorganisation de l'administration fiscale, et la simplification de système fiscal adopte-t-on des réformes ?
- Qu'entendons-nous par la fraude et l'évasion fiscales, et quels sont les effets et les causes ?
- le contrôle fiscal est il l'un des outils efficace pour la lutte contre la fraude et l'évasion fiscale ?

Pour répondre à ces axes de problématique il est nécessaire de faire appel à des hypothèses de travail qui constitueront des guides d'orientation de nos travaux de recherche sur la gouvernance fiscale :

- Le système fiscal efficace signifie la capacité du régime fiscal pour atteindre les objectifs financiers, économiques et sociaux.
- La gouvernance fiscale a une influence constante sur l'efficacité de système fiscal.

- La fraude et l'évasion fiscale sont deux phénomènes négatifs sur l'économie d'un pays, notamment les effets désastreux qui résultent sur les dépenses publiques.
- Le contrôle fiscal l'un des outils de la gouvernance fiscale qui vise à gérer des risques fiscales.

### **Les incitatifs le choix du sujet :**

#### **Il ya des raisons objectives :**

- Connaitre encore plus sur le système fiscal et son efficacité.
- Considérant que le sujet de gouvernance fiscale est nouveau dans les recherches en Algérie, on va savoir plus sur ce concept.
- Généralisée sur les deux phénomènes la fraude et l'évasion fiscale, et il est devenu nécessaire d'étudier les plus importants moyens efficace pour réduire ces deux phénomènes.

#### **Raisons subjectives :**

- un désir d'étudier ce sujet et l'enrichir.
- le désir de se rapprocher de l'administration fiscale et d'enrichir nos connaissances et capacités et d'identifier les procédures et bénéficier davantage dans le domaine de nos spécialisation.

#### **Objectifs de Choisir ce sujet :**

- Connaitre les principes notions sur la gouvernance fiscale et son importance dans l'orientation de l'activité économique, et d'améliorée le système fiscal.
- Connaitre les objectifs de la gouvernance fiscale qui sont les suivants:
  - gérer les risques, tel quels la lutte contre la fraude et l'évasion fiscale,
  - parvenir à l'efficacité et la crédibilité du système fiscal,
  - assurée la transparence fiscale.
- Inculquer la culture de l'impôt dans l'esprit de contribuables afin de réduire la fraude et l'évasion fiscale.
- Connaissance du rôle joué par le contrôle fiscale, comme l'un des solutions efficaces pour la lutte contre la fraude et l'évasion fiscale.

### **Méthodologie suivie :**

La raison de cette étude est généralement de rapprocher plus d'une façon de travail sur terrain dans le secteur des institutions financières. Et enrichissement personnel nous devons pencher sur l'étude du sujet la gouvernance fiscale qui vise à rendre l'administration fiscale procède des comportements rationnelles et son rôle de la lutte contre la fraude et l'évasion fiscale.

### **Le mémoire comprend trois (03) chapitres :**

#### **La partie théorique :**

- Le premier chapitre de ce travail sera composé à deux sections. la première section est réservée aux notions sur le système fiscal, ses objectifs, les principes généraux d'un bon système (son efficacité), et les facteurs restrictifs de l'efficacité du système fiscal, et la deuxième on va étudier la notion de la gouvernance fiscale, ses rôles dans l'ancrage de système fiscale efficace et simplifié et comment aide l'administration fiscale à gérer ses risques, et ses principes tel quel la transparence et la responsabilité.
- Ensuite, nous aborderons dans le deuxième chapitre et précisément dans la première section les notions sur la fraude et l'évasion fiscales, ses formes, ses causes, ses effets sur la société et trésor public, et dans la deuxième section nous évoquerons le contrôle fiscal, ses notions, ses objectifs, ses formes et les efforts et les procédures et mécanismes de contrôle utilisées par l'administration fiscale pour la lutte contre la fraude et l'évasion fiscale.

#### **La partie pratique :**

- Le troisième chapitre nous essaierons dans la première section de présenter l'administration fiscale de la willaya de Bouira, sa création, son organisation structurelle, ses tâches, les sous direction de cette administration et leurs fonctions, dans la deuxième section une étude de cas sur la gouvernance fiscale et son rôle d'améliorer le système fiscale algérien et la réorganisation des administrations fiscales algériennes par l'adaptation des réformes, et la clarification des procédures régissant la relation contribuable et l'administration fiscale.

## **Chapitre 01 :**

### **Généralités sur le système fiscal et la gouvernance fiscale et ses rôles d'améliorer l'efficacité du système fiscal.**

L'éclaircissement de la notion du système fiscal est très intéressant, grâce à leur importance dans l'économie national, ce qui nécessite l'adaptation d'une bonne gouvernance fiscale pour arrivé à un système fiscal efficace qui visant a l'amélioration de l'administration fiscale.

Donc, si la gouvernance, en essence, signifie la bonne gouvernance signifie aussi la gouvernance d'entreprise, alors la gouvernance de l'administration fiscale signifie que la législation fiscale, la régulation des intérêts de services fiscaux et ses services conformément, être établir sur la base de principes de l'équité, la transparence, la discipline et de responsabilités et des autres principes de base de la gouvernance. Dans ce contexte, nous présentons les éléments suivants :

**Section 01 :** Le système fiscal et son efficacité.

**Section 02 :** La gouvernance et la gouvernance fiscale.

## **Section 01 : les notions de système fiscal et son efficacité.**

Le système fiscal est constitué d'un côté technique d'un ensemble des impôts différents, et puis l'impôt est l'unité de renforcement de ce système, de sorte qu'il était nécessaire pour l'enchaînement logique des sujets, il faut d'abord faire l'exposition de notions d'impôt.

L'impôt Représente une place particulière dans la science des finances publiques, il se caractérise également par plusieurs propriétés qu'ils ne fonctionnent pas dans le vide, mais il ya un ensemble de principes et de règles qui prend en compte par le législateur lors de l'imposition de la taxe, et ce jusqu'à ce que le système fiscal sera régulier et concilier.

### **1.1.1) Les notions de l'impôt :**

#### **1. Définition d'impôt :**

L'impôt peut être défini comme une prestation pécuniaire requise des contribuables d'après leurs facultés contributives et qui opère, par voie d'autorité, un transfert patrimonial définitif est sans contrepartie déterminée, en vue de la réalisation des objectifs fixés par la puissance publique<sup>1</sup>.

Une des meilleures définitions que l'on peut donner de l'impôt est : une contribution exigée des citoyens en vue de couvrir les charges des pouvoirs publics et conçue dans le cadre d'une politique économique et sociales déterminée. Cette contribution tend normalement au partage des sacrifices selon une morale particulière<sup>2</sup>.

Ces définitions doctrinales fait apparaître les trois éléments essentiels qui caractérisent l'impôt :

- C'est un acte de puissance publique ;
- Il opère un prélèvement sur la propriété ;
- Il est perçu dans un but d'intérêt général.

---

<sup>1</sup>- P. BELTRAME « LA FISCALITÉ EN FRANCE », HACHETTE ,12<sup>e</sup> Édition, France, 2006-2007, p. 12.

<sup>2</sup>- [www.dc347.4shared.com/doc/jfKioH56/preview.html](http://www.dc347.4shared.com/doc/jfKioH56/preview.html) , consulter 27/08/14.

## **2. Les caractéristiques de l'impôt :**

### **2.1. L'impôt : un prélèvement pécuniaire :**

L'impôt se paie aujourd'hui en monnaie, la disparition de l'impôt en nature reflétant la généralisation de l'usage de la monnaie mais aussi l'accroissement de la liberté du contribuable<sup>1</sup>.

L'obligation pour les contribuables de se libérer de leur dette fiscale en monnaie avait contribué elle aussi à accélérer le développement de l'économie de marché en conduisant ceux qui ne disposaient pas de liquidités monétaires à devoir s'en procurer, notamment en échangeant des biens matériels contre de l'argent<sup>2</sup>.

### **2.2. L'impôt : un prélèvement obligatoire effectué par voie d'autorité**

Quelles que soient ses modalités de paiement, le prélèvement fiscal a fondamentalement le caractère d'un prélèvement obligatoire, dès lors qu'il est effectué par voie d'autorité par l'administration sur le fondement des prérogatives de puissance publique qui sont les siennes.

En conséquence, le contribuable n'a ni le droit de prétendre se soustraire à sa dette d'impôt, ni celui de vouloir fixer librement ou négocier le montant de sa contribution<sup>3</sup>.

### **2.3. L'impôt : un prélèvement effectué à titre définitif**

L'impôt est une ressource définitive pour les collectivités publiques qui en bénéficient, c'est-à-dire l'État, les collectivités territoriales et certains établissements publics<sup>4</sup>.

---

<sup>1</sup>- ANNIE VALLÉE « les systèmes fiscaux », Éditions du Seuil, Paris, France, 2000, p.12.

<sup>2</sup>- Michel Bouvier « Introduction au droit fiscal général et à la théorie de l'impôt », L.G.D.J, 5eme édition, France, 2003, p.20.

<sup>3</sup>-Op.cit.

<sup>4</sup>- Ibid., p.21.

## **2.4. L'impôt : un prélèvement sans contrepartie immédiate qui sert à couvrir les charges publiques**

Cette expression doit être précisée car l'impôt a une contrepartie représentée par l'ensemble des biens et services collectifs dont il assure le financement et qui sont gratuitement aux citoyens-contribuable tel la défense nationale, les soins de santé, la justice, le ramassage des déchets ménagers et bien d'autres encore. Mais il n'a pas de contrepartie directe, spécifique et bien déterminée, sa finalité est collective, ce qu'exprime le principe budgétaire de non-affectation de l'impôt à une dépense particulière<sup>1</sup>.

L'impôt est soumis à certains principes fondamentaux qui permettent son établissement dans un Etat. Adam Smith dans son ouvrage « la richesse des nations » (1776), il stigmatisait des règles ou exigences que doit satisfaire le prélèvement d'impôt. Certes, beaucoup d'auteurs ont parlé de ces principes, mais nombreux sont ceux qui se sont référés à Adam Smith qui déjà avait développé ces notions.

### **- La règle de justice :**

Tous les sujets d'un Etat doivent contribuer au soutien du gouvernement dans la proportion la plus juste possible avec leurs facultés contributives respectives, c'est-à-dire la plus exactement mesurée par le revenu dont chacun d'eux jouit sans la protection du gouvernement.

### **- La règle de certitude :**

L'impôt que chacun d'eux est tenu de payer doit être toujours certains et ne doit jamais être arbitraire. La certitude de ce que doit payer chacun d'eux est un fait d'imposition, un objet d'une telle importance qu'il est prouvé qu'un petit degré d'incertitude est plus funeste qu'un degré plus considérable d'inégalité.

### **- La règle de commodité :**

Tout impôt doit être levé dans le temps et de la manière qui poursuit le mieux aux imposés. Il convient en effet, de réduire au minimum le sacrifice, la souffrance du contribuable. Tout sacrifice, toute souffrance qui dépasse le strict nécessaire est illégitime.

---

<sup>1</sup>- ANNIE VALLÉE, op.cit, p.12.

## **- La règle d'économie :**

Tout impôt doit être combiné de manière qu'il ne sorte des mains du peuple que le moins possible au-delà de ce qui doit entrer dans le trésor public, et en même temps qu'il tienne le moins longtemps possible cet argent hors des mains du peuple avant d'entrer dans le trésor.

## **3. Les Classifications des impôts<sup>1</sup> :**

La diversité des impôts et leurs mécanismes n'excluent pas leur classement possible par grandes catégories. L'intérêt de la démarche classification est qu'elle s'efforce de restituer une approche d'ensemble et ordonnée des structures fiscales.

### **3.1. Les classifications techniques :**

Ce sont les classifications les plus classiques et les plus utilisées.

#### **3.1.1. Impôts directs et impôts indirects :**

C'est une distinction ancienne et commode qui a longtemps servi de fondement à l'organisation de notre administration fiscale.

- Si l'on retient le critère de l'incidence, la distinction s'établirait entre les impôts qui restent à la charge de ceux qui y sont assujettis (impôt directs) et ceux dont le fardeau peut être reporté par les contribuables sur des tiers qui deviennent ainsi les véritables redevables (impôt indirects).
  
- Le critère de fait générateur et du rôle, qui est lié à la mise en œuvre administrative de l'impôt, paraît plus solide. L'impôt direct est alors celui qui atteint, de façon périodique, des situations ayant certain caractère de permanence, et pour l'établissement duquel il est possible de dresser une liste des contribuables. L'impôt indirect, au contraire, vise des événements (transactions, mutations de propriété) dont le caractère occasionnel et imprévisible rend impossible toute tentative d'enrôlement.

---

<sup>1</sup>- P. BELTRAME « LA FISCALITÉ EN FRANCE », HACHETTE ,12<sup>e</sup> Édition, France, 2006-2007, p. 13-15.

### **3.1.2. Impôt réel et impôt personnel :**

L'opposition entre l'impôt réel et l'impôt personnel est aussi très ancienne.

- L'impôt réel est celui qui porte sur un élément économique sans considération de la situation personnelle de son détenteur ; les taxes foncières locales, les droits d'enregistrement sur les immeubles sont, en principe, des impôts réels.
- L'impôt personnel atteint l'ensemble de la capacité contributive du redevable en tenant compte de sa situation et de ses charges de famille. L'impôt sur le revenu, les droits de succession sont des impôts personnels.

### **3.2. Les autres classifications :**

#### **3.2.1. Impôt analytique et impôt synthétique :**

La distinction entre impôts analytiques et impôts synthétiques consiste à opposer les impôts qui ne frappent qu'un élément d'un patrimoine ou une catégorie de revenu à ceux qui atteignent une valeur ou une situation économique prise dans son ensemble. Ainsi, l'impôt cédulaire sur le revenu est un impôt analytique qui n'atteint qu'une catégorie de revenu, alors que l'impôt général sur le revenu porte sur le revenu global d'un contribuable. L'impôt analytique est le souvent proportionnel, alors que l'impôt synthétique se prête volontiers à la progressivité.

#### **3.2.2. Impôt sur le revenu, impôt sur la dépense, impôt sur le capital :**

- Les impôts sur le revenu frappent l'acquisition d'un revenu par le contribuable (impôt sur le revenu des personnes physiques, impôt sur les sociétés) ;
- Les impôts sur la dépense grèvent les dépenses de consommation ou d'investissement (droits indirects de consommation, taxe sur la valeur ajoutée, etc.) ;
- Enfin, les impôts sur le capital portent sur le patrimoine mobilier et immobilier, soit lors de ses mutations (droits de mutation à titre onéreux, droits de succession et de donation), soit du simple fait de sa détention (impôt annuel et général sur la fortune).

### **1.1.2) Définition de système fiscal :**

Il existe plusieurs définitions du système fiscal dans les écrits des arabes et étrangers Certains croient que le concept du système fiscal contient le concept large et la conception étroite <sup>1</sup>:

Et selon le concept large le système fiscal est un « ensemble d'éléments idéologiques, économiques et techniques, qui mènent leur interface à une entité fiscale certain, c'est que l'entité qui représente le front du système sensoriel, qui dispose différer son physionomie nécessairement dans la société économiquement avancés à son image dans une société différente ».

Soit concept étroit, il désigne « un ensemble de règles juridiques et techniques qui permettent la retenue à la source dans les étapes successives de la législation à la liaison et à le recouvrement ».

Le Professeur Pierre BELTRAME, le définit comme étant des ensembles, plus ou moins cohérents, d'institutions, de règles et de pratiques qui font incontestablement partie de notre univers social, économique et même psychologiques.

Le système fiscal peut aussi être définie comme étant l'ensemble des décisions prises par les pouvoirs publics dans le but de changer telle ou telle recette du point de vue de son assiette, son taux, ou son champ d'action, ou encore de point de ses modalités d'application. Par ailleurs, l'expression « système fiscal » est utilisée aujourd'hui par la plupart des fiscalistes pour désigner l'ensemble des impôts appliqués à un moment donné dans un pays déterminé<sup>3</sup>.

Maurice BASLE écrivait, dans son livre « Systèmes fiscaux », qu'étudier les systèmes fiscaux c'est décrire, analyser et comprendre comment les pouvoirs publics réussissent à se procurer leurs moyens d'action, ceux qui vont apparaître en recettes, ressources dans un ou plusieurs documents appelés Budget<sup>4</sup>.

---

<sup>1</sup> -يونس بطريق ، علي عباس عياد "النظم الضريبية" ، الدار الجامعية،الإسكندرية،1983،ص30

<sup>2</sup>- Pierre BELTRAME « Les Systèmes fiscaux : Que Sais-Je ? », 3ième Edition, 1997, p. 3.

<sup>3</sup>- KARIMI Latifa « Institutions, Gouvernance fiscale, Et Management Public au Maroc ». Conférence : Atelier Doctoral, Amman, 26 et 27 septembre 2012, p.11.

<sup>4</sup>-Maurice BASLE « Systèmes fiscaux », Ed mémentos Dalloz, 1989, p.3.

## **Et donc le système fiscal repose sur quatre piliers :**

- Des objectifs spécifiques formulés par les conditions de la communauté,
- Un rôle spécifique définis par les objectifs qu'ils souhaitent atteindre par la communauté et les conditions de la société qui travail au-dedans,
- La structure fiscale son composition dépend du rôle à jouer par,
- Et manière de travail spécifique est régie par les dispositions détaillées de la législation fiscale.

## **Il correspond aux méthodes, règles et techniques servent à<sup>1</sup> :**

- Définir les différents impôts,
- Fixer leurs assiettes,
- Organiser leur recouvrement,
- Déterminer la pression fiscale.

### **1.1.3) Les fondements du système fiscal :**

Le structure du système fiscal repose sur trois piliers sont : la politique fiscale, la législation fiscale, l'administration fiscale.

#### **1- La politique fiscale :**

Les politiques fiscales tiennent toujours le plus grand compte des vertus ou des défauts que sont censés comporter les divers types d'impôts au regard de la vie économique. C'est ainsi que certaines politiques viseront à favoriser la demande ou, inversement, l'offre, tandis que d'autres tenteront d'encourager tel ou tel secteur de l'économie en défiscalisant les produits concernés.

Conjoncturelles ou structurelles, les politiques fiscales doivent nécessairement tenir compte, de toute façon, du caractère particulièrement évolutif et fluctuant des sociétés contemporaines ainsi que de la longueur des processus de décision administratifs ou politiques.

---

<sup>1</sup>- Guettouche Nacir « la fraude fiscale en Algérie: causes et les conséquences », mémoire pour obtenir le diplôme en Magister en sciences commerciales et financières, ESC, Alger, p.28.

En effet, une fois prises, les décisions supposent un laps de temps relativement long pour être appliquées et pour que leurs effets soient ressentis sur un milieu qui peut déjà s'être sensiblement modifié. Le risque à cet égard est qu'elles s'avèrent être sans effet aucun ou même qu'elles aillent à l'encontre de l'objectif recherché. Quand bien même ce risque est toujours potentiel, les politiques fiscales ne peuvent en aucun cas ignorer la rapidité de changement des systèmes contemporains, une rapidité qui est en partie liée à un phénomène de mondialisation des échanges dans laquelle l'intégration des économies est de plus en plus affirmée<sup>1</sup>.

Nous concluons que la politique fiscale est un ensemble de décisions prises pour instituer, organiser et appliquer les prélèvements fiscaux, conformément aux objectifs des pouvoirs publics, et la politique fiscale représente un outil utilisée par l'état et l'adapté pour réaliser des programmes spécifiques dans les domaines de l'activité économique, et la mise en œuvre des projets de développement et la diffusion des services publics<sup>2</sup>.

Selon les définitions précédentes, que la politique fiscale est un instrument de politique économique, qui vise à atteindre les objectifs de la communauté.

### **3- L'administration fiscale :**

L'administration fiscale, c'est d'abord l'ensemble des organes par lesquels sont assis, contrôlés et recouverts les divers impôts. De ce point de vue, la complexité de son organisation reflète la multiplicité de ses missions.

Mais l'administration fiscale a aussi une fonction de médiation politique, à laquelle participent les nombreux organismes consultatifs qui l'assistent<sup>3</sup>.

---

<sup>1</sup>- Michel Bouvier, op.cit, p.164.

<sup>2</sup>- G. Tournié « la politique fiscale sous la Ve République », Privat, 1985, cité par P.BELTRAME, Op.cit, p.145.

<sup>3</sup>- P.BELTRAME, Op.cit, p.111.

## **2-La législation fiscale :**

La législation fiscale est une formulation des principes et des règles de la politique fiscale dans la forme de lois et de l'ordre à atteindre leurs objectifs, et devrait être rédigé la législation fiscale la bonne manière pour comblera des lacunes de l'évasion devant le contribuable, comme doit y avoir des lois fiscales souples pour s'adapter à des conditions économiques de l'Etat<sup>1</sup>.

### **1.1.4) Les objectifs du système fiscal:**

A tous système fiscal plusieurs rôles et objectifs que nous voyons son importance dans la vie économique, sociale et politique, et sont résumées en général dans :

#### **1- L'objectif financier:**

Le but de l'objectif financier est un objectif traditionnel sur lequel tous les systèmes fiscaux sont se levés sur lui, pour équilibrer le budget général et le financement de dépenses publiques.

#### **2- L'objectif économique général:**

L'objectif économique à la poursuite du régime fiscal pour atteindre la stabilité à travers le cycle économique en réduisant les impôts au cours de la période de déflation pour augmenter les dépenses publiques, et l'augmenter dans la période d'inflation afin d'absorber le pouvoir d'achat élevé, comme peut également être utilisé pour encourager l'activité économique précis, lui accorder une période d'exemption spécifique, et l'exemption des matériaux nécessaires à cette activité comme une activité essentielle qui réalise le développement économique, et peuvent être utilisés système fiscal comme une vague d'investissements en termes de zones concernées appart l'orientations sectorielles.

#### **3 - Objectif politique:**

Les objectifs les plus importants du système fiscal qui l'on vise pour atteindre à l'époque récente, que ce soit interne ou externe.

---

<sup>1</sup>-وكواك عبد السلام " فعالية النظام الضريبي في الجزائر: دراسة حالة بقباضة ولاية الوادي", مرجع ذكر سابقا، ص05.

Dans l'intérieur système fiscal représente comme un outil dans les mains des forces sociales dominantes politiquement pour faire face à d'autres classes sociales, et est donc accomplir l'intérêt des puissances dominantes a partir des catégories de peuple.

A l'extérieur, il représente l'un des outils de la politique étrangère, comme l'utilisation des droits de douane ou des unions douanières ou de zones Indépendant pour faciliter le commerce avec certains pays ou les réduire afin de parvenir à des fins politiques.

#### **4 - Objectif social:**

Le but du système fiscal est l'utilisation de l'impôt pour la redistribution du revenu national en faveur des classes les plus pauvres comme les exonérations offert pour qu'ont des charges de la famille nombreuse.

En dépit de la multiplicité des buts et objectifs du système fiscal comme mentionnés ci-dessus fiscales, mais il est toujours l'objectif du résultat est permanent et principal lors de l'imposition de la taxe.

#### **1.1.5) L'efficacité de système fiscal :**

##### **1- Définition d'efficacité :**

Définition offerte par Seashore et Yuchtman (1967) affirme « l'efficacité d'une organisation réside en sa capacité à exploiter son environnement dans l'acquisition de ressources rares et précieuses afin de soutenir son fonctionnement ».

Selon A. ETZIONI l'efficience tient compte de la façon dont les ressources disponibles sont utilisées. L'efficience compare les résultats (prévus ou réalisés) aux moyens (prévus ou réalisés). Donc en ce qui concerne l'efficience, L'entreprise cherche pour son bien la façon dont elle peut utiliser afin d'atteindre les objectifs lui assignés tout en dépensant des ressources moins élevées.

L'efficacité et l'efficience sont des termes liés et complémentaires pour une entreprise. L'atteinte de ses objectifs est l'un des succès au niveau de sa gestion par rapport aux autres entreprises, et l'utilisation minimum de ses ressources

dans sa perspective d'atteindre ses objectifs, clarifie également l'entreprise comme celle qui applique une bonne gestion.

## **2- L'efficacité de système fiscal :**

Mais l'efficacité du système fiscal signifie l'étendue de capacité du régime fiscale pour atteindre les objectifs financiers, économiques et sociaux de manière cohérente, parce que ces objectifs peuvent entrer en conflit les uns avec les autres, et comme un résultat s'oppose à ces objectifs, le législateur fiscal doivent tenir compte chacun l'intérêt de l'Etat, du contribuable et de la société<sup>1</sup> :

### **a) L'intérêt de l'Etat :**

La réalisation de l'intérêt de l'état, ce fait par ce qui offre l'impôt de l'argent contribué à couvrir ses différentes dépenses, et dans la mesure qui aide à réaliser ses politiques économique et sociales.

### **b) L'intérêt du contribuable :**

L'intérêt du contribuable a réalisé par imposer l'impôt dans la mesure où la taxe ne soit pas un obstacle en face de ses ambitions et les rendements obtenus grâce aux investissements, aussi réalisé l'intérêt du contribuable a travers ce qu'offre l'imposition de l'impôt par l'aide fiscale du contribuable pour effectuer ses travaux en le protégeant de la concurrence étrangère.

### **c) L'intérêt de la société :**

L'intérêt de la société est réalisé par l'imposition de l'impôt a travers les effets positifs qui résultent de l'imposition de l'impôt Taxe comme utilisation des recettes fiscales pour améliorer les services fournis gratuitement par l'état tel des routes , L'éclairage, l'éducation, la santé et le bien-être de toute la société, en plus de la réduction de certaines mauvaises habitudes indésirables dans la société.

---

<sup>1</sup>- A. ETZIONI, cité par Allain MIKOL, 1989, p.17.

<sup>2</sup>محمد أبو نصار "الضرائب و محاسبتهما بين النظرية و التطبيق"، الطبعة الأولى، دار النشر، عمان، 1996، ص:15-16

### **3- Les caractéristiques de l'efficacité :**

L'efficacité du système fiscal est basée sur les caractéristiques suivantes<sup>1</sup>:

- **L'efficacité économique:** grâce à l'utilisation rationnelle des ressources disponibles et d'éviter toutes les formes de déchets;
- **Simplicité:** Il doit y avoir un système fiscal simple et au coût le plus bas possible;
- **Sensibilité:** le système fiscal doit répondre facilement aux divers changements au niveau de l'économie totale;
- **Transparence:** de sorte que le contribuable peut apprendre ses droits fiscaux sans aucune complexité;
- **justice:** doit prendre en compte la justice dans le traitement fiscal de toutes les catégories de la société.

L'efficacité du système fiscal est dominée par un ensemble de normes et de considérations qui doivent être observées pendant la préparation et l'application d'un système fiscal, et ces considérations centrées sur un ensemble de principes qui opèrent sur la configuration du système fiscal, ainsi que la présence d'une bonne organisation technique du système fiscal, ainsi que de fournir une administration fiscale efficace assure l'application du système fiscal, en plus de s'appuyer sur l'incitation fiscale efficace qui soutient l'efficacité du système fiscal<sup>2</sup>.

### **4- Les déterminants de la conception d'un système fiscal efficace.**

Il ya beaucoup d'études sur l'identification des caractéristiques du système fiscal effectif.

---

<sup>1</sup>- Goy GILBERT « La Théorie Economique de L'impôt Optimal », Revue Française de Finance n° 55, 1996, p .94 .

<sup>2</sup>- لزرق لابد" ظاهرة التهرب الضريبي و انعكاساتها على الاقتصاد الرسمي في الجزائر"، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، غير منشورة، جامعة ابي بكر بلقايد، تلمسان، 2011-2012، ص41

#### **4.1- Les indicateurs de Vito Tanzi du système fiscal efficace:**

Vito Tanzi identifie huit (08) indicateurs clés peuvent être adoptées pour la conception d'un système fiscal effectif<sup>1</sup>:

##### **a) Indice de concentration :**

Dans le cadre de cet indicateur est qu'une grande part de totales des recettes fiscales provient d'un nombre relativement faible d'impôts et des taux d'imposition.

##### **b) Indice de dispersion:**

A un impact sur le rendement de système.

##### **c) Indice d'érosion :**

Les bases d'impositions réelles sont aussi proches de celles potentielles, parce que la satisfaction de la base d'imposition peut augmenter les revenus.

Et si l'impôt réel éloigner de celle de potentielles en raison de surcharge dans l'allouer des exemptions pour les secteurs et les activités qui conduisent à l'érosion de l'assiette fiscale. Et il ya ce qu'appel à relever les taux convoitise pour rétribution le manque à gagner et une telle quête permettrait de réduire l'évasion fiscale.

##### **d) Indice de retard de la collecte :**

Et il s'agit de fixer des délais qui font les contribuables paient les cotisations d'impôt dans le son délai parce que le retard entraîne a une baisse de la valeur réelle du produits de la taxe due à l'inflation, et ce doit embrasser le système fiscal des sanctions strictes limiter la tendance à retarder en paiement des droits.

##### **e) Indice de spécificité :**

Il s'agit de la tendance de l'adoption du système fiscal sur un petit nombre des imports spécifiques avec des taux déterminée et de ce fait ne nie pas la possibilité d'une violation de certains impôts par des autres impôts.

---

<sup>1</sup>- عبد المجيد قدي" المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية:دراسة تحليلية تقييمية"،ديوان المطبوعات الجامعية،الجزائر،2003، ص:165-167

**f) Indice d'objectivité :**

Il s'agit de la nécessité fiscale pour les impôts des assiettes sont mesurés par objectivité, de façon à s'assurer pour les contribuables l'appréciation de façon clair de leurs engagements fiscal à la lumière de leurs activités qu'ils prévoient.

**g) Indice d'application :**

Il s'agit de la tendance de l'exécutif le régime fiscal appliqué pleinement et efficacement, et cet concerne également la mesure de la sécurité des estimations et des prévisions et le niveau de l'enracinement de l'administration fiscale parce qu'elle est basée sur la mise en œuvre, ainsi que le caractère raisonnable de la législation de l'aptitude de la réalisation à la lumière de la réalité économique et sociale.

**h) Indice de coût de la collecte :**

Est un indicateur découle du principe économique dans la vie fiscale, et ce qui rend le coût de la collecte des impôts aussi peu que possible afin de ne pas être pris en compte, Pour ne pas se refléter négativement sur le niveau des recettes fiscales.

**4.2- D'autres indicateurs pour la conception des nouveaux systèmes fiscaux:**

L'avis de certains économistes que la conception de systèmes fiscales en fonction des exigences de l'efficacité peut se faire selon deux méthodes<sup>1</sup> :

**4.2.1- La première méthode:**

En fixant des critères spécifiques doivent être respectées dans le système fiscal et ces normes sont:

- la justice;
- la clarté;
- la commodité de paiement;
- l'économie à la dépense de la collecte;

---

<sup>1</sup>-حميدة بوزيدة "النظام الضريبي الجزائري و تحديات الإصلاح الاقتصادي في الفترة (1992-2004)", اطروحة دكتوراه دولة بكلية العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2005-2006، ص

- maintenir sur l'efficacité d'organisme du marché ;
- Il n'y avait pas de conflit entre les impôts et les objectifs du système financier.

#### **4.2.2- La deuxième méthode:**

En reliant entre le système fiscal et le bien-être général de la société, même si l'application de cette méthode est difficile compte tenu du fait que la théorie de commodité n'est pas développée, mais il doit néanmoins du signalé à un ensemble d'objectifs nécessaires pour atteindre la taille optimale de la commodité.

#### **Ces objectifs sont les suivants:**

- Pour assurer un minimum de liberté de choix;
- Pour atteindre le plus haut niveau de vie;
- L'emploi des facteurs de production qui souhaitent travailler;
- La croissance économique;
- La justice dans la répartition des revenus.

#### **5-Les facteurs restrictifs de l'efficacité du système fiscal<sup>1</sup>:**

Il ya plusieurs facteurs qui entravent l'efficacité du système fiscal, qui reflète négativement sur le rôle et l'importance de l'impôt dans la société, donc il doit le traiter et l'éviter autant que possible et ces facteurs sont centrées comme suit :

#### **5.1- Rigidité du système fiscal:**

Conduit la survie de tout système fiscal une long période à créer des traditions techniques et administratives liées à la nature des éléments de la qualité des impôts, d'une part, et les procédures qui lui prévision et recouvrement et d'organisée leur administration, d'autre part, crée un lien à chacun des contribuables de l'administration fiscale dans cette tradition, ce qui rend difficile à changer le système fiscal ,qui constitue une restrictif fiscale comme un grande obstacle pour adopté une réforme fiscale.

---

<sup>1</sup>- ناصر مراد "فعالية النظام الضريبي، بين النظرية و التطبيق"، دار هومة، الجزائر، 2002، ص: 152، 128

### **5.2- Double imposition:**

Il s'agit l'un des phénomènes importants qui sont d'un grand intérêt au niveau local et international, est l'un des problèmes qui se posent au rapport duquel système fiscal, parce qu'ils limitent son efficacité.

Et est destinée à imposer le même impôt ou un impôt similaire plusieurs fois sur la même personne et le même argent et au même temps, et elle à deux types internes et externes, et parfois, il peut être voulu pour atteindre certains objectifs économiques et politiques.

### **5.3- Le niveau élevé de la pression fiscale:**

La complexité du système fiscal, d'une part, et de l'urgence de l'Etat dans la recherche de ressources supplémentaires pour financer les dépenses publiques ont augmenté, d'autre part, conduit à une augmentation dans la pression fiscale, ce qui aura des répercussions négatifs sur l'efficacité du système fiscal, et qui à poussés les contribuables à utiliser toutes les méthodes pour échapper de payer l'impôt.

### **5.4- La corruption économique:**

La corruption est l'un des phénomènes négatifs pour le système fiscal, de sorte qu'il doit être combattu et traité ses causes, à souligner qu'à la suite de ces obstacles devenir le système fiscal loin d'atteindre ses objectifs, où il ya le phénomène de l'évasion fiscale.

## **Section 02 : Généralité sur la gouvernance et la gouvernance fiscale**

A quoi servent un Etat, une administration, une commune un établissement public, en somme à quoi sert un organisme public quel qu'il soit ? La réponse est toute simple : prendre des décisions appropriées pour répondre aux attentes des citoyens et faire évoluer le pays. La décision est au centre du pouvoir ; elle en est le fondement, sa raison d'être .On comprend donc facilement ce qu'est le sens attribué à la gouvernance administrative, consistant à rendre le pouvoir opérationnel et plus efficace en vue de la réalisation d'objectifs précis avec des résultats concrets<sup>1</sup>.

Avant de parler de la gouvernance fiscal préciser la notion de gouvernance, qui est un ensemble de lois, règlements et décisions, qui vise à assurer la qualité dans la performance par le choix des méthodes appropriées et efficaces pour atteindre les plans et objectifs de l'entreprise.

### **1.2.1) les notions de la gouvernance :**

La bonne gouvernance est une démarche de mobilisation visant la réalisation des conditions du développement humain durable : un contexte politique, économique et social favorable à la participation, à la croissance et à la compétitivité ; un appareil administratif et judiciaire efficace, efficient et déconcentré ; l'adoption de la démocratie ; de la décentralisation et du dialogue social ; la réduction des inégalités entre les pauvres et les riches et la protection sociale des populations vulnérables ; la valorisation du capital humain, l'éducation et la formation ; la protection de l'environnement et la promotion de l'égalité entre genres<sup>2</sup>.

Il est des concepts qui s'introduisent insidieusement dans le jargon politique sans que nul n'y prête attention et sans qu'on les ait définis préalablement.

Tel est le cas de l'expression apparemment fourre-tout, dont les médias font une forte consommation : la gouvernance<sup>3</sup>.

---

<sup>1</sup>- Ali SEDJARI « Administration, gouvernance et décision publique : QUEL LIEN ? » Ed, L'HARMATTAN-GRET, 2004. p.13.

<sup>2</sup>- Mohamed BOUSSAID, Rapport national sur l'évaluation du système de gouvernance au Maroc, Rabat, janvier 2006. p.14.

<sup>3</sup>- Bernard Cssen, « Le piège de la gouvernance », le monde diplomatique, n° 5676 juin 2001, p28 et PM. Defarge, La gouvernance, QSJ ? n°3676, 2003, p.05.

La gouvernance est devenue une question d'actualité. Elle fait incontestablement partie du bagage conceptuel politique et s'introduit progressivement dans la communication institutionnelle des décideurs politiques, administratifs et économiques<sup>1</sup>.

En fait, ce concept qui a contribué au développement d'une nouvelle approche d'analyse en sciences humaines a connu depuis la fin du XIX<sup>e</sup> siècle une évolution conceptuelle et épistémologique de taille<sup>2</sup>.

### **1.2.2) Les types de la gouvernance :**

On a deux types de la gouvernance : micro-gouvernance et macro-gouvernance.

#### **1. Macro- gouvernance :**

La gouvernance fait aujourd'hui partie des références préférées des principaux responsables politiques<sup>3</sup>. Ce concept, qui se réfère globalement à l'exercice du pouvoir et à la manière dont les règles sont élaborées, décidées, légitimées, mises en œuvre et contrôlées dans une société, semble s'appliquer désormais à l'ensemble des faits économiques et sociaux.

L'idée de gouvernance pénètre l'espace étatique, puisqu'il doit être démocratique (élections libres et honnêtes, respect des droits des individus...) mais surtout puisqu'il ne doit plus être une entité fermée et souveraine ne rendant pas de compte. De plus l'intérêt public n'est plus le monopole de l'Etat mais est exprimé par toutes sortes d'entités tant publiques (états, régions, villes, organisations internationales...) que privées (associations, mouvements...) <sup>4</sup>.

#### **Plusieurs définitions ont été données à concept gouvernance :**

La gouvernance désigne « l'ensemble des mécanismes qui ont pour effet de délimiter les pouvoirs et d'influencer les décisions des dirigeants » <sup>5</sup>.

---

<sup>1</sup>- Hamid EL AMOURI « Administration, gouvernance et décision publique : les paradoxes de la gouvernance et ses nouvelles dimensions face a la démocratie », p.63.

<sup>2</sup>- Mohamed Harakat « Le concept de gouvernance au Maroc : signification et pertinence », *in colloque national* : « Du gouvernement à la gouvernance : les leçons marocaines » 21-22 mars 2002, Tanger Publication de la REMA, 5, p. 7-20.

<sup>3</sup>- J.P.Gaudin « Pour quoi la gouvernance ? », Presses de Sciences Po, Paris, 2002,p.

<sup>4</sup>- P. M. DEFARGES « LA GOUVERNANCE: Que sais-je ? », PUF, 2003.p.38.

<sup>5</sup>-Charreaux, 1997 cité par P.WIRTZ & G.Charreaux « Gouvernance des entreprises : Nouvelles perspectives », Ed. ECONOMICA, Paris, 2006, p.07.

Le PNUD définit la gouvernance comme « l'exercice de l'autorité politique économique et administrative pour gérer à tous les niveaux les affaires d'un pays. Elle comprend les processus, les mécanismes et les institutions au moyen desquels les citoyens et les divers groupes articulent leurs intérêts, exercent leurs droits, assument leurs obligations et négocient leurs différends »<sup>1</sup>.

Patrick Le Galès a défini la gouvernance comme « un processus d'acteurs, de groupes sociaux et d'institutions en vue d'atteindre des objectifs définis et discutés collectivement. La gouvernance renvoie à un ensemble d'institutions, de réseaux, de directives, de réglementations, de normes, d'usages publics et sociaux, ainsi que d'acteurs publics et privés qui contribuent à la stabilité d'une société et d'un régime politique »<sup>2</sup>.

### **- Responsabilité devant sa population <sup>3</sup>:**

L'Etat est un instrument au service du peuple, il doit lui rendre des comptes, et faire participer directement et quotidiennement l'opinion publique aux choix politiques. C'est la mise en œuvre de la logique démocratique.

### **- Responsabilité devant la communauté internationale <sup>4</sup>:**

L'Etat est et sera de plus en plus responsable devant l'extérieur. Les accidents, les dégâts écologiques ignorent les frontières. Les entreprises criminelles se déploient sur de très nombreux territoires et ne cessent de se déplacer. Ce que fait ou ne fait pas un Etat (préservation ou négligence de l'environnement, contrôles sanitaires...etc.) .

Cette responsabilisation de l'Etat confirme l'emprise croissante du droit. Or le droit n'appartient plus aux états. Les entreprises, les associations, les individus se l'approprient car chacun tente de faire triompher son interprétation de la norme en mobilisant toutes les procédures possibles<sup>5</sup>.

---

<sup>1</sup>-Mohamed HAKAKAT, Op.cit, p. 7-20.

<sup>2</sup>- P.Le Galès « Le retour des villes européennes », Presses de Sciences Po, Paris, 2003, p. 243.

<sup>3</sup>- P. M. DEFARGES, Op.cit, P.41

<sup>4</sup>-Op.cit, p.42.

<sup>5</sup>-ibid.,p43.

## **2. Micro- gouvernance :**

La gouvernance politique qui policier par l'état focalise le secteur public, trouve autre inspiration, autre continent, mais aussi autre discipline. L'économie, cette fois, sert de cadre aux réflexions, en particulier l'économie d'entreprise, c'est une économie qui sait s'élargir à une analyse des rapports entre les diverses unités de production, ou entre firme ou autres organisations sociales<sup>1</sup>.

Donc ce concept se focalise dans le secteur privé ou public qui enclore les entreprises, aussi c'est le gouvernement des entreprises.

### **2.1. Les notions de la gouvernance d'entreprise :**

Le champ de la gouvernance, même s'il n'a pris de l'importance que récemment, est né des analyses de Berle et Means (1932) dans les années trente.

Ces derniers concluaient à une gestion défavorable aux actionnaires, au début du siècle dans les sociétés cotées, en raison de la séparation existant entre les actionnaires, qui assument le risque, et les dirigeants, qui prennent les décisions<sup>2</sup>.

Alors les premiers emplois du terme gouvernance apparaissent dans les sciences économiques, et plus précisément dans le milieu de l'Entreprise aux Etats-Unis. Ce qu'on nomme aujourd'hui « le gouvernement d'entreprise » était désigné dans les trente sous le nom de « contrôle » des entreprises<sup>3</sup>.

#### **2.1.1. Principales définitions de la gouvernance d'entreprise :**

Gouverner une entreprise, c'est l'administrer et en assurer une conduite politique. Les problèmes que ces questions peuvent poser ont d'abord traités par les Anglo-Saxons à travers l'étude de la « corporate governance », la traduction littérale de cette expression est « le système d'administration et de contrôle des firmes ».

---

<sup>1</sup>- Jean-Pierre Gaudin « POURQUOI LA GOUVERNANCE ? » presses de sciences po, 2002, France, Paris, p.58

<sup>2</sup>- Selim KOUIDHI, « Rémunération des dirigeants sociaux et gouvernance d'entreprise : Positionnement du modèle T unisien et proposition de mesures d'orientation pour l'expert comptable », Mémoire présenté en vue de l'obtention du Diplôme d'Expertise Comptable, 2010-2011, p.06

<sup>3</sup>- Hamid EL AMOURI, Op.cit, p. 65.

D'un point de vue historique l'expression de « corporate governance » est ancienne. Les préoccupations liées au gouvernement d'entreprise sont apparues à partir du moment où certains actionnaires ont pris conscience que les dirigeants, compte tenu de la position centrales qu'ils occupent au sien de la firme et de l'asymétrie d'informations dont ils disposent<sup>1</sup>.

Selon Pastre (1994), la gouvernance d'entreprise est « L'ensemble de règles de fonctionnement et de contrôle qui régissent, dans un cadre historique et géographique donné, la vie des entreprises ».

Gérard Charreaux a avancé la définition suivante de la gouvernance d'entreprise « La gouvernance d'entreprise recouvre l'ensemble des mécanismes organisationnels qui ont pour effet de délimiter les pouvoirs et d'influencer les décisions des dirigeants, autrement dit, qui 'gouvernent' leur conduite et définissent leur espace discrétionnaire »<sup>2</sup>.

Aussi La gouvernance d'entreprise selon Bonnie Campbell est un équilibre entre les actionnaires, le conseil d'administration, les vérificateurs externes et les dirigeants de l'entreprise<sup>3</sup>.

### **2.1.2. Principes de la gouvernance d'entreprise :**

La nécessité d'instaurer des principes comme base stable au gouvernement d'entreprise est née notamment de l'absence de réglementation structurant la gouvernance d'entreprise pendant près d'un siècle et du fait que la gouvernance d'entreprise est généralisée dans divers pays dans le monde sans être pour autant générée par les mêmes conditions ni adoptée pour les mêmes besoins<sup>4</sup>.

---

<sup>1</sup>- Frédéric Parrat « LE GOUVERNEMENT D'ENTREPRISE », p.09.

<sup>2</sup>- G.CHARREAUX 1997, p. 421-422, « Corporate Governance : théories et faits », Economica, 1997. Cité par Selim KOUIDHI, op.cit, p.07 .

<sup>3</sup>- Bonnie Campbell, «La gouvernance, une notion éminemment politique »p. 199-148,Ed. Karthala, Paris, 2001, p.65.

<sup>4</sup>- Selim KOUIDHI, op.cit, p.07.

Il s'agit des six principes suivants<sup>1</sup>:

**a) Mise en place d'un cadre juridique pour le gouvernement d'entreprise :**

« Un régime de gouvernement d'entreprise devrait concourir à la transparence et à l'efficacité des marchés, être compatible avec l'état de droit et clairement définir la répartition des compétences entre les instances chargées de la surveillance, de la réglementation et de l'application des textes » ;

**b) Respect des droits des actionnaires :**

« Un régime de gouvernement d'entreprise doit protéger les droits des actionnaires et faciliter leur exercice » ;

**c) Traitement équitable des actionnaires :**

« Un régime de gouvernement d'entreprise doit assurer un traitement équitable de tous les actionnaires... Tout actionnaire doit avoir la possibilité d'obtenir réparation effective de toute violation de ses droits » ;

**d) Protection des différentes parties prenantes dans le gouvernement d'entreprise :**

« Un régime de gouvernement d'entreprise doit reconnaître les droits des différentes parties prenantes à la vie d'une société..., et encourager une coopération active pour créer de la richesse et des emplois et assurer la pérennité des entreprises » ;

**e) Garantir une diffusion transparente de l'information :**

« Un régime de gouvernement d'entreprise doit garantir la diffusion en temps opportun les informations exactes sur tous les sujets significatifs concernant l'entreprise... » ;

---

<sup>1</sup>- OCDE, « Principes de gouvernement d'entreprise de l'OCDE », 2004.cité par **Selim KOUIDHI**, op.cit, p.08.

#### **f) Engager la responsabilité du conseil d'administration :**

« Un régime de gouvernement d'entreprise doit assurer le pilotage stratégique de l'entreprise et la surveillance effective de la gestion par le conseil d'administration, ainsi que la responsabilité et la loyauté du conseil d'administration vis-à-vis de la société et de ses actionnaires ».

G. Charreaux estime que pour être efficace, un système de gouvernance d'entreprise doit jouer deux rôles principaux<sup>1</sup> :

##### **a) Un rôle préventif :**

Il doit permettre d'éviter que des situations de crise ne surviennent. Il s'agit notamment de s'assurer qu'aucun des stakeholders n'accapare durablement une part des richesses trop importantes au détriment des autres partenaires.

Un bon gouverneur d'entreprise doit donc permettre l'expression des différentes parties prenantes avant que les conflits n'éclatent ;

##### **b) Un rôle curatif :**

Il doit permettre la résolution des situations de crise. Une situation de crise doit parfois se résoudre par le départ des dirigeants ou de certains salariés. Il est important que le système de gouvernance soit suffisamment souple et réactif pour le permettre.

#### **1.2.3) Du gouvernement à la gouvernance fiscale :**

Les développements épistémologiques de ce concept dans les études opérées par les organisations internationales dans le but d'appréhender les transformations de l'action publique insistent sur la « remise en cause du monopole gouvernemental dans la gestion des affaires publiques et la préconisation de nouvelles formes de régulation, de responsabilisation et de prise de décision »<sup>2</sup>.

---

<sup>1</sup>- G.CHARREAUX, Op.cit, Cité par Selim KOUIDHI, op.cit, p.09

<sup>2</sup>- Mohamed Harakat « la gouvernance dans tous ses états »REMA n°19/2004

Gouvernance n'est pas synonyme de gouvernement. Les deux notions se réfèrent à des comportements exprimant une volonté, à des activités guidées par but, à des systèmes de règles. Mais l'idée de gouvernement implique une autorité officielle, dotée de capacités de police garantissant la bonne exécution de la politique adoptée. La gouvernance, elle, couvre des activités sous-tendues par des objectifs communs ; ces objectifs peuvent s'inscrire ou non dans les mécanismes légaux et formels de responsabilité, donc la gouvernance est un phénomène plus large que le gouvernement<sup>1</sup>.

L'idée de gouvernement est associée avant tout à celle de pouvoir hiérarchique, de rapports de commandement verticaux et descendants, de volonté qui s'impose de manière unifiée. Elle s'apparente étroitement aux réflexions sur l'autorité de l'Etat comme totalité<sup>2</sup>.

La gouvernance n'est pas une entité, c'est un système rejetant toute hiérarchie rien n'est censé être fixe, tout est en flux. A l'âge gouvernemental, l'Etat gardien sévère de l'unité, est un guide idéologique, diffuseur de la foi nationale. A l'ère de la gouvernance, le politique, vidé de toute finalité, ne sert plus qu'à surveiller que le jeu social ne se déroule pas trop mal.

Voilà le tableau qui détermine les différences entre le gouvernement et la gouvernance :

**Tableau 01: la différence entre le gouvernement et la gouvernance**

	<b>Gouvernement</b>	<b>Gouvernance</b>
Champ	Affaires publiques	Affaire collectives
Espoir	Vertical, hiérarchique	Horizontal, démocratique
Décisions	Ordre /instruction	Négociation
Policier	Etat	Autorités indépendantes, État, Ultime recours
Monde	Rareté	Abondance
Finalités	Maintien de l'ordre, unité	Création-innovation

Source : P.M.Defarge, La gouvernance, Que sais-je ? N° 3676, Paris, 2003, p30.

<sup>1</sup>-P. M. DEFARGES, Op.cit, p.31.

<sup>2</sup>-J .P. Gaudin, Op.cit, p.28.

Les raisons de ces préoccupations trouvent leurs origines « dans les crises gouvernementales dues aux modes de gestion traditionnels et de pouvoirs coercitifs exercés par des institutions qui le monopole et dans les dysfonctionnements caractérisant l'action publique »<sup>1</sup>.

#### **1.2.4) L'importance de la gouvernance :**

L'objectif principal des systèmes de la gouvernance est de préserver les intérêts des actionnaires, ainsi que d'autres parties, et toute la compagnie légalement tenu de donner des informations véridiques nécessaire et suffisante pour tous les concessionnaires.

Un bon système de gouvernance fournit un protecteur cadre et prohibitif pour l'émergence de ces actions et les limites de tenter de tromper, surtout la possibilité de collusion avec les vérificateurs externes, la gouvernance égale à le morale qui est loué à améliorer l'image et la mentalité des entreprises ainsi que sa crédibilité, comme aussi appelant également à l' admission de considérations éthiques et à améliorer le degré de clarté et de transparence.

#### **1.2.5) Le concept de la gouvernance fiscale :**

Nous avons déjà fait remarquer que la fiscalité reflète la capacité extractive de l'État. Une telle capacité ne peut être mise en application de façon adéquate que si le cadre de gouvernance caractérisé par le cadre juridique et institutionnel est en place. En d'autres termes, un cadre de gouvernance efficace détermine en grande partie un programme sectoriel tel que la gouvernance fiscale. Les éléments de la responsabilité, de la transparence, de l'équité, de l'efficacité et de l'efficience qui sont inhérents à la bonne gouvernance fiscale ne peuvent pas être réalisés sans un cadre de gouvernance crédible<sup>2</sup>.

#### **1. Définition de la gouvernance fiscale :**

C'est le processus d'élaboration et d'application (création, modification, suppression) des textes fiscaux tout en prenant compte des principes fondamentaux de la gouvernance pour parvenir à atteindre ses objectifs<sup>3</sup>.

---

<sup>1</sup>- Mohamed Harakat « la gouvernance dans tous ses états »REMA n°19/2004.

<sup>2</sup>-Rapport relatif à une Recherche sur la Bonne Gouvernance Fiscale en Afrique, [www.ataftax.net](http://www.ataftax.net).

<sup>3</sup>- [www.impôts.finances.gov.tn](http://www.impôts.finances.gov.tn)

La gouvernance fiscale suppose la transparence dans la manière dont les règles fiscales sont décidées et appliquées<sup>1</sup>.

Sur cette base, l'adoption des fondements et des principes de gouvernance dans l'administration fiscale doit inclure deux dimensions :

**a) La première dimension:**

L'administration fiscale, doit être un pionnier dans le domaine de la gouvernance à travers l'adoption et l'application des principes et concepts de la gouvernance.

**b) La deuxième dimension :**

Que les entreprises composent l'un des outils du changement radical vers l'adoption et l'application des concepts et des principes de la gouvernance comme le principal fournisseur de la recette fiscale.

**2. Les Règles capitales de la gouvernance fiscale :**

Le processus gouvernance fiscale a évidemment une influence constante sur le système fiscal et c'est pour démystifier le sujet que l'auteur Mustapha Bensahli traite dans son ouvrage des sept règles capitales de la gouvernance fiscale sont les suivant<sup>2</sup> :

La Concertation, la Visibilité, la Lisibilité, la Stabilité, la Sécurité juridique, la Performance et la Communication.

**2.1. La règle de concertation :**

Suppose une démocratie représentative et participative pour légitimer le fondement de l'impôt. Sur ce point, La gouvernance fiscale s'avère fragile dans de nombreux pays en amont de la décision, au niveau de la concertation avec la société civile et au cours de la discussion parlementaire.

---

<sup>1</sup>- Mustapha bensahli « la gouvernance en fiscalité » Article d'Elnahar ,14/05/2014, [www.Elnahar.DZ](http://www.Elnahar.DZ).

<sup>2</sup>-Mustapha BENS AHLI, Op.cit. [www.Elnahar.DZ](http://www.Elnahar.DZ).

Sans une large concertation préalable, la décision prise d'autorité est par essence contreproductive dès lors qu'elle rend par la suite propice la contestation au niveau notamment de son application, ce qui tend à affecter dans une certaine mesure le principe de consentement de l'impôt et à contribuer ainsi à brouiller la cohérence de la législation fiscale, en ne manquant pas de susciter chaque fois un contentieux lourd et inutile. La récente désignation des membres du Conseil national de la fiscalité (CNF) devrait contribuer à améliorer cette concertation puisque ce groupe pluridisciplinaire a pour mission d'évaluer le régime fiscal sur la base du développement économique national.

## **2.2. La règle de visibilité (vision stratégique) :**

Permet d'avoir sur l'évolution de la fiscalité une vision à court, vision à moyen et long termes, tout en ne perdant pas de vue les interférences avec les éléments du contexte environnemental. Les différents cas d'imprévisibilité sont éloquentes et justifient les nécessaires mesures d'amélioration de la visibilité qui suppose des moyens d'analyse performants pour engager des études d'impact tant rétrospectives que prospectives.

Le Conseil national de la fiscalité est également attendu quant au rôle à jouer sur ce plan de la visibilité.

## **2.3. La règle de lisibilité :**

Suppose que tout le dispositif législatif et réglementaire ayant un lien avec la fiscalité soit facilement traçable de manière à faciliter l'accessibilité à la fiscalité pour rendre aisées sa compréhension et son application. A pour corollaire la transparence. Aussi la clarté du contenu des textes.

## **2.4. La règle de sécurité juridique :**

Qui inspire nécessairement la confiance pour l'avenir vise à assurer la confiance dans les rapports entre l'administration fiscale et les contribuables pour une application correcte de l'impôt. En nous rappelant ce principe, l'auteur n'hésite pas à désigner cette règle comme règle de sécurité fiscale dont le degré de fiabilité permet de porter un jugement sur la fiscalité pour considérer sa légitimité ou, au contraire, son caractère entaché d'irrégularités ou d'injustice. Sans ambages, l'auteur rappelle l'insécurité résultant de l'absence de sélectivité des entreprises à contrôler et celle résultant de la confusion des irrégularités

réputées de bonne foi et celles de mauvaise foi. A décharge pour rappeler la sécurité juridique en matière de contrôle fiscal, il faut toutefois relever l'existence d'un Code des Procédures Fiscales (CPF) bien structuré ou encore le récent réaménagement du rejet de comptabilité.

## **2.5. La règle de stabilité :**

La stabilité est dans le prolongement de la règle de sécurité juridique. Elle constitue une garantie aux contribuables de ne pas subir de changements brusques, imprévisibles et susceptibles d'affecter leurs projets, ce qui suppose une application dans la durée. En tant que principe de précaution, elle constitue par définition une garantie dans les actions d'investissement à entreprendre. Elle n'est cependant pas facile à appliquer, car les mesures de lois de finances, surtout lorsqu'elles inscrivent des mesures correctrices ne sont pas toujours portées par des orientations stratégiques.

## **2.6. La règle de performance :**

La performance est présentée comme un levier dynamique en termes d'efficacité, car son application à la gouvernance réside dans l'amélioration de la qualité du service rendu aux contribuables, l'adaptation des modes de communication et la simplification de la fiscalité ainsi que, comme le rappelle l'auteur, dans l'observation de certains principes fondateurs, comme notamment l'équité et même l'éthique. Le succès opérationnel de la Direction des Grandes Entreprises (DGE) est un parfait exemple de l'application de la performance. Il est également rappelé que l'ère du numérique bouleverse fondamentalement l'approche de la performance. Autant en tenir compte, y compris dans la dernière règle qui est celle de la communication.

## **2.7. La règle de communication :**

La communication a pour premier rôle d'informer les contribuables sur ce qu'ils doivent savoir sur les conditions d'application de l'impôt en général, de leurs obligations déclaratives et de paiement. Il ne s'agit, ici, que de la communication opérationnelle qui connaît des progrès non négligeables en Algérie si l'on se réfère au contenu du site Internet de la Direction Générale des Impôts (DGI) qui est un vivier abondant en communication alliant la visibilité et la lisibilité.

### **3 .Les objectifs de la gouvernance fiscale :**

#### **3.1. Gérer les risques fiscaux<sup>1</sup> :**

Toute stratégie efficace repose sur une bonne gestion des risques. Plus que toute autre administration, les administrations fiscales doivent faire face à de multiples risques. Il s'agit notamment du risque de non-respect de la législation qui inclut le risque de fraude fiscale, le risque d'insolvabilité du contribuable, l'indiscipline fiscal,... etc.

La gestion des risques peut être définie comme une technique permettant d'améliorer l'efficacité des administrations fiscales à gérer les risques.

Peuvent en résulter des mesures visant à prévenir le non-respect de la législation par les contribuables ou à mieux cibler les possibilités de traitement disponibles, lorsque le recours à un traitement actif a été décidé.

#### **3.2. Utiliser les ressources dans un esprit responsable<sup>2</sup> :**

Toutes les autorités fiscales sont dotées de ressources limitées, invariablement inférieures à ce dont elles ont besoin pour assurer le respect des obligations de chaque contribuable redevable d'un impôt. Par conséquent, une administration efficace de l'impôt suppose que l'impôt soit perçu d'une manière qui suscite la confiance des administrés à l'égard des autorités fiscales et qui démontre que le système fonctionne correctement. C'est pourquoi les autorités fiscales doivent s'appuyer sur une méthodologie pour déterminer l'affectation la plus rationnelle possible de leurs ressources, ce qui n'est assurément pas simple.

---

<sup>1</sup>- Guide de gestion des risques à l'usage des administrations fiscales, Groupe chargé du projet d'analyse du risque Fiscalise, (CODE FINANCIER: FPG/11)[http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/taxation/tax\\_cooperation/gen\\_overview/index\\_fr.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/tax_cooperation/gen_overview/index_fr.htm), consulter le 28/08/2014, p.6.

<sup>2</sup>- Gestion du risque d'indiscipline fiscale : Gérer et améliorer la discipline fiscale, Préparée par Forum sur l'administration de l'impôt sous-groupe sur la discipline fiscale, septembre, 2004, p.10. <http://www.oecd.org/>, consulter le 17/08/2014.

### **3.3. Respect des intérêts des ayants droits**<sup>1</sup>:

La politique de modernisation d'administration fiscale doit être accompagnée d'actions complémentaires visant à promouvoir les relations entre l'administration fiscale et les contribuables. La facilitation de l'acte contributif du citoyen, l'amélioration de l'information et l'optimisation des différents modes d'accueil du public. La mise en œuvre de cette stratégie implique, également, l'amélioration des comportements administratifs. Autrement dit, le respect des droits des contribuables et de l'éthique professionnelle, la promotion des principes d'équité, de neutralité et de probité, sont autant de valeurs qui doivent guider les comportements des personnels de l'administration fiscale.

Confinés jusque là, dans des missions traditionnelles d'assiette, de recouvrement et de contrôle, les services se doivent, désormais, d'intégrer la dimension «relations publiques» dans leurs relations quotidiennes avec les usagers.

### **3.4. L'Ancrage d'un système fiscal effectif** :

La gouvernance fiscale a pour objectif d'atteindre l'efficacité de système fiscal, qui permette à rendre ce dernier se caractériser par un ensemble des spécifications, qui le rendre acceptable et capable de lutte contre la fraude et l'évasion fiscale, par conséquent, plusieurs études sont effectués concernant l'identification des caractéristiques du système fiscal efficace.

### **3.5. Réorganisation et modernisation de l'Administration fiscale** :

Les réformes introduites pour doter l'administration fiscale d'un système fiscal moderne sont complétées par une réorganisation en profondeur des structures chargées de la gestion de l'impôt.

Une réforme fiscale réelle implique une bonne connaissance des règles de l'art de prélèvement en l'occurrence la politique fiscale dont le système fiscal est la concrétisation de celle – ci.

---

<sup>1</sup>-Abderrahmane Raouya, <http://www.transactiondalgerie.com/index>, consulter le 28/08/14.

Par ailleurs, l'expression une bonne connaissance des règles s'étend aux objectifs de l'efficacité économique et de l'équité sociale, comme elle s'étend aux effets engendrés par les composantes du système fiscal sur l'ensemble de l'économie nationale, ce qui permet de dégager des repères spécifiques pour la conception de la structure du système fiscal.

Les réformes fiscales en générale, ont souvent intervenus dans un cadre qui affiche les ambitions suivantes<sup>1</sup> :

- **Simplification** : Un objectif qui fait appelle à la conciliation entre coût et efficacité, c'est-à-dire la recherche d'un régime fiscal qui améliore les recettes fiscales et n'augmente pas la pression fiscale.
- **Neutralité** : permet la mise en cohérence des régimes fiscaux et les rendes uniformes.
- **L'équité** : est la conséquence réunie de la neutralité et la simplification qui permet de réaliser l'équité horizontale.
- **Réduction du taux de pression fiscal global** : Les réformes fiscales ont souvent intervenus dans le cadre permettant la réduction de la pression fiscale que supportent les contribuables.

Une organisation fiscale optimale nécessite la mise en place<sup>2</sup> :

- D'un système d'information et de communication fiable et cohérent.  
On peut évoquer, à cet effet, la nécessité de la conception d'une organisation fiscale communicante et une communication organisée.
- Compétences des acteurs (leadership, pilotage, mobilisation, innovation, dynamisme économique et efficacité des services fournis aux citoyens).
- Des systèmes de reporting (rapports annuels ou périodiques portant sur l'évaluation de la gouvernance fiscale (évaluation des politiques fiscales, contrôle interne, risques financiers et législatifs).

---

<sup>1</sup>-[www.dc347.4shared.com/doc/jfKioH56/preview.html](http://www.dc347.4shared.com/doc/jfKioH56/preview.html) , consulter 27/08/14.

<sup>2</sup>- Mohamed Harakat, op.cit, p.440.

#### **4. Les principes fondamentaux de la gouvernance fiscale :**

Il s'agit de deux principes de la gouvernance fiscale : la transparence et la responsabilité,

##### **4.1. La gouvernance fiscale plus transparente :**

###### **4.1.1. Promouvoir la transparence en matière fiscale <sup>1</sup>:**

La transparence peut améliorer la responsabilisation et l'explication par différentes manières. Au niveau des pays, il peut découvrir public des revenus statistiques et des budgets peut contribuer à renforcer la reddition de comptes pour les impôts payés et les services publics fournis. Au niveau international, une plus grande transparence peut aider à résoudre des questions telles que l'utilisation abusive des prix de transfert, de l'information financière par les entreprises multinationales et l'évasion fiscale.

Encourager la transparence des exonérations et incitations fiscales (par exemple, les exemptions sur les biens de l'aide financée ou des exonérations fiscales pour les entreprises multinationales) est conforme à encourager le débat sur les objectifs de simplification fiscale et les efforts visant à réduire la prise de décision de création.

On considère par gouvernance fiscale plus transparente droit des contribuables au libre accès à l'information détenue l'administration fiscale pour renforcer la confiance entre l'État et les contribuables.

###### **4.1.2. Améliorer l'information fiscale<sup>2</sup> :**

L'information et de la communication font aujourd'hui partie du paysage de toutes les organisations à la fois comme instrument de travail et comme instruments au service du renforcement des capacités et d'efficacité des administrations et a fortiori des administrations fiscales. Leur rôle n'est plus à démontrer parce qu'à travers elles, la collecte et traitement et la communication des informations sont facilités.

---

<sup>1</sup>- 10 principes for international engagement in supporting developing countries in tax matters (VERSION 6 JANUARY 2012). [www.oecd.org](http://www.oecd.org), Consulter le 24/08/2014.

<sup>2</sup>-[http://www.cafrad.org/Workshops/Tanger29-11\\_10-01\\_12\\_10/Concept\\_paper\\_f.html](http://www.cafrad.org/Workshops/Tanger29-11_10-01_12_10/Concept_paper_f.html) , consulter le 29/08/14.

Il sera donc question, tout au long de cet exposé, de montrer comment la vulgarisation de l'usage des nouvelles technologies de l'information peut permettre d'améliorer le travail des administrations fiscales et contribuer à l'atteinte de l'objectif de développement.

#### **4.2. Gouvernance fiscale plus responsable:**

Une administration responsable au service des usagers, dans une relation fondée sur trois valeurs fondamentales : la simplicité, le respect, l'équité.

Obligation de réparer les préjudices causés par leur activité ou celle des agents : édicition d'un acte administratif illégal, Jusqu'à maintenant, les chances des contribuables victimes de procédures abusives menées par l'administration fiscale d'obtenir satisfaction par la voie du contentieux de la responsabilité étaient assez faibles dans la mesure où le juge subordonnait dans la plupart des cas la mise en jeu de la responsabilité de l'Etat à l'existence d'une faute lourde de l'administration<sup>1</sup>.

#### **5. Les indicateurs de la bonne gouvernance fiscale <sup>2</sup>:**

Les indicateurs de la bonne gouvernance fiscale demeurent toujours un « état idéal de la gouvernance » à cogiter constamment et à développer davantage.

Cet état nécessite :

- Processus politique transparent, prévisible et ouvert.
- Administration imprégnée d'une éthique professionnelle.
- Politiciens responsables de leurs actions (imputabilité ou reddition des comptes).
- Participation de la société civile dans les affaires publiques.
- Procédures et institutions régies par la règle de droit (non par l'arbitraire).

---

<sup>1</sup>- Stéphane Austry, Article paru dans la Revue Option Finance du 18, <http://www.cms-bfl.com/Responsabilite-de-lEtat-du-fait-des-fautes-des-services-fiscaux--une-importante-avancee-jurisprudentielle-05-30-2011>, consulter le 29/08/2014.

<sup>2</sup>- Mohamed Harakat « la gouvernance dans tous ses états »REMA n°19/2004, p. 436.

## **6. Les indicateurs de la mauvaise gouvernance fiscale<sup>1</sup> :**

- Réduction des investissements publics (corruption, détournements, obstacle au développement privé).
- Les pauvres ont un accès limité à la croissance et aux services publics.
- Services publics déficients (la diminution de la qualité des services en éducation, santé, justice pour les pauvres, crée un retard socioéconomique).
- Mauvaise gestion des affaires publiques.
- Faiblesse des procédures démocratiques.
- Faible niveau de responsabilisation politique.
- Règles de droit inefficaces ou inopérantes.
- Manque ou faible encadrement ou complexité pour l'obtention des droits de propriété.
- Instabilité politique et violence.
- Fraude, évasion fiscale et corruption.

---

<sup>1</sup>- Mohamed Harakat, Op.cit, p. 436.

## **Conclusion de chapitre 01 :**

Tout système fiscal considéré comme un outil et un moyen moderne, affecte la vie économique et sociale, il avait un objectif particulier, cherche à l'atteindre en utilisant différents types d'impôts, qu'il ne peut aucun pays nie l'importance de ces derniers et son rôle dans l'équilibrage et le développement dans tous les pays, étant une ressource importante à travers laquelle l'état obtenu ses recettes.

L'amélioration des conditions économiques et sociales en Algérie est liée à leur bonne gouvernance fiscale et au renforcement de leur système fiscal, Comme nous avons vu que ce dernier refléter par la gouvernance fiscale qui travail pour parvenir à atteindre ses objectifs tel un système fiscal efficace, et réorganisation de l'administration fiscale pour la lutte contre la fraude et l'évasion fiscale.

Et pour avoir une bonne gouvernance fiscale doit être plus transparente et responsable, ainsi que Améliorer la qualité des services de l'administration fiscale et la relation avec le contribuable, afin d'arriver a but générale tel financé le trésor public.

## **CHAPITRE 02 :**

### **La fraude et l'évasion fiscale, le contrôle fiscal et la lutte contre la fraude et l'évasion fiscale**

Parler sur les deux phénomènes la fraude et l'évasion fiscale qui ont des effets désastreux sur les dépenses publiques, Afin que les autorités compétentes prendre des procédures strictes dans sa lutte contre ces phénomènes, et de trouver des méthodes organiser en coordination avec les différents organismes, et par adopter des principes fondamentaux qui est le contrôle fiscal qui doit être efficaces dans son vérification , et Par conséquent, nous étudions ce qui suit:

**Section 01** : Les notions sur la fraude et l'évasion fiscale.

**Section 02** : le contrôle fiscale et mécanisme de la lutte contre la fraude et l'évasion fiscale.

#### **Section 01 : les notions sur la fraude et l'évasion fiscale.**

Les deux phénomènes La fraude et l'évasion fiscale se ressemblent en plusieurs points, et ils sont différer dans plusieurs autres points. Pour lever cette ambiguïté dans les similitudes et les différences entre ces deux phénomènes, nous aborderons ce sujet en détail pour définir le concept de ces phénomènes, avec une indication de la différence entre eux, et aussi nous allons étudier les causes les plus importantes de ces phénomènes, ainsi que les moyens utilisés pour échapper l'impôt les plus importants, les conséquences.

##### **2.1.1) La fraude fiscale :**

Dans les manifestations variées de l'antifiscalisme, la fraude fiscale occupe une place un peu singulière dans la mesure où, d'une part, elle procède d'un acte purement individuel, et d'autre part, elle n'a d'autre objet pour la personne qui la pratique que d'échapper, en totalité ou en partie, au sacrifice fiscal qui lui est demandé<sup>1</sup>. Cet élément intentionnel est déterminant dans plusieurs définitions.

---

<sup>1</sup>-Michel Bouvier « Introduction au droit fiscal générale et à la théorie de l'impôt », 5eme édition, paris, 2003.

## **1. Définition de fraude fiscale :**

1. MEHL et P.BELTRAME donnent la définition suivante : « la fraude fiscale, il faut entendre une infraction aux lois et aux règlements fiscaux ayant pour but d'échapper à l'impôt ou d'en réduire le montant »<sup>1</sup>.
2. J.C.MARTINEZ « La fraude fiscale est un phénomène de grande ampleur sur l'économie nationale, elle consiste en une transgression des dispositions fiscales par recours à des actes illégaux afin d'éluder l'impôt dû au trésor. Elle comporte un élément matériel et un élément intentionnel et de ce fait diffère de l'erreur qui est un simple oubli de bonne foi »<sup>2</sup>.
3. L'une des meilleures définitions de la fraude, est celle de Camille Rosier qui donnait une définition générale de la fraude que : « La fraude fiscale embrasse tous les gestes matériels, toutes les opérations comptables, tous les actes juridiques, toutes les manœuvres et combinaisons auxquelles ont recours des contribuables ou des tiers pour se soustraire à l'application des impôts et des contributions »<sup>3</sup>.
4. On cite également, une autre définition plus précise, donnée par André BABILARI « la fraude se définit par le fait de dissimuler ou minimiser des opérations, des situations ou des revenus imposables, de telle sorte que ce comportement tombe sous le coup des sanctions prévues à cet effet »<sup>4</sup>.

La fraude fiscale doit nécessairement comporter un élément matériel (une infraction à la loi) et un élément intentionnel (but d'échapper à l'impôt).

### **a. L'élément matériel :**

On peut dire que la fraude fiscale existe ; dès la présence de l'élément matériel. L'élément matériel se définit par la transgression de la légalité, le fait d'enfreindre la loi, ne pas déclarer ses revenus ou de ne les déclarer que partiellement <sup>5</sup>.

---

<sup>1</sup>- L.MEHL, et BELTRAME, P., Science et technique fiscal, PUF, Paris, 1984, p.77.

<sup>2</sup>- J-C. MARTINEZ « La fraude fiscale : qui sais-je », PUF Éd, Paris, 1984, p.13.

<sup>3</sup>- C. Rosier « l'impôt », ED. Montagne, 1936, p.152.

<sup>4</sup>-André BARILARI, P.59.

<sup>5</sup>-El Fakiri S aïd « Les paradis fiscaux et la fraude fiscale », mémoire en vue de l'obtention du graduat en comptabilité promo: 2008 /2009, p11.

Donc le contribuable cache purement et simplement la matière imposable qu'il avait l'obligation de révéler, il faut donc, que le contribuable s'abstienne d'acquiescer une dette fiscale née.

### **b. L'élément intentionnel :**

C'est l'élément le plus important car le plus difficile à prouver. L'infraction est constituée lorsque le contribuable à qui l'on reproche la fraude l'a fait de manière délibérée, de manière intentionnelle. Pour être punissable, la fraude fiscale doit ainsi être commise avec conscience et volonté et dans le dessein de tromper l'administration fiscale<sup>1</sup>.

En déduction, il ne saurait donc y avoir de fraude fiscale sans intention d'échapper à l'impôt, mais elle ne suffit pas pour caractériser la fraude : il faut en plus et simultanément une infraction à la loi fiscale<sup>2</sup>.

## **2. Les types de la fraude fiscale :**

### **2.1. Les types de fraude fiscale selon sa légitimité :**

#### **2.1.1. Fraude légale :**

La fraude légale ou licite est reconnue comme telle lorsqu'un contribuable recourt à une combinaison ingénieuse ou se base sur une convention non frappée par la législation en vigueur<sup>3</sup>.

La fraude fiscale légale est en fait synonyme d'évasion fiscale<sup>4</sup>.

#### **2.1.2. Fraude fiscale illégale :**

Cette formule maladroite ne recouvre en fait que la fraude stricto sensu, si bien que la terminologie fait l'économie de complications bien inutiles en évitant d'accoler des qualifications sans intérêt juridique ou pratique au mot fraude<sup>5</sup>.

---

<sup>1</sup>- Amadou YARO, Fraude et évasion fiscales: les sanctions encourues in [www.lefaso.net/article](http://www.lefaso.net/article).

<sup>2</sup>- Guettouche Nacir, la fraude fiscale en Algérie: causes et les conséquences, mémoire pour obtenir le diplôme en Magister en sciences commerciales et financières, ESC, p.51.

<sup>3</sup>- André MARGAIRAZ « La fraude fiscale et ses succédanés » p.19 et s.

<sup>4</sup>-J.C.Martinez, op.cit, p.6.

<sup>5</sup>-L .Mehl & P.Beltrame, op.cit, p. 679.

## **2.2. Les types de la fraude selon le degré de complexité :**

### **2.2.1. Fraude fiscale simple :**

Toute action ou omission commise de mauvaise foi pour se soustraire à l'impôt<sup>1</sup>.

La fraude fiscale simple est quand le contribuable fait des comportements intentionnels et de mauvaise foi dans le but d'éviter de payer l'impôt sans avoir recours à des méthodes de fraude, il s'abstient de faire certaines procédures prévues par la loi pour bloquer l'administration fiscale dans son article imposable et lui a infligé, et on conclure ça dans les deux (02) articles (192 et 193) dans le droit des impôts directs et taxes similaires, et les actes qui sont considérés comme une fraude simple est en particulier lorsqu'un contribuable, tenu de souscrire des déclarations comportant l'indication des bases ou éléments à retenir pour l'assiette de l'impôt, déclare ou fait apparaître un revenu ou un bénéfice insuffisant ou inexact.

### **2.2.2. Fraude qualifiée :**

Un contribuable est coupable de manœuvres frauduleuses quand « non seulement il triche effrontément, mais cherche en outre à brouiller les pistes, à masquer la réalité, à se mettre à l'abri de contrôles éventuels. Tel est le cas du contribuable qui présente à l'administration une comptabilité truquée, des fausses factures»<sup>2</sup>.

Selon M.Cosian « considère le crime de la fraude fiscale complexe par rapport à la fraude simple n'est pas seulement quand le contribuable utilise des méthodes frauduleuses pour se débarrasser de l'impôt, mais aussi quand il efface tous les effets, et la preuve en prévision d'un contrôle fiscal possible »<sup>3</sup>.

Et la fraude complexe décrite stipulé dans les articles (303 et 407) de la Loi sur les impôts directs et taxes similaires, Est considéré comme manœuvre frauduleuse, le fait pour un contribuable d'organiser son insolvabilité ou de mettre obstacle par d'autres manœuvres au recouvrement de tout impôts ou taxe dont il est redevable.

---

<sup>1</sup>- J.C.Martinez,op cit, p. 91.

<sup>2</sup>- M.COZIAN « Précis de fiscalité de l'entreprise », Edition LITEC, 1990, p.87.

<sup>3</sup>- Ibid. p.19.

### **2.3. Types de la fraude selon la norme régionale :**

La fraude fiscale peut toucher un seul pays comme elle peut concerner plusieurs pays en même temps, vu l'expansion du commerce international.

Qu'elle soit interne ou internationale, la fraude fiscale constitue une violation directe de la loi. Elle suppose un comportement délictuel délibéré consistant à se soustraire à l'impôt<sup>1</sup>.

#### **2.3.1. Fraude fiscale nationale :**

Dans ce contexte, André MARGAINEZ dit que « la fraude nationale se passe à l'intérieur des frontières, les actes frauduleux ont lieu dans les limites du territoire. Le contribuable se trouve toujours en face d'autorités fiscales de son pays ; il se heurte à un fisc unique »<sup>2</sup>.

#### **2.3.2. Fraude fiscale internationale :**

La fraude fiscale internationale est considéré comme une fuite de l'impôt dans le pays qui a réalisé des bénéfices et se déplacer dans un autre pays qui leur système d'imposition se caractérise par des simplifications et de la flexibilité fiscale<sup>3</sup>.

### **2.1.2) L'évasion fiscale :**

#### **1. Définition :**

En peut défini l'évasion fiscale comme suit :

1. L'auteur DUVERGER dit que « On peut échapper à l'impôt en violant des lois, c'est la fraude, mais on peut y échapper aussi en s'appuyant sur les lois, c'est l'évasion légale »<sup>4</sup>.
2. L'évasion fiscale suppose donc « que le contribuable, tout en agissant dans le but d'échapper à l'impôt, n'enfreint aucunement la loi fiscale. L'élément intentionnel de la fraude est présent, mais non l'élément matériel.

---

<sup>1</sup>- Yazid ADDA, Thèse de doctorat « L'évasion fiscale internationale dans les pays de l'Union européenne », Université Panthéon-Assas (Paris II), 2002, p.15.

<sup>2</sup>- A. MARGAINEZ, op.cit, p.21.

<sup>3</sup>- Bulletin des services fiscaux, Mars 1995, n°10, p. 3.

<sup>4</sup>-M.DUVERGER, p. 07.

Le contribuable, en effet, s'abstient de créer le fait ou de faire l'acte à l'occasion duquel l'impôt est prévu »<sup>1</sup>.

3. J.C. MARTINEZ définit l'évasion fiscale « comme l'art d'éviter de tomber dans le champs d'attraction de la loi fiscale. Elle est en quelque sorte une asymptote de la loi fiscale »<sup>2</sup>.
4. Une autre définition qui semble la plus complète, et la plus exhaustive, c'est celle de C.R. Masson, il considère l'évasion fiscale « une action individuelle, volontaire, non violente et extra légale d'un contribuable qui, par la mise en œuvre d'une technique juridique de sur adaptation alternative fondé sue l'existence du principe de liberté de gestion, choisit de se placer indirectement dans une situation fiscale déterminée, afin d'obtenir un résultat économique équivalent à celui recherché, tout en étant fiscalement plus favorable »<sup>3</sup>.

A partir de ces diverses définitions, plusieurs auteurs arrivent à faire une distinction entre l'évasion légale et l'évasion illégale.

**a. L'évasion légale :**

L'évasion est légale puisqu'elle consiste à utiliser des moyens légaux pour échapper à l'impôt.

**b. L'évasion illégale :**

L'évasion illégale ou illégitime est surprenante puisque, par définition, chercher à éluder l'impôt tout en restant dans le cadre de la loi est un droit<sup>4</sup>.

Entre les notions d'évasion fiscale légale et illégale, il n'existe pas de rupture, mais plutôt une continuité. Des phases successives conduisent le contribuable à l'illégalité par une série de strates intermédiaires. Ainsi le contribuable passe de l'erreur à l'utilisation des options fiscales, de la simple abstention à la manipulation habile des textes et, pour finir de l'abus de droit fiscal à la fraude qualifiée.

---

<sup>1</sup>- T.DELAHAY, « Le choix de la voix la moins imposée », Bruxelles, p.25.

<sup>2</sup>- J.C. MARTINEZ, op cité, p.07.

<sup>3</sup>- C.R.Masson « la notion d'évasion fiscale en droit interne français », Ed. LGDJ, 1990, p.182.

<sup>4</sup>-J.C.Martinez, op cité, p.09.

## **2. Les formes de l'évasion fiscale :**

Après que nous avons eu sur l'évasion fiscale, nous allons répondre à toutes les formes de cas connus qui permettent au contribuable de ne pas payer la taxe, qui mentionnera l'évasion fiscale, qui se présente sous la forme d'abstinence, de solutions et de profiter des lacunes dans la loi.

### **2.1. L'abstention :**

Elle est considérée comme étant « le procédé le plus simple de la fuite devant l'impôt »<sup>1</sup>.

Elle consiste en une suppression pure et simple de l'assiette de l'impôt, elle pourra être totale ou partielle. Elle sera totale dans le cas où l'individu éviterait l'achat d'un produit pour ne pas être taxé, elle sera au contraire partielle lorsque l'individu limite son travail afin de ne pas être imposé à taux élevé<sup>2</sup>.

### **2.2. La substitution :**

Selon Charles Robbez MASSON « ce procédé reposera sur le fait, émanant du redevable, de remplacer l'assiette de l'imposition par un ersatz fiscalement non ou moins imposé »<sup>3</sup>.

On dit qu'on a la substitution quand le contribuable employer son argent dans une activité particulière des activités économiques soumises à l'impôt au lieu de l'orientation et employer son argent dans d'autres activités seront exonérés ou imposés par la baisse des impôts, reflète par exemple d'investir dans le secteur agricole et le secteur de la production, orientés à l'exportation en particulier.

### **2.3. L'exploitation des failles de la loi :**

Peut contenir loi fiscale, ou plutôt textes fiscaux sur des lacunes qui permettent au contribuable d'avantage et ne peuvent pas être représentés dans les dispositions de ces textes qui font ce contribuable devient un profit sans être soumis à la taxe imposée sur ces bénéficiaires, et que les dispositions de législation fiscale.

---

<sup>1</sup>- P-M. Gaudemet « Précis de finances publiques », Tome 2, Paris, 1980, p.315.

<sup>2</sup>-Billal TALLEB « La modernisation du système fiscal algérien », Mémoire pour l'obtention du diplôme de Magister en Science de Gestion, 2006-2008, p.48.

<sup>3</sup>-R. MASSON, op cité, p.48.

### **2.1.3) Distinction entre fraude et évasion fiscale :**

Nous pouvons affirmer que la distinction entre fraude et évasion fiscale n'est pas une chose aisée, puisqu'il s'agit de deux phénomènes qui ont un même point de départ, à savoir les causes derrière l'apparition du phénomène.

la différence entre la fraude fiscale et l'évasion, Dans son rapport sur d'imposition des bénéfices industriels et commerciaux, le conseil des impôts a proposé les définitions suivantes qui permettent, effectivement, de clarifier cette distinction : « Il y a fraude lorsqu'il s'agit d'un comportement délibéré consistant notamment à dissimuler une fraction des recettes ou à majoration les charges ; c'est la fraude qui fait l'objet de majoration pour mauvaises foi et éventuellement, d'une répression pénale.

L'évasion est le cas où, intentionnellement, le contribuable utilise d'une manière abusive les lacunes du dispositif fiscal national et l'existence de systèmes fiscaux variables selon différents pays »<sup>1</sup>.

On va résumer la distinction entre la fraude et l'évasion fiscale dans ce tableau :

**Tableau 02 : la distinction entre la fraude et l'évasion fiscale**

<b>La fraude fiscale</b>	<b>L'évasion fiscale</b>
Violation de la loi par volonté	Utilisation de failles de la loi
Mauvaise foi	Mauvaise foi
Illégale	Légal

La source : j'ai conclus d'après les définitions précédentes.

### **2.1.4) LES MANIFESTATIONS DE LA FRAUDE ET L'EVASION FISCALE :**

La fraude fiscale se reflète dans le fait grâce à l'utilisation de contribuable des moyens et des méthodes et des techniques afin de réduire la base d'imposition, soit le revenu ou le bénéfice ou la taille de chiffre d'affaires, et donc se débarrasser de la charge fiscale.

Sachant que les contribuables innover des nombreuses façons de fraude, et l'évasion fiscale, et l'opération de contingentement de tous les moyens et les méthodes de fraude fiscale exclusivement précis et complets d'un processus

---

<sup>1</sup>- Conseil des impôts, JO juillet 1977, p.107.

très difficile, car ce domaine est ouvert aux contribuables pour créer et inventer tout éventuellement conduire à se débarrasser de la taxe, et peuvent être classés comme des moyens et des méthodes de fraude et l'évasion fiscale comme suit:

## **1. Les manifestations sociologiques :**

### **1-1-la taille de fraudeur :**

On dit souvent que « la fraude est une fonction inverse du revenu ou du chiffre d'affaires. Autrement dit, elle est proportionnellement plus importante chez les petits contribuables que chez les grands »<sup>1</sup>.

### **1-2- Les activités réputées infractionnelles :**

Il est entendu que la fraude fiscale s'est étendue à tous les secteurs d'activité du fait que l'intention de fraudeur n'est pas propre à une catégorie de contribuable ou d'assujettis<sup>2</sup>.

## **2. Les manifestations techniques :**

Il n'y a pas une liste exhaustive des procédés utilisés pour éluder l'impôt. Car ils sont multiples, variés et évoluent dans le temps en raison du caractère imaginatif des fraudeurs.

De ce fait, nous nous contenterons ici de signaler quelques techniques les plus fréquentes, tout en retenant comme critère de classification la nature de la dissimulation.

### **2.1 .La dissimulation comptable :**

La loi du commerce oblige Le contribuable d'impôt pris une comptabilité complète et réelle, et de le présenté une déclaration pour l'administration fiscale clarifie Les résultats de son activité (recettes et dépenses) au cours de l'exercice, soutenus par des documents qui prouvent ses déclarations comme les factures, les documents comptables (quotidiens, livre d'inventaire ...), et les bons Livraison, à un terme déterminé<sup>3</sup>.

---

<sup>1</sup>- J.C.MARTINEZ, op.cit, p.69.

<sup>2</sup>- Gauttouche nacir , op.cit, p.57.

<sup>3</sup>-أوهيب بن سالمه ياقوت"الغش الضريبي"،مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون الجنائي و العلوم الجنائية،جامعة الجزائر،2002-2003،ص53

Donc elle apparaitre l'importance de la comptabilité pour la loi fiscale que ces déclarations sont le fondement qui compter sur elle l'intérêt fiscal de l'administration d'impôt, donc le contribuable soit personne morale ou physique cherche à masquer certaines opérations comptables.

La fraude comptable apparaît comme le procédé classique de fraude fiscale. Sur le terrain, plusieurs entreprises ont tendance à pratiquer un double bilan : un bilan fiscal qui est présenté au fisc pour l'établissement des impositions et un bilan réel qui retrace fidèlement la réalité des opérations<sup>1</sup>.

### **2.1.1. Minoration du chiffre d'affaires :**

Plusieurs mécanismes extracomptables permettent de minorer le chiffre d'affaires : ventes sans factures, dissimulation de factures, minoration des tarifs facturés.

Ces manœuvres permettent de minorer la TVA collectée (donc moins de TVA à payer) ainsi que les bénéfices soumis à l'impôt<sup>2</sup>.

### **2.1.2. Majoration des charges :**

La majoration des charges qui a pour finalité la réduction des bénéfices soumis à l'impôt, est opérée à travers la constatation de charges fictives qui n'ont jamais été engagées ou la prise en compte de charges non liées à l'exploitation et inhérentes au dirigeant ou à une tierce personne.

### **2.1.3. Minoration des stocks :**

Plusieurs contribuables fixes la valeur des stocks en fonction du niveau souhaité du résultat de l'exercice. Cette valeur est une variable «aléatoire» et «à géométrie variable» sur laquelle il est facile d'agir en vue de fixer les autres paramètres. Ceci aurait systématiquement pour effet l'établissement de comptes non réguliers et ne traduisant pas fidèlement la situation financière et les performances de l'entreprise.

### **2.1.4. Récupération de TVA non déductible :**

Cette récupération illicite permet de faire diminuer la TVA à payer et accessoirement, de réduire les charges.

---

<sup>1</sup>- P.M. GAUDEMET et J. MOLINIER, op.cit, p. 237.

<sup>2</sup>- Fayçal DERBEL « Les artifices comptables de la fraude fiscale », LA REVUE COMPTABLE ET FINANCIÈRE N° 90 - QUATRIÈME TRIMESTRE 2010, p.34.

Elle est opérée soit à travers la récupération de TVA expressément exclue du droit à déduction soit à travers la récupération de TVA non imputable à l'entreprise.

Comme cette récupération se traduit par la constatation de charges ou d'actifs fictifs, elle altère de manière significative les données comptables.

Donc la comptabilité est le pilier fondamentale pour exécuté la vérification fiscale par les conciliateur fiscaux, et cela faisant en comparant le concordance des déclarations avec des livres comptables, factures, et c'est ici commence le contribuable de l'impôt par l'évasion fiscale par la manipulation ou de dissimulation Comptable, et reste la pratique d'évasion s'étendre de la réduction trivial des montants de ventes ou d'importation (sans permis, à la négligence de la comptabilisation des revenus grâce à gonfler les coûts déductibles).<sup>1</sup>

## **2.2. Dissimulation juridique :**

GAUDEMET et MOULIVER disent qu'elle consiste à maquiller une situation de fait derrière une situation juridique apparente mais imposée <sup>2</sup>.

La création d'une situation juridique purement artificielle qui camoufle une situation au titre de laquelle des impositions sont dues et qui continue d'exister en réalité derrière les apparences juridiques créées<sup>3</sup>.

Elle est juridique « lorsqu'elle s'opère par un acte déguisé ou un acte fictif »<sup>4</sup>.

## **2.3. Dissimulation matérielle :**

Cette catégorie regroupe un ensemble de techniques permettant d'éluder l'impôt et qui ne transitent pas nécessairement par des manipulations comptables. Le plus souvent, il s'agit de techniques rudimentaires qui n'appellent pas une technicité ou une parfaite maîtrise de la réglementation régissant l'entreprise, ses activités et son régime juridique et fiscal <sup>5</sup>.

---

<sup>1</sup>- J.C. Martinez, op.cit, p.74.

<sup>2</sup>- P.M. GAUDEMET et J.MOLIVER, op.cit, p.236.

<sup>3</sup>- P. LOBRY, Concl. Sous C.E, 10 juin 1981, req. 19079, DF, 1981, n° 48-49, comm. 2187, p. 1435 et s, spécialement p. 1438.

<sup>4</sup>- J.C. MARTINEZ « La fraude fiscale », op.cit, p.85; M.COZIAN, « Abus de droit, simulation et planning fiscal », BF n° 12-19 84, p. 623.

<sup>5</sup>-Fayçal DERBEL, op.cit, p.33.

Elle est matérielle lorsqu'« elle porte notamment sur les bénéficiaires. Elle est obtenue directement par la minoration de recettes ou de stocks et indirectement par la majoration des charges »<sup>1</sup>.

### **2.1.5) Les causes de la fraude et l'évasion fiscale :**

L'étude de tout phénomène, passe nécessairement par la recherche et l'analyse de ses causes. Ainsi, les causes de la fraude et l'évasion fiscale, en tant que phénomènes socioéconomiques, sont multiples et complexes. Les différentes causes de la fraude et l'évasion fiscale se répartissent en optiques dualiste :

- D'une part, les causes imputables au contribuable, en fonction des contraintes et données d'ordre socio-psychologique, et
- D'autre part, les causes imputables à l'administration, en tant qu'une organisation disposant d'un arsenal matériel, technique et réglementaire en premier lieu, en second lieu, en tant qu'une institution à travers la quelle transite les choix et la volonté des pouvoirs publics en matière fiscale.

#### **1. Les causes imputables au contribuable :**

La fraude fiscale est le fait du contribuable. Ces causes sont liées à vue de contribuable envers l'impôt et sa volonté d'accepter l'idée de participation à la charge de l'état, le contribuable explique son geste par des facteurs culturels, historiques et économiques qu'il subit.

##### **1.1. Les causes historiques :**

À la fraude fiscale une relation basé sur les liens qui unissent l'état et les citoyens, donc parfois la fraude est l'expression directe de la Saisie de l'état des revenu des personnes en général, et l'impôt en particulier, et comme l'une forme de rébellion de personnes persécutées par leur état,

L'allergie du contribuable à l'impôt est traditionnellement plus grande dans les pays qui ont été longtemps sous domination étrangère. Tel est sans doute le cas de l'Algérie. Par ce que le colonisateur est volé l'argent des populations autochtones, pour cela l'idée est resté fermement à l'esprit à ce jour ;

---

<sup>1</sup>- J.C. MARTINEZ, op.cit, p.85.

Cette conception de l'impôt, ancrée dans la conscience des contribuables, se maintient en raison de quatre facteurs<sup>1</sup> :

- « La défiance nourrie par les citoyens à l'égard de l'administration par suite de son incapacité à contrecarrer les différents maux sociaux (corruption, interventionnisme, détournement et malversations...),
- L'utilisation irrationnelle, voire dilapidation des deniers de l'Etat dans des réalisations somptuaires et/ou de prestige,
- La croyance religieuse largement répandue, faisant de l'impôt un prélèvement illicite et injustifié ». « Affaiblissement du sens du devoir fiscal »<sup>2</sup>.

## **1.2. Les causes psychologiques :**

La réaction du contribuable au prélèvement fiscal, qui s'effectue sur son revenu, se traduit dans les faits par un recours à des agissements légaux et illégaux, visant à éluder l'impôt. Ce sentiment est étroitement lié à l'impôt et son intensité varie chez les contribuables en fonction de leurs jugements sur l'utilisation des recettes fiscales par les pouvoirs publics<sup>3</sup>.

La fraude fiscale, écrivait en 1944 Gaston Lerouge dans un ouvrage préfacé par Georges Ripert, est «un phénomène psychologique général que l'on retrouve dans tous les pays et, dans chacun d'eux, d'une façon constante, bien qu'à des degrés divers, dans toutes les classes sociales»<sup>4</sup>.

### **1.2.1. Le poids de l'impôt :**

HABIB AYADI affirme que «il est généralement admis qu'un taux d'imposition élevé encourage la fraude. L'observation montre qu'au-delà d'un certain taux, la fraction déclarée du revenu devient très élastique par rapport au taux d'imposition et que la relation positive entre la décision de dissimuler une partie du revenu croît à mesure que le taux d'imposition augmente»<sup>5</sup>.

---

<sup>1</sup>- G. Ripert, cité par P-M. Gaudement, op.cit., p.283.

<sup>2</sup>- P-M. Gaudement, op.cit, p.282.

<sup>3</sup>- J .DUBERGE « Les français face à l'impôt : Essai de psychologie fiscale », LGDI, 1990, p. 100.

<sup>4</sup>-Gaston Lerouge « Théorie de la fraude en droit fiscal », Paris, L.G.D.J, 1944, p. 18.

<sup>5</sup>-HABIB AYAD « Droit fiscal », publication du centre d'études, de recherches et de publication de l'université de droit, d'économie et de gestion, Tunis,1989, p 132.

### **1.2.2. Morale et conscience fiscale :**

Comme indiqué Borno est dit que « la croyance que l'évasion fiscale n'est pas contradictoire ou préjudiciable parce que le vol de l'Etat n'est pas du vol, qui fainéant est un voleur honnête parce qu'il ne vole que l'État, qui ce dernier n'est pas la seule illusion, si pour ça nous trouvons un grand nombre de contribuables, n'hésitez pas à vanter de la façon dont il s'est débarrassé de l'impôt »<sup>1</sup>.

Ainsi CH.LAMB, l'auteur anglais du XIX siècle disait : « le fraudeur fiscal me plaît, c'est un voleur honnête, car il ne vole que l'Etat qui n'est qu'une abstraction »<sup>2</sup>.

### **1.3. Les causes économiques :**

L'impôt est un prélèvement obligatoire sur le revenu des contribuables. Plus ce prélèvement est élevé, plus l'impôt est ressenti désagréablement par les redevables, surtout en période de conjoncture économique difficile. En effet, nous allons éclaircir ces causes à travers deux points essentiels :

- ↳ Le niveau de la pression fiscale ;
- ↳ La conjoncture économique.

#### **1.3.1. La pression fiscale :**

C'est une conséquence du phénomène qui s'est amplifié de façon démesurée dans différents pays, c'est ce qu'on appelle le fiscaliste, qui contribue certes à l'accroissement des dépenses publiques<sup>3</sup>.

Habib AYADI définit la pression fiscale comme « la relation qui existe entre le prélèvement fiscal subi par une personne physique ou morale, un groupe fiscal social ou une collectivité territoriale et les revenus dont dispose cette personne, ce groupe ou cette collectivité »<sup>4</sup>.

---

<sup>1</sup>- B. Taddel « La Fraude Fiscale », Libraires Technique, Paris, 1974, p 15.

<sup>2</sup>- Repris par Philippe AUBERGER in *L'allergie fiscale*, Paris 1984, Calmann-Lévy, p 57.

<sup>3</sup>-Bilal TALLEB, op.cit, p.45.

<sup>4</sup>-Habib Ayadi, op.cit, p.281.

Selon A. LAFFER « une pression fiscale élevée alourdit les coûts de l'entreprise et par conséquent décourage l'entreprise à se développer et l'oblige à frauder »<sup>1</sup>.

Dans le même ordre d'idées, M. V. TANZI écrit « plus les taux d'imposition sont élevés, plus forte est la tentation de s'y soustraire. Et plus les taux d'imposition augmentent, plus l'honnêteté se paie cher... »<sup>2</sup>.

### **1.3.2. La conjoncture économique :**

La situation économique et les difficultés financières du contribuable peuvent l'inciter à réduire la charge fiscale par la fraude et l'évasion fiscale, et aussi contribue à déterminer son attitude ce qui concerne l'impôt, « la tentation à priori est d'autant plus forte que son revenu est plus faible. L'impôt devrait logiquement être mieux supporté lorsqu'il frappe un revenu qui sert à la satisfaction de besoins non vitaux »<sup>3</sup>.

Celle liées à la conjoncture économique du pays, c'est-à-dire que l'attitude du contribuable à l'égard de l'impôt change suivant la situation économique du pays (crise, pénurie, prospérité).

L'état de l'économie nationale influe sur le comportement fiscal des citoyens qui tenteront de plus en plus à éluder l'impôt en période de crise<sup>4</sup>.

Sachant que dans une période de prospérité le contribuable ressent un certain allègement fiscal car le poids de l'impôt est faible par rapport à son pouvoir d'achat croissant. Donc, se sentent libéré, le contribuable n'est pas dans besoin de frauder<sup>5</sup>.

---

<sup>1</sup>- EL ABDAIMI M., « Maroc: Pays émergent? », BERIPIE, 2001, p. 8.

<sup>2</sup>-Article de la revue « Finances et développement », vol 20 n°4 décembre 1983, p. 10 et S.

<sup>3</sup>-G.TIXIER et G.GEST « le droit fiscale », éd. LGDJ, Paris, 1986, P.253.

<sup>4</sup>-Billal Taleb, op.cit, p.46.

<sup>5</sup>-D.TABLI, « Vérification de comptabilité comme moyen de lutte contre la fraude », ENI, 1<sup>ère</sup> promotion, 2003, P.17.

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

Aussi M. J. C Martinez écrit « En période de stagflation, caractérisé par la récession et l'inflation, la fiscalité devient plus lourde qu'elle repose souvent sur une matière imposable artificiellement gonflée par l'inflation »<sup>2</sup>.

D'une façon générale, la mauvaise conjoncture économique d'un pays peut être à la base de la fraude car les biens et les services étant devenus rares, le paiement de l'impôt devient difficile, voire impossible. Les maigres recettes ou revenus ont tendance à devenir indisponibles pour le faire, d'où l'on tombe dans l'égoïsme et l'intérêt personnel qui empêche de payer l'impôt<sup>3</sup>.

#### **1.4. Les causes politiques :**

Est la politique des dépenses publiques, qui joue un rôle crucial à cet égard, plus arbitres utiliser les fonds publics de façon meilleur, plus l'inclination des contribuable à l'évasion et la fraude fiscale diminuer, et aussi utiliser l'impôt pour des fins non financiers, sociales et économiques en faisant les catégories qui porte l'impôts plus grande que l'autre se sentent l'iniquité ce qui peut pousser à la fraude et l'évasion comme moyen de résistance<sup>4</sup>.

#### **2. Les causes imputables à l'administration fiscale :**

L'administration fiscale est un outil pour la mise en œuvre du système fiscal, et sa mission est assurée le recouvrement des impôts établis. Alors, si l'administration fiscale ne remplit pas ses fonctions et la faible réglementation à leur niveau comme c'est le cas en Algérie, le contribuable n'hésite pas à se livrer à la fraude fiscale.

---

<sup>1</sup>- P.M. Gaudement et J.MOLINIER, « finance publique », éd. Montohrestien, 1992, P.293.

<sup>2</sup>- J. C.Martinez, op.cit, p. 25.

<sup>3</sup>- LUMBALA MPINDA « Régime fiscal à l'exportation des substances minérales précieuses et lutte contre la fraude fiscale pour le secteur de l'exploitation artisanale : Cas des comptoirs d'achat du diamant », Faculté de Droit, Unikin, 2002-2003, P53.

<sup>4</sup> زينب حسين عوض الله مبادئ المالية العامة ، الكتبة الاقتصادية العامة كلية الحقوق بجامعة الإسكندرية و بيروت العربية، ص 185

Dans le même cadre, M. BENSALAH avance : « Du fait de la faiblesse de l'appareil administratif d'exécution et de contrôle, la fraude fiscale prend des proportions insoupçonnables »<sup>1</sup>.

## **2.1. La sous-administration de l'impôt :**

On entend par sous-administration de l'impôt, toutes les insuffisances humaines et matérielles dont souffre le fisc et qui se répercutent sur l'exécution de l'essentiel des travaux qui lui sont confiés, nous allons discuter de chaque point séparément :

### **a- Les insuffisances humaines :**

Le nombre de vérificateurs est dérisoire par rapport aux nombres de contribuables susceptibles d'être vérifiés.

### **b- L'insuffisance matérielle :**

L'administration fiscale souffre d'une insuffisance en équipements remarquable.

### **c- La mal-administration de l'impôt :**

La mal-administration qui caractérise l'action du fisc, constitue, de toute évidence, une cause de la fraude fiscale. Elle se manifeste surtout par l'importance de la corruption, qui est aussi ancrée en Algérie que la délinquance fiscale elle-même.

### **d- L'inefficacité des sanctions de l'administration fiscale :**

La fraude constitue un pari pour le fraudeur qui essaie d'obtenir un revenu supplémentaire contre le risque d'être découvert ou pénalisé. Or de faibles pénalités fiscales et une administration non efficace encouragent le contribuable à frauder <sup>2</sup>.

---

<sup>1</sup>- Z. A. BENSALAH, op.cit, p.355.

<sup>2</sup>- HABIB AYADI, op.cit, p 133.

## **2.2. Les causes juridiques :**

### **a- La Complexité et l'instabilité de la loi :**

P.LACOSTE réclame que «quand les règles sont trop compliquées ou inutilement rigoureuses elles deviennent inapplicables. La multiplication des interdits provoquent le rejet de toutes les contraintes ».

Il souligne aussi que «les excès de la bureaucratie, la complexité des procédures, l'inadaptation des mesures administratives aux réalités psychologiques et sociales expliquent bien la révolte »<sup>1</sup>.

Le professeur NEJI BACCOUCHE souligne « qu'il n'est pas normale qu'en l'espace de quelques mois, le code des incitations aux investissements soit modifié trois fois et ce, indépendamment du bien-fondé de ces modifications»<sup>2</sup>.

### **b- Les incohérences et lacunes des textes :**

RAOUF YAICH explique que « Le fait qu'un contribuable mette à son profit les possibilités laissées par la loi n'a rien de frauduleux en soi.

Si le choix laissé au contribuable ou le vide juridique ne résultent pas d'une visée utilitaire consciente, ils constituent des incohérences et lacunes des textes qui peuvent être utilisées pour faire échapper, légalement, des revenus importants à toute imposition »<sup>3</sup>.

## **2.3. Les causes liées à système fiscale :**

La fraude s'est accrue avec le développement des impôts synthétiques établis d'après les déclarations, l'insuffisance du contrôle et la faiblesse des moyens de l'administration fiscale<sup>4</sup>.

---

<sup>1</sup>-P. LACOSTE « Les mafias contre la démocratie », JC LATES, Paris, 1992, p67-p68.

<sup>2</sup>- NEJI BACCOUCHE « L'environnement fiscal de l'entreprise à l'heure de l'internationalisation de l'économie : le cas tunisien », IACE, Sousse, nov 2001, p95.

<sup>3</sup>- RAOUF YAICH « Théorie fiscale », édition RAOUF YAICH, 2002, p237.

<sup>4</sup>- Gauttouche Nacir, op.cit, p.83.

### **2.1.6) Les effets de la fraude et l'évasion fiscale :**

Les conséquences les plus immédiatement perceptibles de l'évasion et de la fraude fiscale sont la perte des revenus fiscaux et le déséquilibre de la distribution du fardeau des impôts telle qu'elle est prévue par la politique fiscale.

#### **1. Les effets financiers :**

La fraude fiscale conduit au détriment du trésor public de l'Etat, qui distancer sur l'Etat une partie importante des ressources financières et cela consécutive à l'échec d'Etat dans l'opération des dépenses publiques, et devenir ainsi un état incapable d'effectuer ses devoirs envers ses citoyens, et à la lumière du déficit budgétaire oblige l'Etat à recourir à d'autres moyens de financement de trésorerie comme l'émission monétaire et le recours à l'emprunt. Toutefois, cette tendance peut poser des risques affectant la stabilité économique et financière du pays concerné<sup>1</sup>.

#### **2. Les effets économiques :**

Parmi les effets économiques importante résultants de la fraude fiscale est le manque de fonds dans le trésor public, qui conduit à un Etat incapable de mettre en œuvre les projets utiles à pour la société et donc n'était pas dans sa capacité à diriger l'activité économique en exemptant des activités doit être encouragée par l'impôt et lui donner un peu des exemptions fiscales pour les investisseurs, et conduire l'augmentation de la fraude fiscale que l'état recourir à augmenter les taux d'imposition existants ou en ajoute de nouvelles taxes, alors augmente le fardeau sur qui ne pas éluder l'impôt, donc, devenir l'impôt un agent de corrompre morale à travers la recherche sur tous les moyens soit légitimes, ou illégitime pour capitation et échapper de droit fiscal<sup>2</sup>.

---

<sup>1</sup>-مراد ناصر، مرجع سبق ذكره، ص17

<sup>2</sup>- أو هيب بن سالمه ياقوت، مرجع سبق ذكره، ص24

### **3. Les effets sociaux :**

Du point de vue social, la fraude fiscale vise à la réduction des besoins des citoyens, où l'Etat est incapable de répondre à tous les désirs sociaux et les dépenses de l'équipement social, culturel et éducatif. La fraude fiscale conduit à un affaiblissement de l'esprit de la solidarité entre les individus dans la société, conduit aussi à l'inégalité entre les contribuables qui assument la charge fiscale, où elle porte une partie de l'impôt complet, tandis que débarrasser d'eux ceux qui étaient l'échapper, donc une distribution inéquitable de la charge fiscale.

## **Section 02 : le contrôle fiscale et ses mécanismes de la lutte contre la fraude et l'évasion fiscale**

Après l'exposition au cadre théorique du phénomène de la fraude et l'évasion fiscale, ses méthodes, ses effets et ses causes, nous avons vu que le contribuable cherche à réduire le fardeau fiscal de diverses manières, ce qui affecte directement les intérêts du trésor public.

Comme nous savons que le système fiscal Algérien se caractérise par son aspect essentiellement déclaratif. Chaque contribuable, entreprise ou particulier, déclare ses revenus ou ses bénéfices, le patrimoine qu'il détient ou qu'il transmet le cas échéant. En contrepartie de ce système fondé sur la déclaration spontanée, l'administration a le droit de contrôler la sincérité et l'exactitude des données déclarées, d'inciter ceux qui ne déclarent pas à régulariser leur situation, de rappeler l'impôt dû lorsque les montants déclarés sont inférieurs aux montants réellement dus et de sanctionner ceux qui ne respectent pas leurs obligations fiscales. Le contrôle doit donc permettre de récupérer l'impôt éludé<sup>1</sup>.

Nous avons donc décidé de s'appuyer sur l'étude de ce sujet, en tant que le **contrôle fiscal l'uns des outils de la gouvernance fiscale**, ainsi que le contrôle fiscal est considéré l'uns les plus importantes procédures qui cherchent derrière elles l'administration fiscale afin de sauvegarder les droits du Trésor,

---

<sup>1</sup> - أو هيب بن سالمه ياقوت، مرجع سبق ذكره، ص 24-25

<sup>2</sup>- Laurent Gathier, Rapport du Syndicat national unifié des impôts sur le contrôle fiscal, Paris, Avril 2008, p.08.

par la lutte contre l'évasion et la fraude fiscales, aussi on va savoir plus sur des lois et dispositions qui régissent les opérations de contrôle fiscal, ainsi que les moyens à mettre en œuvre de contrôle fiscal.

### **2.2.1) Définition du contrôle fiscal :**

1. Le contrôle fiscal est l'ensemble des opérations que l'administration est en droit de pratiquer pour rétablir la déclaration telle qu'elle aurait dû être. Pour permettre à l'administration fiscale de s'assurer de l'exactitude et de la sincérité des déclarations et de réparer toute erreur, insuffisance ou mission<sup>1</sup>.
2. Le contrôle fiscal peut être défini comme le pouvoir dévolu, en vertu de la loi, à l'administration fiscale pour procéder au contrôle des déclarations auxquelles la loi soumet les contribuables<sup>2</sup>.
3. Le contrôle fiscal intervient comme étant la contrepartie logique et nécessaire du système déclaratif<sup>3</sup>.

### **2.2.2) OBJECTIFS DU CONTROLE FISCAL :**

La mise en œuvre de la mission régaliennne de contrôle fiscal favorise le civisme fiscal et l'égalité de tous devant l'impôt. Cette mission consiste donc à identifier l'ensemble des manquements à la loi fiscale, qu'ils soient commis de manière intentionnelle ou non, pour recouvrer les droits éludés, sanctionner les pratiques illégales et dissuader les tentatives de fraude.

Il s'inscrit dans un cadre procédural précis, visant à faire respecter les droits et garanties des contribuables.

Le contrôle fiscal a trois objectifs. Un objectif budgétaire de recouvrement de recettes, un objectif répressif de sanction des fraudeurs, un objectif dissuasif visant à prévenir les fraudes<sup>4</sup>:

---

<sup>1</sup>- Conférence Mr BELKASMI « fiscalité approfondie », le 05/11/2013, ESC, ALGER

<sup>2</sup>- Said OURCHAKOU « Le contrôle fiscal au Maroc : Organisation et pratique de la vérification de comptabilité », Université Paris 1 Panthéon - Sorbonne - Master Droit et gestion des finances publiques 2006.<sup>3</sup>- BOUVIER, M.C. ESCLASSAN, J.P. LASSALE : Finances Publiques. 8<sup>ème</sup> édition, LGDJ. p. 632.

<sup>4</sup>-la mission de contrôle fiscale de la Direction Générale des impôts, [www.impots.mg](http://www.impots.mg).

Cette démarche permet d'éviter l'existence de zones de non droit, qu'elles soient géographiques, socio professionnelles ou juridiques. Cette finalité contribue à la consolidation du civisme fiscal ;

- **une finalité budgétaire**, qui vise à recouvrer avec rapidité et efficacité l'impôt éludé. Le fait que le rappel soit lié ou non à une intention du contribuable est sans incidence sur la nécessité de mettre rapidement en œuvre des mesures de recouvrement ;

- **une finalité répressive** afin de sanctionner les comportements délibérément frauduleux.

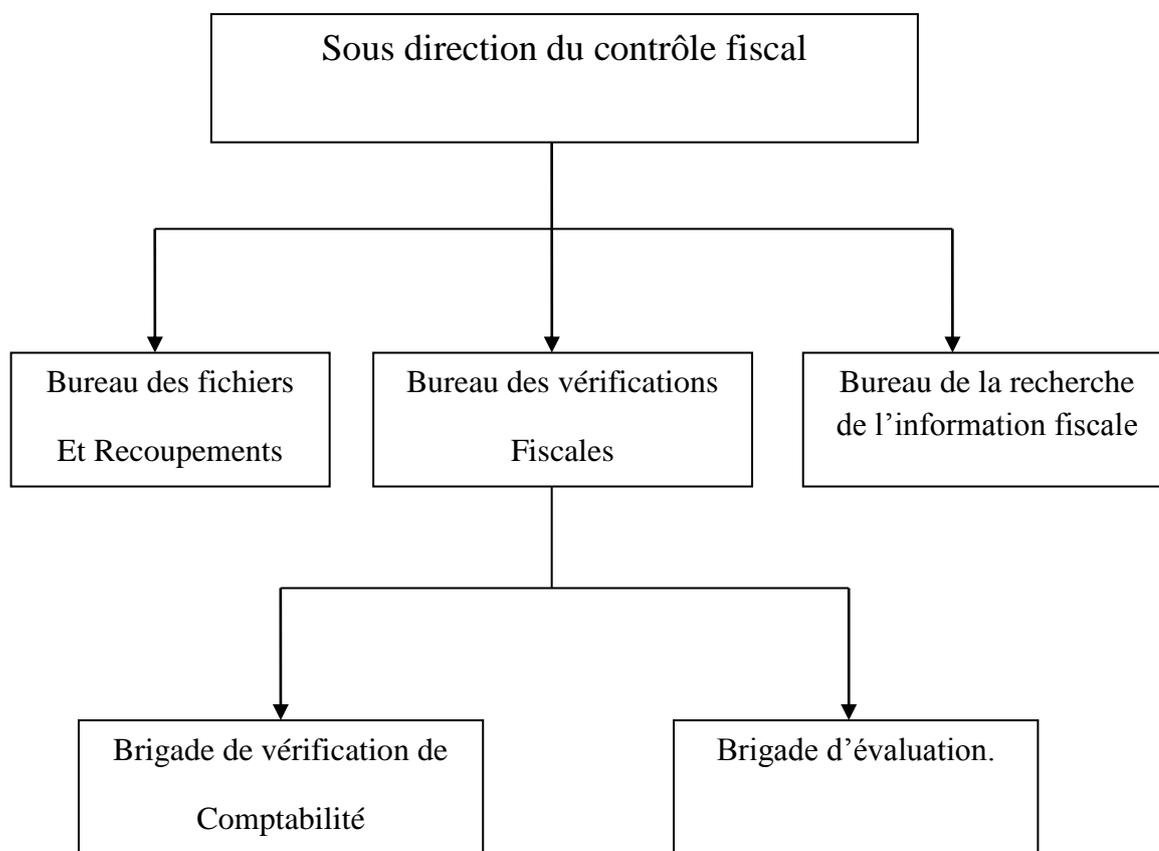
### **2.2.3) Le cadre réglementaire du contrôle fiscal en Algérie:**

Les opérations de contrôle dans leur diversité ont pour objectif de dissuader toute velléité de fraude ou de manœuvres frauduleuses tendant à éluder l'impôt.

Antérieurement à l'année 1991, le contrôle était déroulé des sections régionales. (SRV) au nombre de trois (Alger, Oran, Constantine).elle avaient une compétence nationale et dépendaient directement de l'administration fiscale Centrale aussi bien en matière de programmations qu'en ce qui concerne le suivi des affaires faisant l'objet de vérification toute fois, cette forme d'organisation à été bondonnée à la faveur de la réorganisation des services extérieurs de l'administration fiscale interne en 1991 a cet effet, l'arrêté du 11 avril 1991 a dévolu cette fonctions à des sous directions du contrôle fiscal relevant de la direction des impôts de wilaya. La sous direction du contrôle fiscal est organisé en trois bureaux :

- bureau de fichier et recoupement.
- bureau de la recherche d'information de la matière imposable.
- bureau des vérifications de comptabilité et des évaluations la S.D.C.F.

### **Graphique 01 : L'organigramme de sous direction du contrôle fiscal :**



Source : l'administration fiscale de wilaya du Bouira.

#### **2.2.4) Différentes types du contrôle fiscal :**

Le nombre croissant des déclarations fiscales à contrôler oblige l'administration à une diversification de son action.

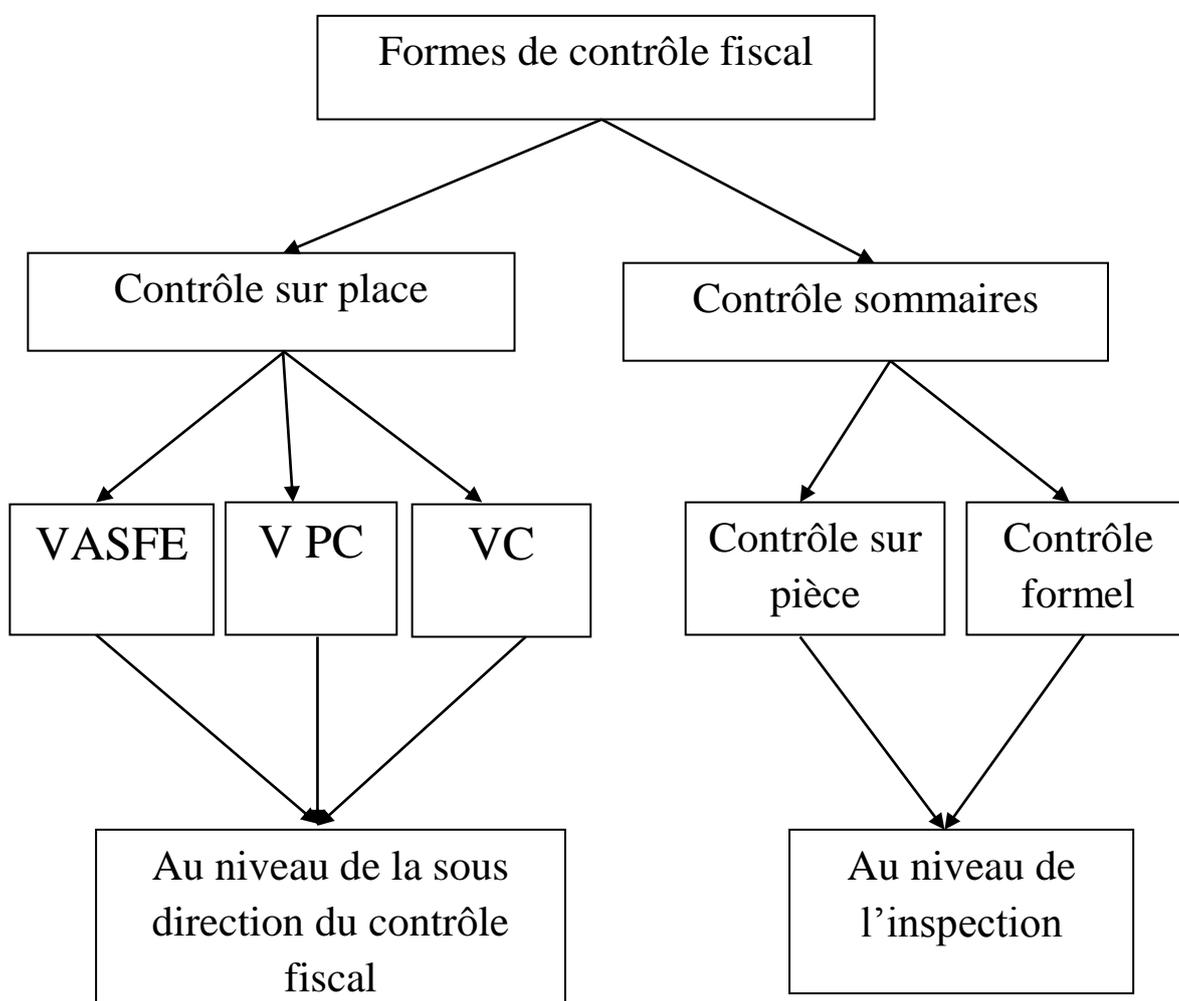
Elle est ainsi conduite à choisir entre un contrôle que l'on peut qualifier de « sommaire » et un contrôle que l'on peut qualifier « d'approfondi ».

---

<sup>1</sup>- Juris DEFI « Quand le fisc vous contrôle », 3<sup>e</sup> édition, Eyrolles, 2011, P.XIX

Le contrôle fiscal est divisé en deux formes, selon la direction prescrit par lui selon la figure suivant :

**Graphique 02 : Les formes de contrôle fiscal**



**La source** : l'administration fiscale de wilaya de Bouira.

**1) Les contrôles sommaires** : (des déclarations) Articles (18-19) du CPF.

Ce type de contrôle consiste à examiner les documents en possession du service fiscal<sup>1</sup>.

Il s'agit des opérations de recherches et d'analyses qui sont effectuées au sien même de l'administration fiscale. Leur degré d'intensité varie selon qu'il s'agit soit d'un contrôle formel des déclarations, soit d'un contrôle sur pièces<sup>2</sup>.

---

<sup>1</sup>- Juris DEFI, op.cit, P.XIX.

<sup>2</sup>- M. Bouvier, op.cit, p.104.

### **1-1) Le contrôle formel :**

Il s'agit d'un contrôle sommaire consistant en l'examen formel des données et indications portées sur les déclarations souscrites en vue de déceler d'éventuelles erreurs (erreurs de calcul, de taux,...etc.). Il permet, ainsi de corriger immédiatement les incohérences et les erreurs relevées.

Il constitue également un outil très important d'aide dans la sélection des affaires à vérifier de façon approfondie.

### **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.

## **2) Le contrôle sur place (approfondi) :**

Le contrôle sur pièces peut, lui-même, devenir un contrôle approfondi, lorsque des anomalies sont constatées dans le dossier. Cela peut, alors, donner lieu à des demandes d'information, de justification, voire à un redressement<sup>1</sup>.

Le contrôle fiscal externe, composé de la Vérification de Comptabilité, la Vérification Ponctuelle de Comptabilité et la Vérification Approfondie de la Situation Fiscale d'Ensemble.

### **2-1) La vérification de comptabilité :**

La vérification de comptabilité est un ensemble d'opérations qui a pour objet d'examiner sur place les documents comptables d'une entreprise ou société et de les confronter à certaines données de fait ou matérielles afin de contrôler les déclarations souscrites et d'assurer éventuellement les redressements au titre de la période non encore prescrite<sup>2</sup>.

---

<sup>1</sup>- Juris DEFI, op.cit, P.XIX.

<sup>2</sup>- Article 20 du CPF.

Cette vérification est limitée aux seuls agents ayant au moins le grade d'inspecteur des impôts<sup>1</sup>.

### **2-2) La vérification ponctuelle de comptabilité :**

Il s'agit d'une nouvelle procédure de vérification, ciblée, de courte durée, moins exhaustive que la vérification générale<sup>2</sup>.

Elle porte sur un ou plusieurs impôts au titre de tout ou, partie de la période non prescrite ordonnée ou à un groupe d'opérations ou données comptables portant sur une période inférieure à un exercice fiscal<sup>3</sup>.

La vérification de comptabilité et la vérification ponctuelle obéissent aux mêmes procédures<sup>4</sup>.

### **2-3) La Vérification Approfondie de la Situation Fiscale d'Ensemble (VASFE) :**

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.

Elle consiste à contrôler la cohérence entre :

D'une part, vos revenus déclarés, et d'autre part, votre situation de trésorerie et les éléments du train de vie des membres de votre foyer fiscal.

Cette vérification est limitée aux seuls agents ayant au moins le grade d'inspecteur des impôts<sup>5</sup>.

---

<sup>1</sup>-Art 37 LF 2009.

<sup>2</sup>- L'article 22 de la LFC 2008.

<sup>3</sup>- Art 20 bis 1 du CPF.

<sup>4</sup>-Art 20 bis 2 du CPF.

<sup>5</sup>- Art 21 bis 1 du CPF.

### **2.2.5) Cadre légal régissant le contrôle fiscal:**

Les opérations de contrôle dans leur diversité ont pour objectif de dissuader toute velléité de fraude ou de manœuvres frauduleuses tendant à éluder l'impôt.

#### **1) POUVOIR DE L'ADMINISTRATION FISCALE :**

L'administration des impôts contrôle les déclarations ainsi que les actes utilisés pour l'établissement des impôts, droits, taxes et redevances. Elle contrôle également les documents déposés en vue d'obtenir des déductions, restitutions ou remboursements<sup>1</sup>.

L'administration dispose également de droits voisins qui lui permet de collecter des informations avant ou pendant un contrôle et qui ne doivent pas être confondus avec le droit de contrôle lui-même. Il s'agit, notamment :

##### **a) Du droit de communication<sup>2</sup> :**

Le droit de communication permet aux agents de l'administration fiscale, pour l'établissement de l'assiette et le contrôle des impôts, d'avoir connaissance des documents et des renseignements. En aucun cas, les administrations de l'Etat, des wilayas et des communes, les entreprises privées ainsi que les entreprises contrôlées par l'Etat, les wilayas et les communes, de même que tous les établissements ou organismes quelconques, soumis au contrôle de l'autorité administrative, ne peuvent opposer le secret professionnel aux agents de l'administration des finances qui leur demandent communication des documents de service qu'ils détiennent.

Le droit de communication permet aux agents de l'administration fiscale pour l'établissement de l'assiette et le contrôle de l'impôt d'avoir connaissance des informations et documents, quelque soit le support de leur conservation.

##### **b) Du droit de contrôle<sup>3</sup> :**

L'administration des impôts contrôle les déclarations ainsi que les actes utilisés pour l'établissement des impôts, droits, taxes et redevances. Elle contrôle également les documents déposés en vue d'obtenir des déductions, restitutions ou remboursements.

---

<sup>1</sup>- article L. 10 du Livre des procédures fiscales, cité par Juris DEFI, op.cit, p. XX.

<sup>2</sup>- art 45-59 du CID.

<sup>3</sup>- Art 18 du CPF, 2011.

**c) Du droit de visite et de saisie<sup>1</sup> :**

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

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

**d) Du droit d'enquête<sup>2</sup> :**

Le droit d'enquête permet à l'administration fiscale de rechercher les manquements aux règles de facturation auxquelles sont soumis les assujettis à la TVA.

Les fonctionnaires peuvent, en la présence ou sous la conduite d'un agent, ayant au moins le grade de contrôleur, effectuer chez les redevables de la TVA, ainsi que chez les tiers travaillant pour leur compte, dans les locaux affectés à la fabrication, à la production ou à la transformation ainsi qu'à l'emmagasiner ou à la vente de marchandises, et aux prestations de toute nature, toutes vérifications et reconnaissances nécessaires à l'assiette et au contrôle de l'impôt.

**e) Droit de la prescription<sup>3</sup> :**

Le délai par lequel se prescrit l'action de l'administration est fixé à quatre (04) ans, sauf en cas de manœuvres frauduleuses le délai cité supra peut être prorogé de deux années, pour :

---

<sup>1</sup>- Art 34- 35 du CPF.

<sup>2</sup>-Art 33 du CPF.

<sup>3</sup>- Art 39 du CPF.

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

## **2) Les droits et garanties accordées aux contribuables vérifiés :**

En contrepartie des pouvoirs de vérification reconnus à l'administration fiscale, le contribuable bénéficie d'un certain nombre de droits et garanties. Destinés pour l'essentiel à respecter les droits de la défense et le principe du contradictoire, leur violation entraîne en principe de nullité de la procédure d'imposition et celle de procédure suivie devant les tribunaux judiciaires pour la répression de la fraude fiscale directement déduite de cette vérification<sup>1</sup>.

### **2.1) Le procédure contradictoire <sup>2</sup>:**

La vérification, on l'a vu, se passe en principe au siège de l'entreprise. Cette règle a été posée pour fournir au contribuable pendant le déroulement de la vérification la possibilité d'un débat oral et contradictoire avec le vérificateur.

Le juge de l'impôt accorde une importance considérable à cette garantie qu'il estime consubstantielle au caractère contradictoire de la procédure. Il assure son contrôle en vérifiant l'existence de contacts ou de possibilités de contacts entre le vérifié et le vérificateur.

#### **a) Information préalable:**

Une vérification ponctuelle ne peut être effectuée sans que le contribuable ait été préalablement informé par l'envoi ou la remise avec accusé de réception d'un avis de vérification accompagné de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié et qu'il ait disposé d'un délai minimum de préparation de dix (10) jours à compter de la date de réception de cet avis<sup>3</sup>.

---

<sup>1</sup>- Jacques Grosclaude et Philippe Marchessou « PROCEDURES FISCALES », 2<sup>e</sup> édition, DALLOZ, Paris, 2001, p.155.

<sup>2</sup>-op.cit, p.160.

<sup>3</sup>- Art 20 bis 3 du CPF (VPC).

Et Une vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble d'une personne physique au regard de l'impôt sur le revenu sans que le contribuable en ait été préalablement informé par l'envoi ou la remise avec accusé de réception d'un avis de vérification accompagné de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié et qu'il ait disposé d'un délai minimum de préparation de quinze (15) jours à compter de la date de réception<sup>1</sup>.

**b) L'assistance d'un conseil :**

Le contribuable peut se faire assister par un conseil de son choix et il doit être averti de cette faculté, à peine de nullité de la procédure, par une mention sur l'avis de vérification. L'assistance d'un conseil doit s'entendre de l'aide qu'une personne qualifiée (Avocat, comptable, conseiller fiscal) accorde au contribuable soit en assistant avec lui au contrôle soit en le remplace lorsqu'il ne peut pas être présent. Toutefois le contribuable dûment prévenu ne peut arguer de l'absence de son conseil pour s'opposer au contrôle<sup>2</sup>.

**c) Limitation de la durée de vérification :**

La durée de vérification est fixée suivant le chiffre d'affaires réalisé par l'entreprise concernée, elle ne peut s'étendre sur une durée supérieure à quatre (4) mois en ce qui concerne<sup>3</sup> :

- Les entreprises de présentation de services lorsque leur chiffre d'affaires annuel n'excède pas à 1.000.000 DA pour chacun des exercices vérifiés.
- toutes les autres entreprises lorsque leur chiffre d'affaires annuel n'excède pas 2.000.000 DA pour chacun des exercices vérifiés,
- le délai de vérification est porté à six (06) mois, lorsque le chiffre d'affaires annuel de ces entreprises n'excède pas respectivement, 5.000.000 DA et 10.000.000 DA pour chacun des exercices vérifiés.

---

<sup>1</sup>- Art 21bis 3 du CPF (VASFE).

<sup>2</sup>- Jacques Grosclaude et Philippe Marchessou, op.cit, p.158.

<sup>3</sup>- Art 20 bis 5 du CPF (VC).

**d) Impossibilité de renouveler une vérification des mêmes écritures et pour Les mêmes impôts:**

**L'achèvement d'une vérification de comptabilité interdit à l'administration de procéder à un nouveau contrôle**, le contribuable dispose d'un délai de trente (30) jours pour faire parvenir ses observations ou son acceptation à compter de la date de réception de la notification de redressement<sup>1</sup>.

**2.2) Procédure non contradictoire :**

Il s'agit d'une procédure dérogatoire et exorbitante excessive. Le recours à celle-ci entraîne notamment la détermination d'office par l'administration fiscale des bases d'imposition. Autrement dit, elle enlève les garanties et droits reconnus aux contribuables vérifiés.

**3) Obligations des contribuables :**

Le contribuable doit :

- donner suite aux correspondances adressées par l'administration fiscale.
- Respecter les délais de réponses accordées par l'administration fiscale.
- Apporter son concours aux agents vérificateurs et répondre à leurs sollicitations.
- Mettre à la disposition du vérificateur tout élément susceptible de lui faciliter sa tâche.
- Réunir et instaurer de bonne condition pendant le déroulement de vérification.
- Communiquer sa comptabilité et les pièces comptables en sa possession.

---

<sup>1</sup>-Art 20 bis 6 du CPF.

## **2.2.6) Les moyens de lutte contre la fraude et l'évasion fiscale :**

L'un des objectifs de la gouvernance fiscale est la lutte contre la fraude fiscale qui développé par la Direction Générale des Impôts(DGI) consiste, d'une part, en un ensemble de structures fiscales directement engagées dans la mise en œuvre du dispositif, en tant que structures opérationnelles ou de soutien et qu'il faut adapter en conséquence, d'autre part, à inventorier toutes les actions concourant à une lutte globale contre la fraude fiscale.

### **1) LES STRUCTURES DIRECTEMENT IMPLIQUEES DANS LA LUTTE CONTRE LA FRAUDE FISCALE :**

Il s'agit d'une part, des structures opérationnelles, d'autre part, de celles chargées de leur soutien.

#### **1.1) Adaptation des structures opérationnelles :**

Les structures d'assiette et de contrôle constituent les instruments de base de la lutte contre la fraude fiscale.

Or, l'action qu'elles mènent ne peut être efficace que si ces structures y sont correctement préparées.

Par structures opérationnelles, il est entendu :

- l'inspection des impôts ;
- la sous direction du contrôle fiscal de la Diw ;
- la brigade mixte de contrôle;
- la recette des impôts.

##### **1.1.1) L'inspection des Impôts :**

D'une manière générale, l'inspection des impôts, dans sa nouvelle organisation n'a pas atteint les objectifs qui lui sont assignés.

En effet, si certaines taches ont été correctement prises en charge par l'inspection, d'autres par contre, ont été soit carrément éludées soit insuffisamment exercées. Ce qui a entravé son bon fonctionnement.

La diversité des tâches dévolues à cette structure (assiette des impôts - contrôle des dossiers - Interventions sur place) et une meilleure participation à la lutte contre la fraude fiscale exige un renforcement en conséquence au niveau :

- des effectifs ;
- de l'organisation interne ;
- de la formation ;
- des mesures d'incitations ;
- de la documentation ;
- de l'allégement de certaines tâches.

### **1.1.2) La Sous Direction du Contrôle Fiscal :**

La Sous-direction du contrôle fiscal regroupe des services chargés directement de la lutte contre la fraude fiscale. Il y a lieu par conséquent d'organiser ces services pour donner le plus d'efficacité possible à leur action.

#### **a) Bureau de la recherche d'information fiscale :**

Il s'agit aujourd'hui de passer à un nouveau stade de la mise en œuvre de ce dispositif pour lui donner plus d'efficacité dans le cadre de la lutte contre la fraude fiscale.

Le bureau de la recherche de la matière imposable doit être adapté en conséquence, notamment, par :

- une meilleure prise en charge des programmes d'interventions des inspections des impôts et des informations collectées,
- un contrôle effectif de l'exploitation des informations collectées;
- une mise en place d'un état statistique pour mieux évaluer le fonctionnement du dispositif de recherche, de centralisation et d'exploitation de l'information fiscale.

#### **b) Bureau des Fichiers et Recoupement :**

Selon les renseignements recueillis auprès de la Direction de l'organisation et de l'informatique, les bureaux des fichiers de l'ensemble des Directions des Impôts de wilaya disposent du matériel informatique et des logiciels leur permettant d'entamer:

- l'établissement des fichiers individuels des contribuables;
- la centralisation de l'information fiscale.

**c) Bureau des vérifications fiscales :**

- Ce bureau suivi tous les enregistrements pendant la régulation législative fiscale.
- Travail sur la conduite et l'évaluation de l'information et de levée de l'incertitude sur l'analyse fiscale.

**1.1.3) Brigades Mixtes de Contrôle impôts/Douanes/Commerce :**

La mise en place des comités de coordination tant à l'échelon central que local et leur instrument d'intervention, on l'occurrence les brigades mixtes de contrôle, constitue une étape importante dans le processus de lutte contre la fraude fiscale plus particulièrement on ce qui concerne les importateurs.

Il s'avère opportun, tenant compte des enseignements tirés, de donner un caractère permanent et d'organiser ces deux organes de collaboration entre les trois Administrations directement chargées de la lutte contre la fraude et les pratiques frauduleuses.

**1.1.4) La recette des impôts :**

A l'instar des inspections, des sous -directions du contrôle fiscal et des brigades mixtes de contrôle, la recette des impôts est également concernée par le programme de lutte contre la fraude fiscale.

**1.1) Adaptation des structures de soutien :**

La réalisation des objectifs assignés aux structures d'assiette et de contrôle ainsi que la mise en œuvre de leur programme annuel nécessitent un soutien accru et permanent de la part de la Direction des Impôts de Wilaya, de la Direction Régionale et de l'Administration Centrale.

### **1.2.1) La Direction des Impôts de Wilaya :**

Les résultats obtenus dans le cadre de la lutte contre la fraude fiscale seront d'autant plus efficaces que le soutien apporté par la Direction de Wilaya aura été efficace et adapté à la situation.

### **1.2.2) Au niveau de la Direction Régionale :**

La Direction Régionale, qui constitue le prolongement de l'Administration Centrale au niveau local, est également impliquée dans le programme de lutte contre la fraude fiscale, Pour ce faire, il est indispensable que la Direction Régionale se renforce on personnel suffisamment qualifié à même de mener les actions de contrôle et d'animation attendues de cette structure intermédiaire.

### **1.2.3) L'Administration Centrale :**

La Direction des Opérations Fiscales a pour tâche de concevoir et d'initier les actions à entreprendre dans le cadre de la lutte contre la fraude.

La nécessité de réorienter et d'intensifier cette lutte pour lui donner plus d'efficacité exige par conséquent l'adaptation des structures internes de cette direction.

Il s'agit d'une redistribution du suivi et du contrôle des actions menées on matière de lutte contre la fraude fiscale entre les bureaux qui composent ces Sous-directions.

## **2) Inventaires des actions entreprendre pour optimiser la lutte contre la fraude et l'évasion fiscale :**

La lutte contre la fraude fiscale nécessite, parallèlement au renforcement des structures opérationnelles et de soutien, la mise en œuvre d'actions convergentes visant a:

- l'intensification de la recherche de l'information fiscale ;

- la généralisation des opérations de contrôle; l'application effective des sanctions ;
- le recouvrement rapide du produit des redressements.

## **2.1) L'intensification de la recherche de l'information fiscale :**

L'évolution des services publics avec le nouveau rythme de l'économie nationale, impose d'avoir une administration fiscale plus efficiente et efficace dans la réalisation de ces actions, en respectant l'obligation de la transparence et de la diligence qui sont deux conditions pour une administration fiscale efficace basée sur l'informatisation des processus fiscaux, et le traitement des informations collectées, pour assurer, le bon déroulement des fonctions de l'administration fiscale et ses actions telles la lutte contre la fraude fiscale .

### **2.1.1) L'utilité de l'information fiscale pour la lutte contre la fraude fiscale<sup>1</sup> :**

La fraude fiscale constitue un phénomène universel qui varie selon l'environnement économique, son impact sur l'économie nationale est très clair. En raison de son influence négative sur les recettes fiscales ordinaires, il a créé une situation d'iniquité et d'inégalité au sien de population.

En effet, les conséquences de la fraude nécessitent la mise en place de nouvelles méthodes de contrôle, de circulation et d'exploitation de l'information dans le respectes des garanties du contribuable, et pour maitriser l'information fiscale afin de mieux connaitre les courants de fraude en termes d'activités, des revenus, de zone de développement d'activité informelle.<sup>4</sup>

Ainsi, l'administration fiscale concours à plusieurs actions dont la bonne exploitation des informations collectées qui est la base d'efficacité du programme d'action pour lutter contre la fraude et atténuer son impact par la biais de l'intervention du contrôle fiscale, ou la vérification approfondie des dossiers fiscaux concernant le secteur de la présomption de fraude.

---

<sup>1</sup>-Billal TALEB, op.cit, p.36.

## **2.1.2) La recherche et collecte l'information fiscale<sup>1</sup> :**

La recherche et la collecte de l'information fiscale constituent une préoccupation majeure pour une meilleure connaissance des revenus des contribuables, c'est une exigence de l'opération de la lutte contre la fraude fiscale ; afin de réaliser une rentabilité fiscale.

### **a) La recherche de l'information fiscale :**

La recherche de l'information fiscale constitue un moyen inévitable dans la lutte contre la fraude fiscale pour améliorer le rendement des activités des services fiscaux, et l'établissement et la liquidation et le recouvrement de l'impôt. En général, elle permettra de connaître la situation réelle du contribuable.

### **b) La collecte de l'information fiscale :**

Après l'opération de recherche de l'information auprès des différentes sources d'information, l'administration procède à la collecte des renseignements qu'elle juge nécessaire pour l'accomplissement de ces missions qui entrent directement dans la restructuration de la matière imposables (chiffre d'affaires, revenus) tel que le train de vie, les signes extérieurs de richesse affectant le patrimoine des personnes physiques,...etc.

## **3) Le contrôle doit reposer sur des fondamentaux solides :**

### **3.1) Favoriser le consentement à l'impôt<sup>2</sup> :**

Le discours anti-impôt fait le lit de l'évitement de l'impôt et donc de la fraude.

Changer de discours sur l'impôt en commençant par mener un véritable débat public est un impératif démocratique.

Cela peut se faire simplement, en disant que l'impôt n'est pas l'ennemi de l'activité économique et de l'emploi, au contraire, et qu'il est l'ami de la cohésion sociale puisqu'il finance des services publics auxquels tout le monde peut accéder gratuitement et parce qu'il réduit les inégalités. Pour parvenir à changer cette image de l'impôt, il faut montrer ce que l'impôt permet de financer (éducation, santé...). Diffuser de l'information sur l'impôt et sur les conséquences de la fraude est donc un préalable incontournable.

---

<sup>1</sup>-Ibid., p.38 et S.

<sup>2</sup>- Laurent Gathier « Rapport du Syndicat national unifié des impôts sur le contrôle fiscal », Paris, Avril 2008, p.46.

Favoriser le consentement à l'impôt permet un meilleur civisme, un objectif central de l'administration qui, pour l'heure, fait malheureusement l'impasse sur l'information citoyenne, un préalable pourtant indispensable.

### **3.2) Réformer la fiscalité dans le sens d'une plus grande justice fiscale et sociale :**

Le consentement à l'impôt est altéré par l'injustice du système fiscal. On doit donc également prendre en compte la demande sociale d'un système fiscal plus juste que certaines réactions et enquêtes d'opinion ont mis récemment en évidence. Un système plus juste est un système mieux compris, donc mieux accepté et moins fraudé.

Un système fiscal est dit juste, lorsque tel système passe par un meilleur équilibre entre les impôts directs et les impôts indirects, par des assiettes plus larges et plus diverses.

### **3.1) Changer l'image de la fraude fiscale<sup>2</sup> :**

Favoriser le consentement à l'impôt et sa compréhension ne peut qu'avoir un impact positif sur le niveau et la perception de la fraude, entendons par là que cela peut la limiter, mais surtout que cela permet de rendre la lutte contre la fraude mieux perçue et comprise.

### **3.4) Etoffer les moyens humains, leur donner du temps et une véritable capacité d'agir <sup>1</sup>:**

A l'évidence, le contrôle a besoin d'agents, Il faut également que les agents soient bien formés, au début et en cours de carrière. La formation initiale et continue est en effet un enjeu majeur. Par ailleurs, aucun agent ne doit perdre de l'argent dans le cadre de ses missions : les remboursements de frais doivent donc tenir véritablement compte des dépenses engagées, ce qui n'est pas le cas actuellement. Enfin, les services et les agents doivent pouvoir compter sur un véritable soutien technique de la hiérarchie.

### **3.2) Améliorer la relation entre le contribuable et l'administration fiscale:**

Si l'atmosphère qui prévaut les relations entre l'administration et le contribuable d'impôt taxé, et donc fallu que la relation basé sur le principe des

relations humaines loin de l'hostilité et des sensibilités, et son orientation vers donner un esprit de coopération et de solidarité entre le contribuable et l'administration fiscale, afin d'établir les valeurs optimales, avec la justice sociale dans un cadre démocratique moderne en ligne avec l'aspirations des peuples loin de la bureaucratie et philosopher.

---

<sup>1</sup>- Op.cit, p.47.

<sup>2</sup>- ibid. p.49.

## **Conclusion de chapitre 02 :**

Le phénomène l'évasion et la fraude fiscale vise à se débarrasser et de soustraire de l'exécution du devoir fiscale, comme on à remarqué que le phénomène portant des dommages sur le trésor public et l'économie nationale, est l'apparition du déficit, et pour cette raison, il doit se limiter de ces phénomène par la lutte contre eux, afin d'assurer des revenus stables pour la trésorerie de l'Etat, et ainsi que pour assurer le bien être pour les contribuables , et donc il ya beaucoup de moyens et des procédures prises dans la lutte contre cette affection, et la meilleure façon pour lutter est le resserrement de la surveillance a travers le contrôle fiscal .

A travers à ce chapitre, nous avons vu que le contrôle fiscal dans ses différentes formes est l'un des moyens important pour atteindre une augmentation dans des recettes fiscales, et l'uns des mécanismes qui déterminent le phénomène de la fraude et l'évasion fiscale.

Le contrôle fiscal n'est pas un but autant qu'un moyen fondé par le législateur fiscal algérien pour lutter contre les phénomènes dangereux la fraude et l'évasion fiscale menacée les plus grandes économies du monde, et les contribuables n'hésitent pas à suivre le fil et toutes les méthodes de l'évasion et la fraude fiscale, et d'exploiter des failles dans la législation fiscale.

Si nous revenons à la législation algérienne, nous trouvons qu'il a donné des pouvoirs juridiques aux vérificateurs pour leur permettre d'exercer leur missions de meilleur façon , et ainsi leur permettre de constat les erreurs et les lacunes dans les Déclarations des contribuables, résultant une augmentation des revenus fiscaux, et donc l'augmentation de recettes fiscales de l'Etat.

## **Chapitre 03 : Etudes de cas (L'administration fiscale)**

L'amélioration des conditions économiques et sociales en Algérie est liée à leur bonne gouvernance fiscale et au renforcement de leur système fiscal et la réorganisation de l'administration fiscale. C'est pourquoi l'Algérie se propose de soutenir les réformes fiscales dans le cadre de sa politique de développement. En effet, les impôts sont essentiels pour le développement durable, la légitimité de l'État, la stabilité économique, le financement des services publics et des infrastructures. Mais il faudra aussi améliorer la transparence et d'échange d'information fiscale. Cela afin de combattre la fraude et l'évasion fiscale.

Et après que nous avons abordé dans les chapitres précédents les notions sur le système fiscal, la gouvernance fiscale et le contrôle fiscal et ses efficacités dans la lutte contre la fraude et l'évasion fiscale, dans sa part théorique, nous arrivons à la réalisation de ce que nous avons parlé, dans des études de cas on a :

**Section 01** : Généralité sur la direction des impôts de la wilaya de Bouira.

**Section 02** : Place et rôle de la gouvernance fiscale dans le développement en l'Algérie.

## **SECTION 1 : GENERALITES SUR LA DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA DE BOUIRA.**

Nous allons connaître l'organisation de la Direction des impôts de la wilaya de Bouira, Grâce à l'accès de la structure administrative de l'organisation, en plus de présenté ses objectifs principale et ses tâches qui lui sont délégués, et les sous directions et ses fonctions.

### **3.1.1) Création :**

La direction des impôts de la wilaya de BOUIRA (D.I.W) à été crée par le décret N° 91/60 du 23/02/1991.portant organisation et attributions des services extérieurs de l'administration fiscale modifié et complété.

### **3.1.2) Organisation :**

La DIW de BOUIRA est rattachée à la direction régionale des impôts (D.R.I) de SETIF en vue d'assurer sa mission, La DIW de BOUIRA est organisé en services de soutien et en services opérationnels.

**a) services de soutien :** composés de cinq (5) sous directions.

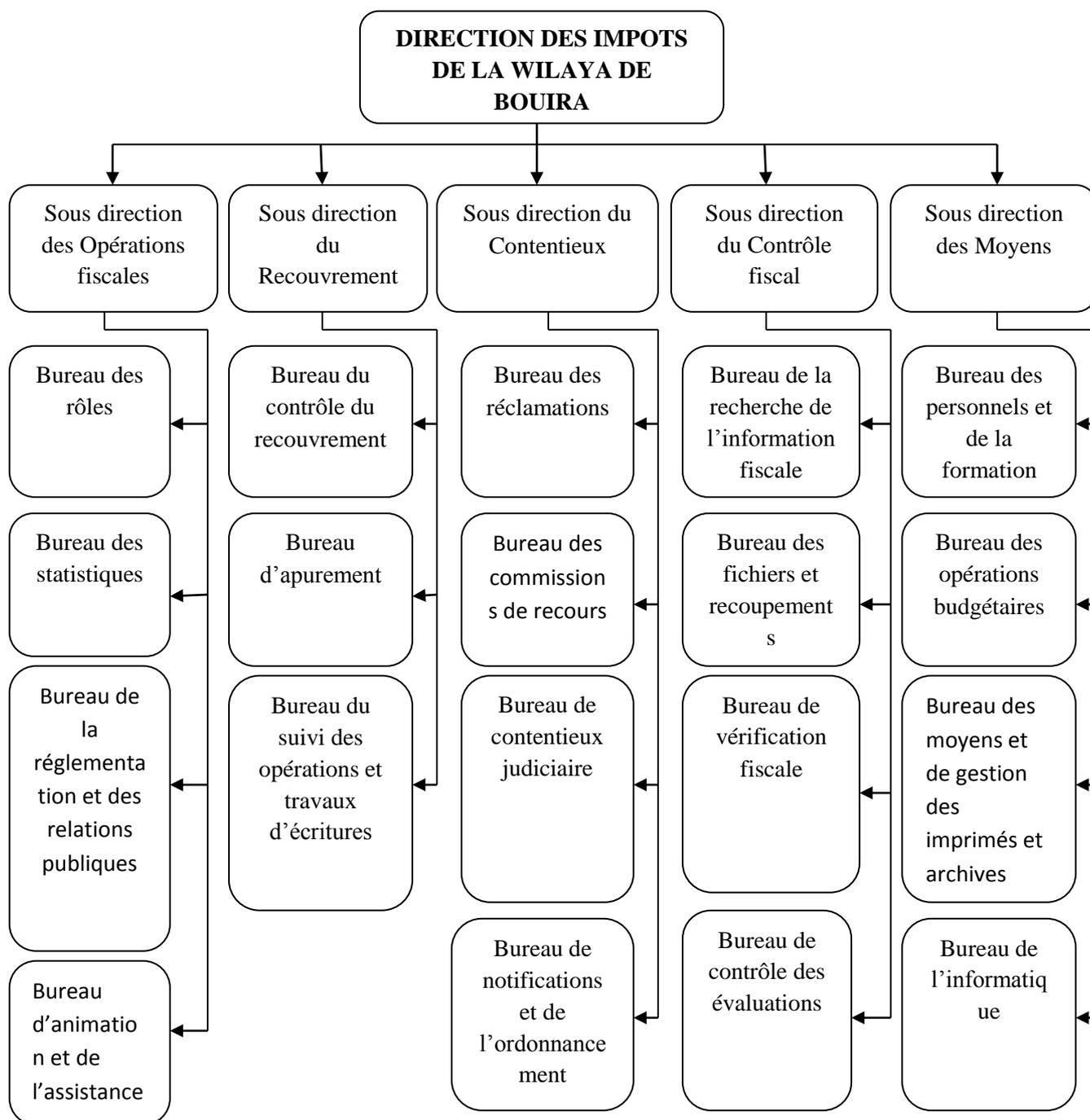
- sous direction des moyens.
- sous direction de recouvrement.
- Sous direction des opérations fiscales.
- Sous direction du contentieux.
- Sous direction du contrôle fiscal.

**b) services opérationnels :** composés de :

- 11 inspections des impôts.
- 08 recettes de recouvrement
- 02 brigades de vérification et d'évaluation.

Pour l'éclaircissement plus voir la structure organisationnelle suivant :

**3.1.3) Graphique n°3 : L'organigramme organisationnel de la direction des impôts de wilaya de Bouira :**



**Source :** l'arrêté n° 484 du 12 Juin 1998, déterminé pour le cadre de la région et de l'organisation et les spécialisations des directions des impôts régionales et des wilayas.

### **3.1.4) Les taches de la direction des impôts de wilaya de Bouira :**

Sa compétence territoriale est définie par l'arrêté N° 484-365 du 12/07/1998. elle s'étend sur le territoire de la wilaya de BOUIRA. Elle prend en charge les missions assurées par les sous directions en matière d'assiette et recouvrement à savoir l'assiette de tout impôts et taxe, leur recouvrements et le règlement des contentieux y afférents en outre, la DIW, est chargée de la gestion des budgets des communes et centres hospitaliers.

### **3.1.5) Rôle et fonctions des sous directions :**

#### **1- La sous direction des opérations fiscales<sup>1</sup> :**

Cette sous direction est composée de quatre (4) bureaux :

##### **a- Le bureau des rôles <sup>2</sup>:**

Il est chargé notamment de :

- La prise en charge et l'homologation des rôles généraux ;
- La prise en charge des matrices des rôles généraux et des titres de perception.

##### **b- Le bureau des statistiques<sup>3</sup> :**

Il est chargé notamment de :

- La réception des statistiques des autres structures de la direction de wilaya ;
- La centralisation des productions statistiques périodiques en matière d'assiette et de recouvrement ;
- La centralisation des situations statistiques périodiques et en assurer la transmission à la direction régionale des impôts.

---

<sup>1</sup>- Art 40 de l'arrêté op.cit.

<sup>2</sup>- Art 41 de l'arrêté op.cit.

<sup>3</sup>- Art 42 de l'arrêté op.cit.

### **c- Le bureau de la réglementation et des relations publiques**<sup>1</sup>:

Il est chargé notamment de :

- La réception et l'instruction des demandes d'agrément au régime d'achat en franchise de TVA et d'en délivrer les agréments ;
- Le suivi des régimes fiscaux particuliers et privilégiés ;
- La diffusion de l'information fiscale, l'accueil, l'information et l'orientation du public.

### **d- Le bureau de l'animation et de l'assistance** :

Il est chargé notamment d'assurer :

- La prise en charge, en relation avec les structures régionales et les directions des impôts de wilaya, de l'animation et de l'assistance aux services locaux en vue de l'amélioration et de l'harmonisation des méthodes de travail ;
- Le suivi et l'instruction des rapports de vérification de gestion.

## **2- La sous direction du recouvrement**<sup>2</sup>:

Cette sous direction est composée de trois (3) bureaux :

### **a- Le bureau du contrôle du recouvrement**<sup>3</sup>:

Il est chargé notamment de :

- la sauvegarde des intérêts du trésor à l'occasion des transactions immobilières notariées et lors de la restitution des excédents de versements ;
- l'élaboration et la notification aux collectivités locales et aux organismes concernés des éléments de fiscalité nécessaires à l'établissement de leur budget.

---

<sup>1</sup>- Art 43 de l'arrêté op.cit.

<sup>2</sup>- Art 44 de l'arrêté op.cit.

<sup>3</sup>- Art 45 de l'arrêté op.cit.

### **b- Le bureau de suivi des opérations et travaux d'écritures**<sup>1</sup>:

Il est chargé notamment d'assurer :

- le suivi des travaux de pointage, des émargements des paiements et des certificats d'annulation sur les rôles et titres de Recettes pris en charge ;
- la prise en charge effective et l'exécution des injonctions et recommandations prescrites par les vérificateurs de gestion, au titre des missions de contrôle ;
- l'établissement et visas des opérations et écritures lors de la passation de service entre les comptables.

### **c- Le bureau de l'apurement**<sup>2</sup> :

Il est chargé notamment d'assurer :

- le contrôle de la prise en charge des rôles généraux, des titres de perception ou de Recettes se rapportant à des créances, extraits de jugements et d'arrêts en matière d'amendes et condamnations pécuniaires ou de produits autres que fiscaux ;
- la réception et la validation des productions statistiques établies par les receveurs des impôts ;
- la prise en charge et le contrôle des états d'admission en surséance, des cotes irrécouvrables et l'état de liquidation des cotes du trésor et le sommier des reports.

### **1- La sous direction du contentieux**<sup>3</sup>:

Cette sous direction est composée de quatre (4) bureaux :

#### **a- Le bureau des réclamations**<sup>4</sup> :

Il est chargé notamment de :

---

<sup>1</sup>- Art 46 de l'arrêté op.cit.

<sup>2</sup>- Art 47 de l'arrêté op.cit.

<sup>3</sup>- Art 48 de l'arrêté op.cit.

<sup>4</sup>- Art 49 de l'arrêté op.cit.

- la réception et l’instruction des recours tendant soit à la restitution de droits ou à l’annulation d’actes de poursuites ou à la revendication d’objet saisis ;
- la réception et l’instruction des demandes relatives au remboursement de précomptes – TVA.

**b- Le bureau des commissions de recours<sup>1</sup> :**

Il est chargé notamment de :

- l’instruction et la présentation aux commissions de conciliation, de recours contentieux ou gracieux compétentes, des réclamations ou demandes introduites par les contribuables ;
- la réception et la présentation, à la commission de recours gracieux compétente, des demandes formulées par les receveurs des impôts, relatives à l’admission en non-valeur, à la décharge en responsabilité ou au sursis de versement de cotes d’impôts, taxes ou droits jugées irrécouvrables.

**c- Le bureau du contentieux judiciaire <sup>2</sup>:**

Il est chargé notamment de :

- la préparation et la constitution de dossiers de dépôt de plainte auprès des juridictions pénales compétentes ;
- La défense devant les instances judiciaires compétentes des intérêts de l’administration fiscale lors des contestations d’impositions.

**d- Le bureau des notifications et de l’ordonnancement<sup>3</sup> :**

Il est chargé notamment de :

- La notification, aux contribuables et aux services concernés, des décisions prononcées au titre des différents types de recours ;

---

<sup>1</sup>- Art 50 de l’arrêté op.cit

<sup>2</sup>- Art 50 de l’arrêté op.cit

<sup>3</sup>- Art 51 de l’arrêté op.cit

- L'ordonnancement des annulations et des réductions accordées et l'établissement des certificats y relatifs.

#### 4- **La sous direction du contrôle fiscal** <sup>1</sup>:

Cette sous direction est composée de quatre (4) bureaux :

##### **a- Le bureau de la recherche de l'information fiscale (fonctionnant en brigades) <sup>2</sup> :**

Il est chargé notamment de :

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

##### **b- Le bureau des fichiers et recoupements<sup>3</sup> :**

Il est chargé notamment de :

- la constitution et la gestion des divers fichiers tenus ;
- la prise en charge des demandes d'identifications fiscales des contribuables ;
- le contrôle de l'exploitation par les services concernés des données de recoupement et l'établissement des situations statistiques et bilans périodiques et bilans périodiques d'évaluation des activités du bureau.

---

<sup>1</sup>- Art 53 de l'arrêté op.cit.

<sup>2</sup>- Art 55 de l'arrêté op.cit.

<sup>3</sup>- Art 55 de l'arrêté op.cit.

**c- Le bureau des vérifications fiscales (fonctionnant en brigades) <sup>1</sup> :**

Il est chargé notamment d'assurer :

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

**d- Le bureau de contrôle des évaluations (fonctionnant en brigades) <sup>2</sup>:**

Il est chargé notamment de :

- la réception et l'exploitation des actes de mutation à titre onéreux ou gratuit ;
- la participation aux travaux d'actualisation des termes de références.
- le suivi des travaux d'expertise dans le cadre des demandes exprimées par les pouvoirs publics.

**5- La sous direction des moyens <sup>3</sup>:**

Cette sous direction est composée de quatre (4) bureau :

**a- Le bureau des personnels et de la formation <sup>4</sup>:**

Il est chargé notamment de :

- veiller au respect de la législation et de la réglementation en vigueur en matière de gestion des ressources humaines et de la formation ;
- mettre en œuvre les actions de normalisation des effectifs et de rationalisation des postes de travail, initiées en relation avec les structures concernées de la direction régionale.

---

<sup>1</sup>- Art 52 de l'arrêté op.cit

<sup>2</sup>- Art 55 de l'arrêté op.cit.

<sup>3</sup>- Art 56 de l'arrêté op.cit.

<sup>4</sup>- Art 57de l'arrêté op.cit.

**b- Le bureau des opérations budgétaires <sup>4</sup>:**

Il est chargé notamment de :

- l'exécution, dans la limite de ses attributions, des opérations budgétaires ;
- le mandatement des excédents de versements résultant de l'emploi des certificats d'annulation, prononcés au titre des impositions en contentieux, relevant du seuil de compétence de la direction des impôts ;
- l'établissement, annuellement du compte administratif de la direction.

**c- Le bureau des moyens et de la gestion des imprimés et archives<sup>1</sup> :**

Il est chargé notamment d'assurer :

- la gestion des moyens mobiliers et immobiliers, du magasin des imprimés et des archives de l'ensemble des services relevant de la direction des impôts de wilayas ;
- la mise en œuvre des mesures initiées pour assurer la sécurité des personnels, des structures, des matériels et des équipements et en faire des rapports périodiquement.

**d- Le bureau de l'informatique :**

Il est chargé notamment de :

- La coordination sur le plan informatique entre les services à l'échelle locale et régionale ;
- Le maintien en condition de l'infrastructure technologique et de ses ressources.

---

<sup>1</sup>- Art 58 de l'arrêté op.cit.

<sup>2</sup>- Art 59 de l'arrêté op.cit.

## **Section 02: Place et rôle de la gouvernance fiscale dans l'efficacité de système fiscal en l'Algérie :**

On va voir la réforme adoptée par le système fiscal algérien pour arriver à les objectifs de la gouvernance fiscale, aussi les informations fiscales attribuées pour les contribuables pour arriver à une gouvernance fiscale plus transparente, et plus responsable envers les usagers.

### **3.2.1) Les tendances actuelles des réformes fiscales orientées vers la modernisation des outils, des pratiques et le développement :**

La réforme fiscale peut aussi s'avérer profitable à d'autres fins. Elle permet, bien entendu, d'accroître les revenus d'un pays et d'en favoriser l'économie. L'analyse des différentes sources d'imposition aide à mettre l'accent sur les recettes les plus profitables. Afin de favoriser la politique économique d'un pays, il est préférable de se concentrer sur quelques instruments efficaces plutôt que plusieurs anodins. De plus, l'amélioration générale d'un système, autant dans sa gestion que dans ses finalités, entraîne nécessairement des revenus plus importants. Il est aussi louable d'octroyer à la réforme un objectif d'amélioration de l'équité. Cela favorise la perception de la population à l'égard de l'imposition. D'ailleurs, les contribuables qui connaissent leurs droits et qui reçoivent un traitement juste et efficace sont plus disposés à se conformer. Cependant, l'Algérie est soumise avant les réformes à plusieurs types de difficultés, notamment en raison de<sup>1</sup>:

- La fragilité de leurs structures économiques et leur faible compétitivité;
- Leur instabilité politique, leur mauvaise gouvernance et la faiblesse de l'État de droit;
- La mauvaise gestion fiscale et la répartition inégale de la charge des impôts entre les contribuables;
- La faiblesse des administrations fiscales, qui manquent de moyens et de compétences.

---

<sup>1</sup>- Lonzo Lubu Gastonfils « LA REFORME DU SYSTEME FISCAL POUR LES PAYS D'AFRIQUE SUB-SAHARIENNE », [www.jobpaw.com](http://www.jobpaw.com), consulter le 23/08/2014.

Donc ce qu'amener l'Algérie a adopté des réforme pour accroître les revenus d'un pays et d'en favoriser l'économie.

Le système de prélèvement obligatoire Algérien se partage en ressource fiscale et parafiscale. Les ressources fiscales sont composées de la fiscalité pétrolière, applicable aux activités d'exploitation des hydrocarbures, et l'autre qui est la fiscalité ordinaire, relevant des prérogatives de l'administration fiscale, partagées comme suit<sup>1</sup> :

- Contributions directes (I.R.G, I.B.S, V.F)
- Impôt sur les affaires (T.A.P, T.I.C, T.V.A, produits pétroliers et importation) ;
- Enregistrement et timbres ;
- Contributions indirectes ;
- Produits des douanes ;

Les réformes fiscales ayant touché le système fiscal Algérien depuis 1992, n'ont pas permis sa restructuration, souvent l'augmentation des recettes fiscales est due à l'évolution de la conjoncture économique et sans relation avec l'efficacité de ce système. C'est la raison pour laquelle qu'il paraît nécessaire d'adopter le chemin de la réforme fiscale réelle.

Le système fiscal, qui s'appliquait à la veille de la réforme de 1992 se caractérisait en effet par une grande complexité, eu égard à la multiplicité des impôts et taxes, et par un faible rendement sur le plan budgétaire, ce qui produisait un système en total décalage par rapport à l'évolution économique. La modernisation de la fiscalité algérienne allait être engagée par la réforme de 1992 qui s'est traduite par trois principaux changements<sup>2</sup> :

- l'institution de l'impôt sur les bénéfices des sociétés (IBS)<sup>3</sup>;
- l'entrée en vigueur de la TVA<sup>4</sup> qui s'est substituée aux anciens impôts sur le chiffre d'affaires (TUGP, TUGPS); porte des réformes faisant ramener les taux de **T.V.A** à deux seulement **7%** et **17%(2004)** ;

---

<sup>1</sup>- [www.dc347.4shared.com](http://www.dc347.4shared.com), consulter 27/08/14.

<sup>2</sup>- <http://www.eldjazaircom.dz/index>, Consulter le 27/08/14

<sup>3</sup>- Art (38) : loi n° 90/36 du 31 décembre 1990 portant loi de finance pour 1991.

<sup>4</sup>- Art (65), op.cit.

- l'institution d'un impôt spécifique pour les personnes physiques : l'impôt sur le revenu global (IRG).

Où il a présenté le concept et le cadre technique de chaque type (TVA-IBS-IRG), Mais la réalisation effective de cette réforme était à travers la loi de finances, pour l'année 1992, publié dans le Journal officiel n ° 65 Date: 18/12/1991, qui a ancré les bases de ces réformes à travers l'application des nouvelles mesures fiscales, taux, assiettes, et les horaires de la collection était la traduction et l'application du rapport final, qui a été préparé par la Commission nationale pour la réforme fiscale (CNRFF), qui à été créée en Mars 1987, et elle est terminée ce rapport pour l'année 1989 et même si la durée de l'intervalle (1989 -1991), a vu un grand nombre de mesures fiscales visant à corriger les déséquilibres du système fiscal pour la période précédente, mais La réforme fiscale réelle et fonctionnelle a été à partir du début de l'année 1992 et changer de cette date la structure du système fiscal Algérien, par les réformes en cours jusqu'aujourd'hui<sup>1</sup>.

### **1) La consolidation de la réforme à partir de 2000 :**

- Réforme de la taxe foncière,
- Institution de l'impôt sur le patrimoine,
- Réduction considérable des droits de mutation,
- Révision du régime fiscal des entreprises étrangères,
- Institution d'un régime fiscal préférentiel pour les groupes de sociétés,
- Réaménagement de la fiscalité applicable au secteur du tabac,
- Promulgation du Code des Procédures Fiscales qui regroupe et simplifie,
- l'ensemble des règles fiscales contenues dans les différents codes fiscaux.

---

<sup>1</sup> -واكواك عبد السلام، مرجع ذكر سابقاً، ص 09

## **2) Simplification du système final :**

Poursuite du processus de simplification du système fiscal et de son harmonisation avec les pratiques adoptées au plan international par notamment<sup>1</sup> :

- L'institution d'un Impôt Forfaitaire Unique (IFU) applicable aux petits contribuables dont le chiffre d'affaires annuel n'excède pas 10.000.000DA et dont le taux de l'impôt est fixé à 5% pour l'activité d'achat revente et 12%, applicable pour les autres activités et les prestations de services,
- L'institution d'un nouveau régime d'imposition le régime simplifié,
- La réduction de la pression fiscale :
  - **En matière de TVA :** le taux normal est passé de 21 à 17% ;
  - **En matière d'IBS :** aménagement du taux de l'IBS (19% pour les activités de production de biens, de BTPH, et de tourisme et 25% pour les activités de commerce et de services).

La nécessité de suivre le développement économique et l'intégration vers l'économie mondiale, nécessite à l'Etat Algérien de continuer dans le processus des réformes fiscales, en vue d'améliorer la qualité et la quantité des prélèvements obligatoires.

---

<sup>1</sup>-<http://www.transactiondalgerie.com/index>, consulter le 28/08/14

### **3) Les caractéristiques de ces réformes :**

Cette réforme d'envergure fut évidemment suivie d'autres réformes, L'administration fiscale Algérienne a développé un vaste programme de réforme de ses structures, laquelle est fondée sur une organisation de la gestion de l'impôt par clientèle.

Cette nouvelle organisation structurelle, conforme aux évolutions internationales, induit le passage d'une administration de l'impôt de type horizontal par fonction (immatriculation, évaluation, recouvrement, contentieux, contrôle, etc.) à une administration de type vertical par catégorie de contribuables.

#### **3.2.2) L'utilisation des technologies de l'information et de communication dans l'administration de la fiscalité :**

##### **1) Gouvernance fiscale plus transparente: où en est l'Algérie**

La politique de communication de la Direction Générale des Impôts représente un volet important dans le cadre des réformes engagées en vue de moderniser les services fiscaux. En effet, la Sous Direction des Relations Publiques et de l'Information, structure centrale chargée de la communication sous ses diverses formes, a accompli les tâches et les missions qui lui ont été dévolues et continue à œuvre dans sa mission globale de vulgarisation de la matière fiscale et d'amélioration des relations entre l'administration fiscale et les usagers à travers des actions de communication tant au plan interne qu'au plan externe dont l'aboutissement est de fournir aux usagers un service de qualité.

S'agissant de la vulgarisation de la matière fiscale, cette politique vise:

- D'une part, à mettre à la disposition des agents de l'administration fiscale, les documents nécessaires (codes fiscaux, guides fiscaux, recueils de circulaires, notes, brochures...etc), leur permettant d'exercer leurs fonctions dans les meilleures conditions intellectuelles;
- D'autre part, à développer chez le citoyen le sens du civisme fiscal en portant à sa connaissance les droits et garanties qui lui sont reconnus et les

obligations mises à sa charge par la législation fiscale ainsi que l'affectation des prélèvements fiscaux.

Dans ce cadre, un ensemble d'actions ont été menées, notamment <sup>1</sup>:

### **1.1. Les émissions radiophoniques et de télévision :**

La réalisation d'émissions radiophoniques et de télévision en vue de présenter les lois de finances et de répondre aux questions soulevées par les contribuables ainsi que la réalisation de films documentaires (sur l'IRG, l'IBS, la TVA et la Taxe Foncière, lors de l'introduction de la réforme fiscale en 1992).

### **1.2. Création, gestion et suivi du site web de la DGI :**

Suite à la création des sites internet et intranet de la DGI une cellule informatique a été installée, composée des représentants de la Direction de la Législation Fiscale et de la Direction de l'Organisation et de l'Informatique dont la mission est de gérer et de suivre ces sites web à travers :

- L'introduction de la nouvelle documentation élaborée par la DGI au niveau des sites web ;
- La mise à jour et l'actualisation et l'enrichissement de toutes les informations fiscales sur ces sites web ;
- Les réponses aux questions des internautes.
- L'adresse du site web de la DGI est la suivante : [www.impots-dz.org](http://www.impots-dz.org).

D'autres sites Web sont également utilisés par l'administration fiscale, notamment celui de la Direction des Grandes Entreprises (DGE) : <http://www.dge.gov.dz/> et de l'Ecole Nationale des Impôts (ENI) : <http://www.eni.org.dz/>.

---

<sup>1</sup>- DOCUMENTATION « L'expérience des pays du CREDAF », p.02.

### **1.3. Plan de communication de la DGI :**

Un plan de communication traçant la politique de communication de la DGI contenant le planning des actions de communication pour 2006 et 2007 a été élaboré et transmis pour mise en œuvre à toutes les structures concernées de l'administration fiscale.

### **1.4. Elaboration des notes générales relatives à l'amélioration des conditions d'accueil et d'information des usagers:**

Afin d'organiser les services fiscaux dans le domaine de la communication, des règles et procédures ont été établies, dont l'objectif est de fournir un service de qualité aux usagers de l'administration fiscale, il s'agit :

- de la note n°144/MF/DGI/ SP/96 DU 13 MAI 1996, relative à l'amélioration des relations administration-citoyens et procédure d'accueil des contribuables (DRI, DIW, Inspections et Recettes) ;
- et de la note n°580 MF/DGI/DLF DU 17 AOUT 2005, relative aux nouvelles règles et procédures d'amélioration des relations administration-usagers organisant l'accueil et l'information des contribuables au sein des services fiscaux (DRI, DIW, Inspections, Recettes et DGE).

### **1.5. Elaboration et édition de la documentation fiscale:**

#### **1.5.1. Confection d'un CD-ROM:**

Elaboration d'un CD-ROM avec moteur de recherche, regroupant la législation et la réglementation fiscales, ainsi que toute la documentation élaborée par la DGI, à savoir, les guides, les brochures et les dépliants fiscaux, circulaires fiscales, ainsi que les lois de finances à partir de l'année 1992 à 2005.

#### **1.5.2. Les codes fiscaux:**

- Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées ;
- Code des Taxes sur le Chiffre d'Affaires ;
- Code du Timbre ;
- Code de l'Enregistrement ;

- Code des Impôts Indirects.

La vente des codes fiscaux est assurée par l'imprimerie officielle.

### **1.5.3. Les guides fiscaux.**

### **1.5.4. Les bulletins des services fiscaux:**

Vingt et un (21) numéros de bulletin interne des services fiscaux ont été confectionnés édités et distribués à l'ensemble des services de l'administration fiscale.

### **1.5.5. Le Recueil des actes administratifs à caractère fiscal:**

Le premier numéro de ce recueil a été élaboré et confectionné en 2005, mais n'a pas été édité pour des raisons budgétaires.

### **1.5.6. La lettre de la Direction Général des Impôts:**

Une lettre de la direction générale des impôts est éditée périodiquement, elle traite par le biais de ses rubriques (éditorial, interview, le droit de savoir, flash/info...etc.) des nouvelles et des chroniques ayant trait à la vie des structures (administration centrale et services extérieurs) ainsi que l'interprétation de certaines mesures d'ordre fiscal.

La lettre de la DGI est aussi diffusée via le site web.

## **3.2.3) La fraude et l'évasion fiscale en Algérie : sortes de la fraude et d'évasion fiscales, comment les maîtrisent ?**

La fraude fiscale existe en Algérie ; elle s'est développée chez les opérateurs publics et les opérateurs privés. De plus, avec la libéralisation de l'économie, les craintes sont plus grandes du développement de ce phénomène.

L'administration fiscale doit se doter donc de moyen pour lutter contre toute fraude. En effet, la période qui s'ouvre doit nécessairement voir le secteur privé contribuer aux recettes fiscales dans une proportion importante et qui soit représentative des efforts faits en sa faveur. Si le niveau de l'évasion fiscale découle des décisions politiques (sacrifices fiscaux consentis par l'Etat pour le

développement des activités), le niveau de la fraude fiscale dépend de l'efficacité de l'appareil administratif<sup>1</sup>.

La lutte contre la fraude fiscale nécessite donc :

- une détermination politique de soutenir l'administration et de la doter de moyens notamment juridiques. « L'Algérie, dont le droit fiscal déjà important pourrait être enrichi, a besoin de fonctionnaires du fisc compétent, à l'abri de toute tentative matérielle malsaine et surtout « indépendants » et qui se sentent portés par la collectivité nationale et l'ensemble des pouvoirs publics. » ;
- former suffisamment les agents de l'administration fiscale pour les préparer à lutter efficacement contre toute forme de fraude fiscale ;
- des sanctions assez grandes des fraudeurs pour mettre en cause leur statut professionnel ou social. La fraude doit donc être politiquement et pénalement dénoncée comme un acte très grave.

Enfin, des mesures d'accompagnement doivent être mobilisées pour compléter les moyens de mise en œuvre de la réforme. Sans détailler ces mesures l'on peut citer :

- le renforcement quantitatif de l'administration fiscale pour arriver à la norme admise, chaque agent devant gérer 100 contribuables, alors qu'en Algérie il en faut plus de 300 ;
- l'amélioration du taux d'encadrement qui se situe à 4 %;
- la formation et la motivation du personnel pour lui permettre d'assimiler la nouvelle législation fiscale et les nouvelles méthodes qui en découlent ;
- l'informatisation des services fiscaux ;
- la décentralisation des services fiscaux ;
- le développement des relations entre les contribuables et l'administration par un système d'information fiable.

---

<sup>1</sup>- Mohamed Abdou Bouderbala, « La réforme fiscale en Algérie », <http://www.eldjazaircom.dz/index> , consulter le 30/08/14.

La bonne gouvernance en matière fiscale et participant à la promotion d'un meilleur respect des obligations fiscales en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales.

#### **3.2.4) Le contrôle fiscale l'un des outils de la gouvernance fiscale :**

Dans l'environnement externe actuel, caractérisé par la diversification et la complexité du tissu fiscal, les objectifs de l'Administration fiscale en matière de contrôle fiscal, tout d'abord financiers, pour sauvegarder les intérêts du Trésor, s'étendent également à la qualité du service rendu, au délai de traitement, à l'équité fiscale et à l'encouragement du civisme fiscal. Le pilotage, qui n'agissait initialement qu'au niveau opérationnel, s'est enrichi et agit désormais sur de multiples variables, du niveau stratégique au niveau opérationnel. Dans ces conditions, les variables à gérer comme leviers essentiels de pilotage de la performance du contrôle fiscal se multiplient et les conséquences pour l'Administration fiscale sont importantes. Ainsi, l'Administration centrale, en l'occurrence la Direction des Recherches et des Vérifications (DRV), doit procurer tous les moyens nécessaires pour la mise en œuvre d'orientations stratégiques, de la programmation jusqu'à l'exécution des opérations de contrôle fiscal. Cette démarche stratégique va ainsi progressivement faire place à une analyse risque des comportements des contribuables et une exploitation de la recherche fiscale externe, notamment des informations à caractère événementiel. Pour atteindre les objectifs de la gouvernance fiscale pour l'année 2013 une nouvelle stratégie de contrôle fiscal en Algérie qui clarifie désormais le rôle des intervenants dans la chaîne de contrôle ainsi que les bases de sélection des entreprises à vérifier conformément aux pratiques internationales en la matière. Cette démarche, qui sera applicable grâce à l'instruction signée fin décembre dernier par le DGI, et portant sur les «orientations stratégiques du contrôle fiscal», vise notamment à développer le civisme fiscal, accorder plus de facilitations aux contribuables de bonne foi et lutter efficacement contre la fraude fiscale.

Durant l'année 2012, la Direction générale des impôts (DGI) a effectué plus de 60.000 vérifications fiscales qui ont permis de « constater » plus de 61 milliards de DA de droits et pénalités.

### **Conclusion de chapitre 03 :**

Grâce à notre étude et le stage que nous avons fait au niveau de la Direction des Impôts de la wilaya de Bouira, nous avons sa structure organisationnelle, et diverses tâches qui effectuées par les sous Directions et les bureaux sous-affiliation, et c'est ce que nous incluons dans la première section de ce chapitre.

Comme nous avons vu rôle de la gouvernance fiscale dans la simplification et réorganisation des administrations fiscales et pour rendre le système fiscal efficace en Algérie par adopté des réformes qui ont pour but d'introduire plus de rationalité dans l'organisation des prélèvements, aussi une nouvelle stratégie de contrôle fiscal pour la lutte contre la fraude et l'évasion fiscale.

## **Conclusion générale :**

Dans les années précédentes le système fiscale Algérien est caractérisé par la faiblesse dans son structure économique et dans la réorganisation de l'administration fiscale, ainsi que la mauvaise gestion fiscale, et dans ces années récentes l'Algérie a décidé d'appliquer une nouvelle gouvernance fiscale par adopté des réformes qui grâce a ces derniers que le système fiscale Algérie a amélioré son structure dans tous les domaines économique, financiers et sociales.

### **Le résultat de l'hypothèse 01 :**

Comme nous avons vu dans le premier chapitre que le système fiscal joue un rôle important dans les économies des pays, des études ont montré, et des recherches récentes menées par le régime fiscal pour soutenir l'économie nationale. Mais le problème qui se subsiste dans le choix d'une nouvelle gouvernance fiscale d'aides au développement doivent contribuer à l'efficacité des systèmes d'imposition et capable de rendre le système fiscal du pays adéquat aux besoins de l'administration fiscale et aux exigences des contribuables. Donc doit adopter des réformes.

### **Le résultat de l'hypothèse 02 :**

Comme les réforme adapter en Algérie à 1992 qui vient pour garder au système sa simplicité, et éviter, pour répondre à des problèmes conjoncturels d'équilibre des finances publiques.

et par là nous apparaitre les différents aspects fondamentaux du sujet nous montrer où début le rôle essentiel joué par l'impôt on tant qu'une partie des aspects importants qui conduisent à la réalisation des fins politiques financière à travers le traitement des différents phénomènes économique public, ainsi que Le moyen le plus efficace pour atteindre la justice sociale ainsi qu'une ressource importante pour le trésor public.

Donc, on a vu le fardeau de l'impôt. Qui a conduit à l'émergence de la fraude et l'évasion fiscale. Qui est devenu ce phénomène dangereuse, qui conduit à des effets négatifs créés par tous les niveaux financier, social et économique, en plus politique, où il est devenu l'évasion et la fraude fiscale préoccupation dangereux menace la stabilité du pays en raison de diminuer le résultat global des recettes et la propagation de marché noir et opérations en secret comme on a voir dans l'hypothèse 03.

## **Résultat de l'hypothèse 04 :**

Enfin, nous avons étudié Le contrôle fiscal et son rôle et ses mécanismes de la lutte contre la fraude et l'évasion fiscale, a été et est encore L'objet de nombreuses études, qui ont attiré l'attention des autorités concernées, et accorder plus d'attention aux moyens efficace pour lutter contre ce phénomène.

## **Les propositions :**

- ✓ Rendre la loi fiscale plus compréhensible par les contribuables ;
- ✓ Nécessité de respecter les normes de gouvernance fiscale, et garantit un environnement politique et économique dans l'administration fiscale à appliquer, et de fournir un guide pratique pour la gouvernance fiscale dans les institutions du secteur public accroît la transparence, l'intégrité, la justice, la responsabilité et l'engagement morale dans l'emploi ;
- ✓ L'actualisation du système fiscal afin de limité l'évasion et la fraude fiscale et de réduire les pertes du Trésor public par le fait de ce phénomène, et d'augmenter l'efficacité des équipes mixtes (impôts, douanes, le commerce) ;
- ✓ Travail sur lever la sensibilisation des contribuables par augmenter les médias (publications, périodiques, journées d'études, ...) ;
- ✓ L'activation de l'incarnation du principe de la justice fiscale et de la rationalisation dans les dépenses publiques;
- ✓ Sensibiliser les contribuables à la gravité de ce phénomène, et améliorer la relation entre l'administration et les contribuables, Par l'attribution de bureaux pour informer les contribuables de tout ce qui est nouveau dans le champ fiscal comme une tentative à créer une société fiscale cultivé et attentif de la gravité de ce phénomène ;
- ✓ Intensification du contrôle fiscale de toutes ses sortes, mis toutes les possibilités que à la possession de l'administration fiscale entre les mains des contrôleurs et des vérificateurs, afin d'estimer les assiettes fiscale, et la sécurité de ce recouvrement, et découvert liés La vérité de la situation financière du contribuable.

## Résumé :

La gouvernance fiscale joue un rôle important pour rendre le système fiscale efficace par des réformes qui travail pour simplification de la structure fiscale pour réduire le potentiel de corruption, la fraude et d'évasion fiscale, en augmentant la transparence du système et en diminuant les opportunités d'abus de la part de l'autorité fiscale. Des études ont montré, et des recherches récentes menées par le régime fiscal pour soutenir l'économie nationale, ce qui nécessite des recherches sur les techniques et les moyens efficaces pour soutenir ce système et le développement, le système fiscal aujourd'hui est considéré comme un moyen efficace visant base pour aider l'administration fiscale Les inspections et les intérêts des impôts en eux-mêmes la preuve à fournir des ressources financières et des besoins techniques et managériales, et grâce à notre recherche, nous avons essayé de répondre au problème que cela: «Quelle est le rôle de la gouvernance fiscale de rendre le système fiscal efficace en Algérie pour la lutte contre la fraude et l'évasion fiscale ».

### **Mots-clés:**

Système fiscal, gouvernance fiscale, la fraude fiscale, l'évasion fiscale, le contrôle fiscale.

## المخلص:

الحكومة الضريبية تلعب دورا هاما في جعل النظام الضريبي فعال عن طريق الإصلاحات التي تعمل على تبسيط الهيكل الضريبي للحد من احتمالات الفساد والغش والتهرب الضريبي، وزيادة شفافية النظام والحد من فرص سوء المعاملة من مصلحة الضرائب. وقد أظهرت الدراسات والبحوث التي أجريت مؤخرا من قبل النظام الضريبي لدعم الاقتصاد الوطني، الأمر الذي يتطلب تقنيات البحث والطرق الفعالة لدعم هذا النظام والتنمية، والنظام الضريبي يعتبر اليوم وسيلة فعالة لمساعدة إدارة الضرائب ومفتشية الضرائب ومصالح الضريبة نفسها ليقدم دليلا على الموارد المالية والفنية والإدارية، و من خلال أبحاثنا حاولنا معالجة هذه المشكلة: "ما هو دور الحكومة الضريبية لجعل نظام الضريبي فعال في الجزائر لمكافحة الغش والتهرب الضريبي".

المفتاحية الكلمات:

النظام الضريبي، الحكومة الضريبية، التهرب الضريبي، الغش الضريبي، الرقابة الجبائية.

## **Les concepts clé :**

### **Le système fiscal :**

L'ensemble des faveurs que l'état octroient aux agents économiques, afin d'alléger la charge fiscale et d'encourager certains secteurs de l'activité économique.

### **La gouvernance fiscale :**

C'est le processus d'élaboration et d'application (création, modification, suppression) des textes fiscaux tout en prenant compte des principes fondamentaux de la gouvernance pour parvenir à atteindre ses objectifs.

### **La fraude fiscale :**

La fraude fiscale est un phénomène de grande ampleur sur l'économie nationale, elle consiste en une transgression des dispositions fiscales par recours à des actes illégaux afin d'éluder l'impôt dû au trésor.

### **L'évasion fiscale :**

Une action individuelle, volontaire, non violente et extra légale d'un contribuable qui, par la mise en œuvre d'une technique juridique de sur adaptation alternative fondé sur l'existence du principe de liberté de gestion, choisit de se placer indirectement dans une situation fiscale déterminée, afin d'obtenir un résultat économique équivalent à celui recherché, tout en étant fiscalement plus favorable.

### **Le contrôle fiscal :**

Le contrôle fiscal est une prérogative impérative conférée par la loi à l'administration pour lui permettre de s'assurer du paiement, par les contribuables, des impôts qui leur incombent en vertu de la législation en vigueur.

## **Liste des sigles et abréviations**

**Art:** Article.

**CA:** Chiffre d’Affaire.

**CDI:** Centres Des Impôts.

**CID:** Code d’Impôt Direct.

**CNF:** Conseil National de la Fiscalité.

**CNRF:** Commission Nationale pour la Réforme Fiscale.

**CPI:** Centre de Proximité des Impôts.

**DA:** Dinar Algérien.

**DGE:** Direction des Grandes Entreprises.

**DGI:** Direction Générale des Impôts.

**DIW:** Direction des Impôts de Wilaya.

**GE:** Gouvernance d’Entreprise.

**GF:** Gouvernance Fiscale.

**IBS:** Impôt sur Bénéfice des Sociétés.

**IFU:** Impôt Forfaitaire Unique.

**IRG:** Impôt sur Revenu Global.

**LF:** Loi de Finance.

**TAP:** Taxe sur l’Activité Professionnel.

**TIC:** Taxe Intérieure de Consommation.

**TVA:** Taxe sur la Valeur Ajouté.

**VASFE:** Vérification Approfondie de la Situation Fiscale d’Ensemble.

**VC:** Vérification de Comptabilité.

**VPC:** Vérification Ponctuelle de Comptabilité.

## **Liste des tableaux :**

**Tableau n°1 :** La différence entre le gouvernement et la gouvernance.

**Tableau n° 2 :** La distinction entre la fraude et l'évasion fiscale.

## **Liste des graphiques :**

**Graphique n°1 :** L'organigramme de sous direction du contrôle fiscal.

**Graphique n°2 :** Les formes de contrôle fiscal.

**Graphique n°3 :** L'organigramme organisationnel de la direction des impôts de wilaya de Bouira.

## La bibliographie :

### Les livres en Français :

1. Ali SEDJARI « Administration, gouvernance et décision publique : QUEL LIEN ? » Ed, L'HARMATTAN-GRET, 2004.
2. ANNIE VALLÉE « les systèmes fiscaux », Éditions du Seuil, Paris, France, 2000.
3. Bernard Cssen, « Le piège de la gouvernance », le monde diplomatique, n° 5676 juin 2001.
4. B. Taddel « La Fraude Fiscale », Libraires Technique, Paris, 1974.
5. Bonnie Campbell, «La gouvernance, une notion éminemment politique »,Ed. Karthala, Paris, 2001.
6. C.R.Masson « la notion d'évasion fiscale en droit interne français », Ed. LGDJ, 1990.
7. C. Rosier « l'impôt », ED. Montagne, 1936.
8. D.TABLI, « Vérification de comptabilité comme moyen de lutte contre la fraude », ENI, 1<sup>ère</sup> promotion, 2003.
9. EL ABDAIMI, « Maroc: Pays émergent? », BERIPIE, 2001.
10. Gaston Lerouge « Théorie de la fraude en droit fiscal », Paris, L.G.D.J, 1944.
11. G.CHARREAUX « Corporate Governance : théories et faits », Economica, 1997.
12. G.TIXIER et G.GEST « le droit fiscale », éd. LGDJ, Paris, 1986.
13. G. Tournié « la politique fiscale sous la Ve République », Privat, 1985.
14. HABIB AYAD « Droit fiscal », publication du centre d'études, de recherches et de publication de l'université de droit, d'économie et de gestion, Tunis, 1989.
15. Hamid EL AMOURI « Administration, gouvernance et décision publique : les paradoxes de la gouvernance et ses nouvelles dimensions face a la démocratie », L'HARMATTAN-GRET, 2004.
16. Jacques Grosclaude et Philippe Marchessou « PROCEDURES FISCALES », 2<sup>e</sup> édition, DALLOZ, Paris, 2001.
17. J-C. MARTINEZ « La fraude fiscale : qui sais-je », PUF Éd, Paris, 1984.
18. J.DUBERGE « Les français face à l'impôt : Essai de psychologie fiscale », LGDI, 1990.
19. J.P.Gaudin « Pour quoi la gouvernance ? », Presses de Sciences Po, Paris, 2002.
20. Juris DEFI « Quand le fisc vous contrôle », 3<sup>e</sup> édition, Eyrolles, 2011.

- 21.L.MEHL, et BELTRAME, P., Science et technique fiscal, PUF, Paris,1984.
- 22.Maurice BASLE « Systèmes fiscaux », Ed mémentos Dalloz, 1989.
- 23.Michel Bouvier « Introduction au droit fiscal général et à la théorie de l'impôt », L.G.D.J, 5eme édition, France, 2003.
- 24.M.COZIAN « Précis de fiscalité de l'entreprise », Edition LITEC, 1990.
- 25.Mohamed Harakat « Le concept de gouvernance au Maroc : signification et pertinence ».
- 26.NEJI BACCOUCHE « L'environnement fiscal de l'entreprise à l'heure de l'internationalisation de l'économie : le cas tunisien », IACE, Sousse, nov 2001.
- 27.P. BELTRAME « LA FISCALITÉ EN FRANCE », HACHETTE ,12 ° Édition, France, 2006-2007.
- 28.Pierre BELTRAME « Les Systèmes fiscaux : Que Sais-Je ? », 3ième Edition, 1997.
- 29.Philippe AUBERGER in *L'allergie fiscale*, Paris 1984.
- 30.P. LACOSTE « Les mafias contre la démocratie », JC LATES, Paris, 1992.
- 31.P.Le Galès « Le retour des villes européennes », Presses de Sciences Po, Paris, 2003.
- 32.P.M.Defarge, La gouvernance, Que sais-je ? N° 3676, Paris, 2003.
- 33.P-M. Gaudemet « Précis de finances publiques », Tome 2, Paris, 1980.
- 34.P.M. Gaudement et J.MOLINIER, « finance publique », éd. Montohrestien, 1992.
- 35.P.WIRTZ & G.Charreaux « Gouvernance des entreprises : Nouvelles perspectives », Ed. ECONOMICA, Paris, 2006.
- 36.RAOUF YAICH « Théorie fiscale », édition RAOUF YAICH, 2002.
- 37.Said OURCHAKOU « Le contrôle fiscal au Maroc : Organisation et pratique de la vérification de comptabilité », Université Paris 1 Panthéon - Sorbonne - Master Droit et gestion des finances publiques 2006.
- 38.T.DELAHAY, « Le choix de la voix la moins imposée », Bruxelles.

### كتب بالعربية:

40 - عبد المجيد قدي " المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية:دراسة تحليلية تقييمية", ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003،

41 -محمد أبو نصار "الضرائب و محاسبتها بين النظرية و التطبيق"، الطبعة الأولى، دار النشر، عمان، 1996

42 -ناصر مراد "فعالية النظام الضريبي، بين النظرية و التطبيق"، دار هومة، الجزائر، 2002

43-يونس بطريق ، علي عباس عياد "النظم الضريبية" ، الدار الجامعية،الإسكندرية،1980

### مذكرات و أطروحات

44-أوهيب بن سالمة ياقوت"الغش الضريبي"،مذكرة لنيل شهادة الماجستر في القانون الجنائي و العلوم الجنائية،جامعة الجزائر،2002-2003

45-حميدة بوزيدة "النظام الضريبي الجزائري و تحديات الإصلاح الاقتصادي في الفترة (1992-2004)"،اطروحة دكتوراه دولة بكلية العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر،2005-2006

46-لزرقي لابد" ظاهرة التهرب الضريبي و انعكاساتها على الاقتصاد الرسمي في الجزائر"،مذكرة لنيل شهادة الماجستر في العلوم الاقتصادية، غير منشورة،جامعة ابي بكر بلقايد،تلمسان،2011-2012

### Les mémoires et thèses :

47-Billal TALLEB « La modernisation du système fiscale algérien », Mémoire pour l'obtention du diplôme de Magister en Science de Gestion, 2006-2008, p.48.

48- Saïd El Fakiri « Les paradis fiscaux et la fraude fiscale », mémoire en vue de l'obtention du graduat en comptabilité promo: 2008 /2009.

49- Nacir Guettouche Nacir « la fraude fiscale en Algérie: causes et les conséquences », mémoire pour obtenir le diplôme en Magister en sciences commerciales et financières, ESC, Alger.

50-Selim KOUIDHI, « Rémunération des dirigeants sociaux et gouvernance d'entreprise : Positionnement du modele Tunisien et proposition de mesures d'orientation pour l'expert comptable », Mémoire présenté en vue de l'obtention du Diplôme d'Expertise Comptable, 2010-2011.

## **Les revues et Rapports et Articles :**

51-Article de la revue « Finances et développement », vol 20 n°4 décembre 1983.

52-Conseil des impôts, JO juillet 1977

53-Fayçal DERBEL « Les artifices comptables de la fraude fiscale », LA REVUE COMPTABLE ET FINANCIÈRE N° 90 - QUATRIÈME TRIMESTRE 2010.

54-Goy GILBERT « La Théorie Economique de L'impôt Optimal », Revue Française de Finance n° 55, 1996.

55-Gestion du risque d'indiscipline fiscale : Gérer et améliorer la discipline fiscale, Préparée par Forum sur l'administration de l'impôt sous-groupe sur la discipline fiscale, septembre, 2004.

56-Guide de gestion des risques a l'usage des administrations fiscales, Groupe chargé du projet d'analyse du risque Fiscalise, (CODE FINANCIER: FPG/11).

57-KARIMI Latifa « Institutions, Gouvernance fiscale, Et Management Public au Maroc ». Conférence : Atelier Doctoral, Amman, 26 et 27 septembre 2012.

58-Laurent Gathier, Rapport du Syndicat national unifié des impôts sur le contrôle fiscal, Paris, Avril 2008

59-Mustapha bensahli « la gouvernance en fiscalité » Article d'Elnahar ,14/05/2014,

60-Mohamed BOUSSAID, Rapport national sur l'évaluation du système de gouvernance au Maroc, Rabat, janvier 2006.

61-Mohamed Harakat « la gouvernance dans tous ses états » REMA n°19/2004.

62-OCDE, « Principes de gouvernement d'entreprise de l'OCDE », 2004

63-Rapport relatif à une Recherche sur la Bonne Gouvernance Fiscale en Afrique,

64-Stéphane Austry, Article paru dans la Revue Option Finance du 18.

## **Les textes réglementaires et législatifs :**

- Code des impôts directs 2011
- La note n°144/MF/DGI/ SP/96 DU 13 MAI 1996
- La note n°580 MF/DGI/DLF DU 17 AOUT 2005
- L'arrêté n ° 484 du 12 Juin 1998, déterminé pour le cadre de la région et de l'organisation et les spécialisations des directions des impôts régionales et des wilayas.
- l'arrêté N° 484-365 du 12/07/1998.
- Le décret N° 91/60 du 23/02/1991, la création de l'administration fiscale de Bouira.
- Les informations de l'administration fiscale de Bouira.
- Loi n° 90/36 du 31 décembre 1990 portant loi de finance pour 1991.

## **Les cite d'internet :**

- [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/taxation/tax\\_cooperation/gen\\_overview/index\\_fr.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/tax_cooperation/gen_overview/index_fr.htm).
- [http://www.cafrad.org/Workshops/Tanger29-11\\_10-01\\_12\\_10/Concept\\_paper\\_f.htm](http://www.cafrad.org/Workshops/Tanger29-11_10-01_12_10/Concept_paper_f.htm)
- <http://www.oecd.org/>
- <http://www.transactiondalgerie.com/index>
- [www.ataftax.net](http://www.ataftax.net)
- [www.dc347.4shared.com/doc/jfKioH56/preview.html](http://www.dc347.4shared.com/doc/jfKioH56/preview.html).
- [www.Elnahar.DZ](http://www.Elnahar.DZ)
- [www.impôts.finances.gov.tn](http://www.impôts.finances.gov.tn)
- [www.lefaso.net/article](http://www.lefaso.net/article).