

Le système fiscal algérien : Analyse et évaluation des performances du dispositif du contrôle fiscal
The Algerian tax system: Analysis and evaluation of the performance of the tax control system

Dr. MAHTOUT Samir¹
Docteur à la faculté des sciences économiques, commerciales et des sciences de gestion. Université de Bejaia. Algérie.
mahtout_samir@yahoo.com

Reçu le : 15/06/2019

Accepté le : 11/10/2019

Publié le : 31/12/2019

Résumé : La fiscalité est l'ensemble de règles juridiques relatives à l'assiette, la liquidation et au recouvrement de l'impôt. En outre, le système fiscal algérien se compose de deux grandes parties distinctes, la première partie s'intéresse à la fiscalité ordinaire qui s'applique sur l'ensemble des activités des personnes physiques et morales, elle est constituée de la fiscalité directe et indirecte. La deuxième partie touche à la fiscalité pétrolière qui vise les produits pétroliers ainsi que les activités propres au secteur des hydrocarbures. D'autre part, ce système est déclaratif sous réserve de droit de contrôle et de vérification. En effet, l'administration fiscale dispose de plusieurs techniques permettant de vérifier l'exactitude des informations fiscales déclarées, à l'instar du contrôle fiscal interne et externe afin de lutter contre la fraude et l'évasion fiscale.

Mots-clés : Fiscalité, administration fiscale, fraude et évasion fiscale

Codes de classification Jel : H2, H83, H26.

Abstract: Taxation is the set of legal rules relating to the tax base, liquidation and tax recovery. Moreover, the Algerian tax system is composed of two great distinct parts, the first part is interested in the ordinary taxation, which applies to the whole of the activities of companies, and consists of the direct and indirect taxation. The second part deals with petroleum taxation, which targets petroleum products as well as activities specific to the hydrocarbons sector. In addition, this system is declarative subject to the right of control and verification. Indeed, the tax administration has several techniques to check the exactitude of declared tax information, like the internal and external tax control to fight against fraud and tax evasion.

Key words: Tax system, tax administration, fraud and tax evasion

JEL Classification codes : H2, H83, H26.

1. Introduction

L'impôt a été, tout au long des siècles, le sujet qui préoccupe manifestement les responsables publics ainsi que les agents économiques (la population fiscale, représentée par les contribuables) en raison de son importance capitale, car le fonctionnement normal de toute société suppose visiblement la couverture des charges publiques qui ne peuvent être assurées que par l'impôt (Allais, 1990, 16). Par ailleurs, le fonctionnement normal de toute société suppose visiblement la couverture des charges publiques qui ne peuvent être assurées que par l'impôt. En

¹*Auteur correspondant. MAHTOUT Samir.*

outre, plusieurs définitions ont été attribuées à l'impôt, Gaston JEZE (1936) définit l'impôt comme une prestation pécuniaire requise des particuliers par voie d'autorité à titre définitif et sans contrepartie, en vue de la couverture des charges publiques (Bouvier, 2016, 24). De surcroit, selon Musgrave (1959), l'impôt assume plusieurs fonctions avec comme priorité le financement des services publics, stimuler l'activité économique lorsque elle devient morose et une fonction de redistribution des revenus sur le plan social (Jean-Marc, 2008, 61).

Le système fiscal algérien est un système essentiellement déclaratif sous réserve de droit de contrôle et de vérification. Il se compose de deux grandes parties distinctes. La première partie s'intéresse à la fiscalité ordinaire. Cette dernière s'applique sur l'ensemble des activités des personnes physiques et morales, des biens et des services, elle est constituée de la fiscalité directe et indirecte. La deuxième partie touche à la fiscalité pétrolière qui vise les produits pétroliers ainsi que les activités propres au secteur des hydrocarbures. Par ailleurs, ce système à l'instar des architectures fiscales observées dans les pays voisins, notamment celles du Maroc et de la Tunisie, représente un héritage historique du régime français, bien entendu suivi de plusieurs réformes fiscales, fondamentalement celle de l'année 1992. Cette dernière vise la simplification du système fiscal à travers l'institution de trois nouveaux impôts à savoir la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA), l'institution de l'Impôt sur les Bénéfices des Sociétés (IBS) et la création de l'Impôt sur le Revenu Global (IRG). De surcroit, la politique fiscale algérienne, après la réforme de 1992, s'est suivie d'un processus permanent de réforme, de modernisation et de reconstruction de l'administration fiscale qui ont accompagné les différentes périodes de croissance économique. Ces réformes ont été bien adoptées dans l'espoir d'aménager l'émergence des PME/PMI, d'encourager l'investissement productif, de poursuivre le processus de simplification et l'élargissement de l'assiette fiscale des différents impôts et taxes.

En effet, les principales mesures fiscales introduites sont notamment le renforcement des garanties des contribuables vérifiés, la simplification et l'harmonisation des procédures administratives en faveur des entreprises nationales et internationales en particulier celles afférentes aux contrôle et au contentieux fiscal, la lutte contre le marché informel et de réduire son importance, la mise en place du programme de conformité fiscale volontaire, le rééchelonnement des dettes fiscale...etc. Ajoutée à cela, l'octroi des avantages fiscaux aux investisseurs et aux jeunes promoteurs d'investissements, la simplification du système fiscal à travers l'institution de l'Impôt Forfaitaire Unique (IFU)...etc.

L'objectif de ce travail consiste à évaluer les performances du système de contrôle fiscal en Algérie à travers une analyse chiffrée du rendement des différentes formes du contrôle fiscal, particulièrement le contrôle fiscal externe. Le présent travail est articulé en quatre sections. La première est dédiée à une revue de littérature sur l'impact de la structure fiscale sur l'activité économique. La deuxième section présentera les principaux impôts et taxes constitutifs du système fiscal actuel, notamment le système de la fiscalité ordinaire. Dans la troisième section, nous présentons les différentes procédures relatives au contrôle fiscal en Algérie. La quatrième section sera consacrée à une évaluation du contrôle fiscal et la discussion des principales mesures de son amélioration.

2. Revue de littérature

L'interventionnisme économique et social de l'Etat a longtemps fait l'objet de débats intenses dans l'histoire de la pensée économique. En effet, les classiques considèrent que l'impôt est neutre économiquement, il est assimilé comme le prix payé par le contribuable pour la sécurité et les services que lui apporte l'Etat. Selon les classiques, les impôts sont des prélèvements dissipateurs, qui n'augmentent que le revenu du Souverain (Smith, 1776, 364), les contributions fiscales ont un rôle néfaste sur l'activité économique et les elles ne créent que des choix difficiles (Ricardo, 1817, 167). Par ailleurs, ce courant de pensée a défini quatre (04) maximes fondamentales en matière de l'impôt à savoir : la règle de justice, la règle de certitude, la règle de commodité et la règle d'économie (Smith, 1776, 1103). A l'opposé, la théorie fiscale interventionniste issue de la théorie keynésienne considère que l'impôt n'est pas neutre. En effet, il est un instrument puissant utilisé par les pouvoirs publics à des fins de politique budgétaire notamment pour stimuler la demande globale ou l'amélioration de la croissance économique. La relance des économies publiques, particulièrement celles des pays en développement, est subordonnée à la mise en œuvre des politiques économiques, notamment des politiques budgétaires qui guident les actions du long terme et d'agir en fonction des priorités, à savoir le développement d'une économie productive efficiente et diversifiée. Aussi, dans le contexte socioéconomique actuel, ces gouvernements s'interrogent constamment sur l'adoption des mesures fiscales susceptibles de concevoir des structures d'impositions permettant d'améliorer davantage le climat des affaires, et qui génèrent autant de rendement financier pour financer le développement économique. A cet effet, les décideurs publics doivent donner une intention bien méritée à la politique fiscale vue son rôle majeur dans les fondations des sociétés contemporaines et également condition sine qua non de leurs existences (Neurrisse, 1978, 121). De surcroît, comme l'Etat continue inéluctablement d'imposer la fiscalité sur les agents économiques, plusieurs études théoriques et empiriques montrent qu'il est préférable de le faire selon une conception bien étudiée et scrupuleusement définie afin de diminuer les effets nuisibles des impositions sur la croissance économique (Barro, 1990, S113), (Lucas, 1990, 313), (Easterly et al. 1993b, 20), (Engen et al. 1996, 617), (Milesi-Ferretti et al. 1998, 739), (Arnold et al. 2011, F59), (Arseneau et al. 2011, 1)... etc.

Toutefois, la mise en place d'une architecture d'imposition simple, juste, efficiente et moderne constitue un grand défi, surtout pour les pays en développement. En effet, les structures fiscales de ces économies souffrent d'une crise de mobilisation des revenus fiscaux, elles doivent accroître dans l'urgence deux fois plus le rendement financier actuel pour réussir leur intégration dans l'économie mondiale (Tanzi et al. 2001, 18). Puis, les crises économiques fréquemment observées ces dernières années dans les pays en développement ont permis de donner à la fiscalité une importance cruciale comme une solution idoine à la politique de développement. En outre, la carence de ces gouvernements dans la conception des systèmes d'impositions judicieux a provoqué de nombreux déséquilibres économiques, particulièrement l'insuffisance de la mobilisation des recettes budgétaires (Attila et al, 2009, 229) et de l'incapacité des finances publiques de développer les secteurs porteurs de croissance (l'éducation, la santé, les infrastructures...etc.) d'où le faible niveau de développement économique dans ces Etats (Chambas, 2005a, 133). Pour cela, il recommande sans tarder de réussir leurs transitions fiscales et ce travers l'amélioration de

l'efficacité de la taxe sur la valeur ajoutée ainsi que l'élargissement de son assiette fiscale (Chambas, 2005b, 193 ; Brun et al. 2007, 321).

De surcroît, le débat sur la mise en place permanent de mesures fiscales propices pour la croissance économique est de plus en plus croissant vue les effets nuisibles des mesures fiscales sur le climat des affaires et la croissance économiques. En effet, ces effets ont été mis en évidence par plusieurs études économétriques. Arnold et al. (2011, F59) concluent que l'imposition des biens immobiliers et la taxation de la consommation sont les moins nuisibles à la croissance économique. Tandis que, la taxation des revenus des personnes physiques et des bénéficiaires des sociétés s'avère plus dommageable. En outre, Arseneau et al. (2011, 1) suggèrent que la taxation de la consommation a un impact plus positif sur la croissance économique que l'imposition du revenu. Lee et al. (2004, 1041) concluent qu'une augmentation de 10% de l'impôt sur les bénéfices des sociétés provoque une baisse de 0,82% du taux de croissance économique. Padovano et al. (2001, 44) montrent une relation négative entre le taux marginal de l'imposition et le taux de croissance moyenne du PIB. Wildmalm (2001, 1) montre que la progressivité de l'impôt sur les revenus des personnes physiques est le plus dommageable sur la croissance économique. Par ailleurs, plusieurs autres approches ont démontré que l'architecture de la structure fiscale en particulier la fiscalité progressive (la fiscalité des revenus des personnes physiques) influence fortement l'activité entrepreneuriale (Gentry et al. 2000, 34 ; Gordon, 1998, 49), elle engendre également des distorsions au niveau de l'emploi et la masse salariale (Arulampalam et al. 2010, 28 ; Hasset et al. 2006, 26 ; Felix, 2006, 21). Aussi, la structure fiscale, en particulier la fiscalité des sociétés a un effet significatif et négatif sur l'investissement, notamment l'investissement direct étranger (Hartman, 1984, 475 ; Boskin et al. 1987, 201 ; Young, 1988, 109).

3. Présentation des principaux impôts et taxes constitutifs du système fiscal algérien

La fiscalité est considérée comme la science des impôts munie de procédures et lois de taxation, de perception et des réclamations y relatives en vigueur dans un pays et dans une époque donnée. Nous allons essayer dans cette section d'aborder les principaux impôts et taxes constituant la fiscalité ordinaire.

Le système de la fiscalité ordinaire s'est principalement doté de l'impôt sur le revenu global (IRG) qui est un impôt annuel unique, il s'applique au revenu net global du contribuable, il est global, déclaratif et annuel calculé selon un barème progressif. Il est aussi doté de l'impôt sur les bénéfices des sociétés (IBS) qui constitue un impôt annuel sur l'ensemble des bénéfices ou revenus réalisés par les sociétés, le taux d'imposition en matière d'IBS est fixé selon la nature de l'activité. De plus, nous retrouvons la taxe sur l'activité professionnelle (TAP) qui est due par toute personne physique ou morale qui exerce une activité professionnelle en Algérie, cette taxe s'applique sur le chiffre d'affaire selon des taux d'imposition déterminés en fonction de la nature de l'activité. En outre, la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) est un impôt indirect de consommation, déclaré et payé à l'Etat par les entreprises (redevables légaux), supporté en dernier ressort par le consommateur final, la TVA est une taxe sur le chiffre d'affaire qui s'applique aux opérations de nature industrielles, commerciales, artisanales ou relevant de l'exercice d'une profession libérale. Par ailleurs, l'impôt forfaitaire unique (IFU) est due par toutes personnes physiques et morales exerçant une activité industrielle, commerciale, artisanale ou libérale dont le chiffre d'affaire annuel ne dépasse pas

30.000.000 DA, le taux d'imposition de l'impôt est fixé à 5% pour les activités de production et de vente de biens et un taux de 12% pour les autres activités (Article 282 sexiès du code des impôts directs et des taxes assimilées). Enfin, les droit d'enregistrement et de timbre (DET) représentent une formalité à laquelle sont soumis les conventions et les actes sous seing privé ou authentique portant sur de nombreuses opérations telles que les mutations (ventes, donations, échanges), les baux, les hypothèques ...etc., les taux applicables se différencient selon la nature de l'acte.

4. Procédures de contrôle fiscal et la reconstitution des bases d'imposition

La législation fiscale algérienne, notamment l'article 18-1 du code des procédures fiscales (CPF), prévoit des procédures de contrôle de l'obligation de produire, par des contribuables, les documents fiscaux exactes et sincères, ces procédures sont connues généralement sous la notion du contrôle fiscal. Nous allons essayer dans cette section d'aborder les différentes formes de contrôle fiscal ainsi que les diverses méthodes de reconstitution des bases d'impositions.

4.1. Le système de contrôle fiscal en Algérie

En vue de la recherche d'une information fiscale pertinente pour les besoins d'assiette, de liquidation, de contrôle et du recouvrement, la loi confère à l'administration fiscale plusieurs procédés d'investigations et de recherche dans l'objectif est de mener à bien la mission de vérification des impôts et taxes.

4.1.1. Les moyens d'investigations et de recherches

Les principaux moyens d'investigations et de recherches de la matière imposables sont particulièrement : les demandes de renseignements, le droit de communication, le droit de visite et le droit d'enquête et ceux en vue de mener à bien les finalités du contrôle de l'impôt. Les demandes de renseignements relèvent du droit de contrôle de l'impôt par l'administration fiscale. Selon la législation fiscale, les demandes de renseignements sont régies par les dispositions de l'article 18 du CPF, elles regroupent les demandes d'éclaircissement et les demandes de justifications. Le droit de communication est le droit reconnu à l'administration de recueillir auprès de tiers des informations concernant la situation des contribuables afin de s'assurer de la sincérité de leurs déclarations. Le droit de visite et de saisie de documents est une procédure instituée par les dispositions des articles 74 et 75 de la loi n° 01-21 du 22 décembre 2001 portant loi de finance pour 2002. Ce droit consiste de conférer à l'administration fiscale l'autorisation d'effectuer des visites en tous lieux dans le but de rechercher les renseignements susceptibles de lutter contre toutes pratiques frauduleuses de l'impôt notamment de soustraire à l'assiette, au contrôle et au paiement de l'impôt (par exemple l'achat et vente sans facture, délivrance de fausses factures...etc.). Selon les dispositions de l'article 45 du CPF, un droit d'enquête est un moyen d'investigation et de recherche qui accorde à l'administration fiscale la faculté d'intervenir dans les établissements (locaux professionnels) des assujettis à la TVA dans le but de relever les manquements aux règles de facturations auxquelles sont soumis ces assujettis. Dans la pratique, le droit de visite et de saisie de documents ainsi que le droit d'enquête sont des prérogatives rarement usées par l'administration fiscale en raison du manque de moyens matériels et humains.

4.1.2. Les différentes formes du contrôle fiscal

La législation fiscale algérienne définit deux principaux types de contrôle à savoir le contrôle fiscal interne et le contrôle fiscal externe.

Selon la forme du contrôle fiscal interne, l'inspecteur des impôts procède aux diverses opérations de recherches et d'analyses au sein des bureaux de l'administration fiscale, la réglementation fiscale ne lui autorise guère de mener des investigations sur place, c'est-à-dire, dans les locaux professionnels des entreprises et sociétés. En effet, le contrôle fiscal interne peut revêtir deux formes de contrôles à savoir le contrôle formel et le contrôle sur pièce. Cette distinction est liée au degré d'intensité souhaité par l'inspecteur vérificateur. Le contrôle formel consiste simplement à déceler lors du contrôle de déclarations, les chevauchements et les erreurs matériels les plus évidentes et les plus facilement constatées. En d'autres termes, celles qui ne nécessitent pas des recherches approfondies (par exemple la vérification de la désignation du contribuable, le contrôle du taux de l'impôt appliqué, vérifier les délais de dépôt des déclarations...etc.). En effet, ce genre de procédé de contrôle s'opère pratiquement à travers la technique de rapprochements des informations fiscales. Cependant, le contrôle sur pièce est une procédure de contrôle plus profonde que le contrôle formel et elle se pratique continuellement dans les bureaux de l'administration. En effet, elle représente une sorte d'extension du contrôle formel, l'inspecteur chargé du suivi des dossiers relevant du service de la fiscalité des entreprises et des professions libérales procède à l'examen critique et approfondi des déclarations fiscales souscrites avec les renseignements en possession du service (bulletins de liaisons, bulletins de recoupements, états des listes clients...etc.).

Cependant, le contrôle fiscal externe s'exerce sur place (au siège de l'entreprise). Toutefois, si le contribuable ne dispose pas des commodités nécessaire au bon déroulement de la mission du contrôle, celui-ci saisie par écrit le responsable de l'administration fiscale de transférer les travaux de contrôles aux bureaux de l'administration fiscale. Le contrôle fiscal externe consiste, en effet, à un contrôle vraiment approfondi des documents fiscaux et comptables. Par ailleurs, l'administration fiscale exerce deux types de contrôle fiscal externe à savoir la vérification de comptabilité (VC) et la vérification approfondie de la situation fiscales d'ensemble (VASFE). La vérification de comptabilité est prévue par les dispositions de l'article 20 du CPF. L'inspecteur chargé des missions de contrôle sur pièce peut proposer un dossier à une éventuelle vérification de comptabilité, si les erreurs décelées révèlent un caractère frauduleux et elles nécessitent un contrôle en profondeur des documents fiscaux et comptables et toutes les pièces justificatives des écritures afin de pouvoir y remédier à la soustraction de l'assiette et de recouvrement de l'impôt. Par conséquent, la sauvegarde des intérêts du trésor public. Aussi, la vérification de comptabilité peut être complète (contrôler tous les impôts et taxes de toute la période non prescrite) ou ponctuelle (lorsque elle cible une catégorie d'impôt et taxe ou lorsque elle porte sur un exercice comptable bien précis). Enfin, la vérification de comptabilité est régie par un cadre juridique très renforcé afin de bien mener cette procédure et également de veiller au respect des droits et garanties des contribuables, c'est-à-dire, de protéger le contribuable vérifié, lors du déroulement des travaux de vérifications, de toutes pratiques abusives à son encontre. S'agissant de la vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble (VASFE), celle-ci concerne uniquement la vérification des revenus des personnes physiques (seuls les contribuables soumis à l'IRG qui subissent périodiquement ce type de contrôle). Enfin, la VASFE

est quasiment identique à celle de la procédure de la vérification de comptabilité à l'exception de l'obligation de contrôler sur place afin de ne pas gêner le contribuable dans sa vie privée.

4.2. La reconstitution des bases d'imposition

Les agents chargés des travaux de contrôles et de vérifications des dossiers fiscaux des contribuables relèvent souvent des anomalies (les omissions, les insuffisances, les inexactitudes...etc.) et que ces dernières feront justement l'objet de rectification afin de récupérer l'assiette de l'impôt préalablement dissimulée. Par ailleurs, l'inspecteur spécialiste des travaux de contrôle, dans la limite de droit de reprise, dispose de deux grandes catégories de procédures de redressements, particulièrement la procédure contradictoire et la procédure d'imposition d'office.

4.2.1. La procédure de reconstitution contradictoire

La procédure de reconstitution des impositions est appelée également la procédure contradictoire de redressement, elle est prévue par les dispositions des articles 42 et 43 du CPF. Selon cette procédure, l'administration fiscale adresse au contribuable vérifié une proposition de rectification des bases d'imposition (redressement) dûment motivée, la loi oblige le contribuable de répondre à la proposition dans un délai précis à compter de la date de réception (30 jours pour le contrôle interne et 40 jours pour contrôle externe). Dans ce cas, le contribuable vérifié peut donc se trouver face à trois situations : soit il accepte les modifications prévues par l'administration, soit il conteste les modifications en apportant des observations et des justifications sur chaque éléments contestés, soit de ne pas répondre carrément, et dans ce cas, l'administration fiscale prend le silence comme une acceptation tacite des rectifications envisagées, et procédera ainsi à une taxation d'office et appliquera en conséquence les modifications proposées.

4.2.2. La procédure de reconstitution contradictoire

La procédure de taxation d'office est prévue par les dispositions de l'article 44 du CPF. Contrairement à la procédure contradictoire de redressement, la taxation d'office ou l'évaluation d'office est une procédure qui permet à l'administration fiscale de déterminer d'office et d'une façon unilatérale la base imposable et le montant de l'impôt à verser au trésor public. Ladite procédure est appliquée généralement lorsque les contribuables s'opposent au contrôle fiscal ou bien sa comptabilité est considérée irrégulière par rapport aux prescriptions du code de commerce. Cette procédure peut être également préconisée les contribuables vérifiées refusent de répondre aux demandes d'éclaircissements et de justifications.

5. Faiblesses du dispositif du contrôle fiscal et voies de perfectionnement

Cette rubrique consiste à une évaluation chiffrée du contrôle fiscal, durant la période 2009-2013. L'évaluation porte sur nombre des dossiers vérifiés (affaires traités) et les produits de constatations globales enregistrées. Le choix de cette période est subordonné à la disponibilité des données statistiques relatives au contrôle fiscal.

5.1. Le contrôle fiscal en Algérie : Une évaluation économique

L'examen du tableau 1 montre une évolution instable du nombre des dossiers vérifiés durant la période 2009-2017. Il apparaît que le pic des dossiers vérifiés est enregistré durant l'année 2009 avec un volume global de 65 191 affaires. En outre, une tendance baissière des affaires contrôlées a été enregistrée depuis l'année 2010, elles passent de 63 485 dossiers à 59 006 dossiers en 2013, soit une baisse d'environ 9,3%. Ce résultat se traduit principalement par la nette diminution des affaires suivies sous les procédures du contrôle sur pièces, de vérification de comptabilité ainsi que du contrôle des évaluations. De surcroît, cette baisse peut être expliquée, entre autre, par la diminution dans les effectifs des agents vérificateurs, en raison des départs en retraite. Toutefois, nous observons à partir de l'année 2012 une légère augmentation concernant le nombre des dossiers contrôlés, notamment les affaires relevant du contrôle fiscal externe. Cet accroissement se traduit par les mesures prises par l'administration fiscale à travers l'instruction n° 447/MF/DGI/2012 du 01/10/2012, en vue de renforcer les effectifs chargés des missions du contrôle fiscal externe (les services du contrôle fiscal ont été renforcés d'environ 332 nouveaux agents vérificateurs à l'échelle nationale).

Table (1). Nombre de dossiers vérifiés (2009-2013)

	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
<i>Vérification de comptabilité (1)</i>	2 483	1 989	1 444	1 682	1 809	1 905	2 145	2 314	2 506
<i>VASFE (2)</i>	381	396	204	18	299	305	314	398	414
<i>Vérification ponctuelle (3)</i>	/	503	586	561	571	601	625	668	695
Contrôle fiscal externe (1)+(2)+(3)	2 864	2 888	2 234	2 261	2 679	2 811	3 084	3 380	3 615
Contrôle sur pièces	30 365	30 029	27 291	28 672	27 932	27 988	28 695	29 914	31 595
Contrôle des évaluations	31 962	30 568	31 644	29 744	28 395	29 271	30 147	30 739	32 098
Total	65 191	63 485	61 169	60 677	59 006	60 070	61 926	64 033	67 308

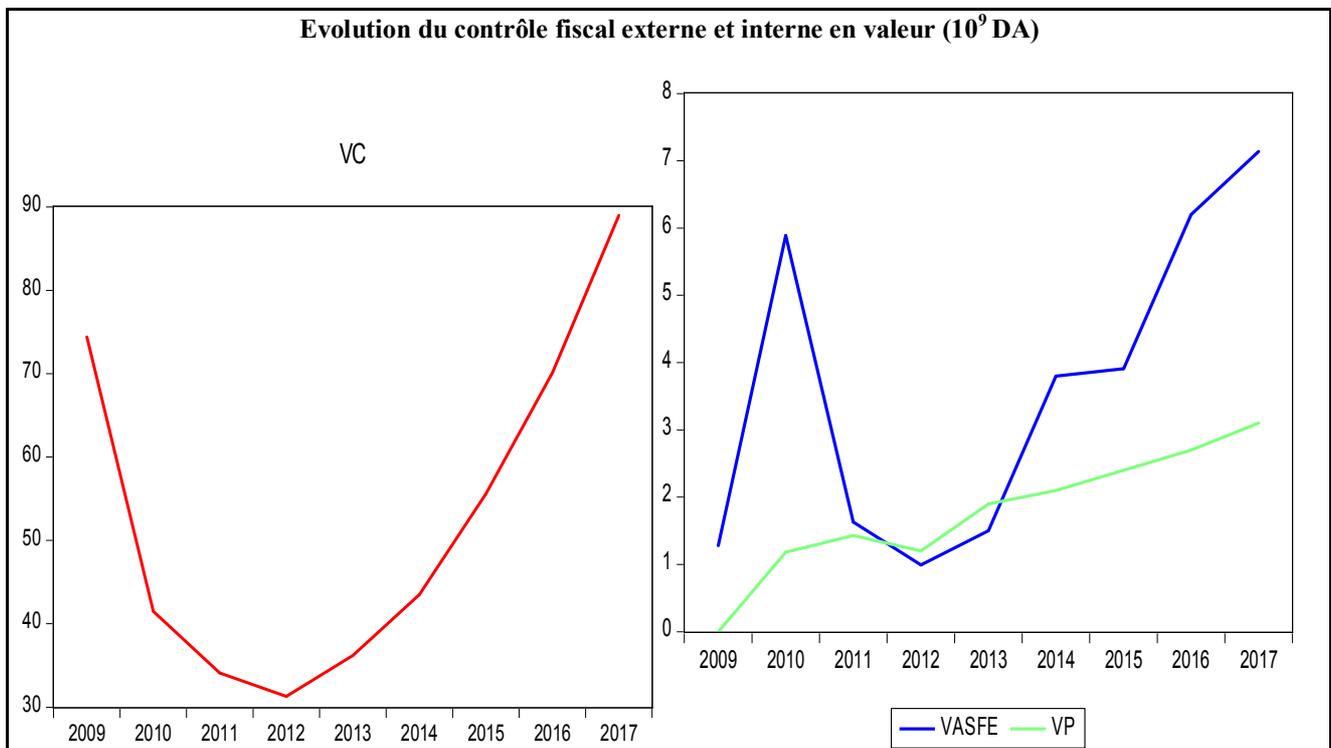
Source : Direction des recherches et vérifications, direction générale des impôts, ministère des finances (DRV/DGI/MF).

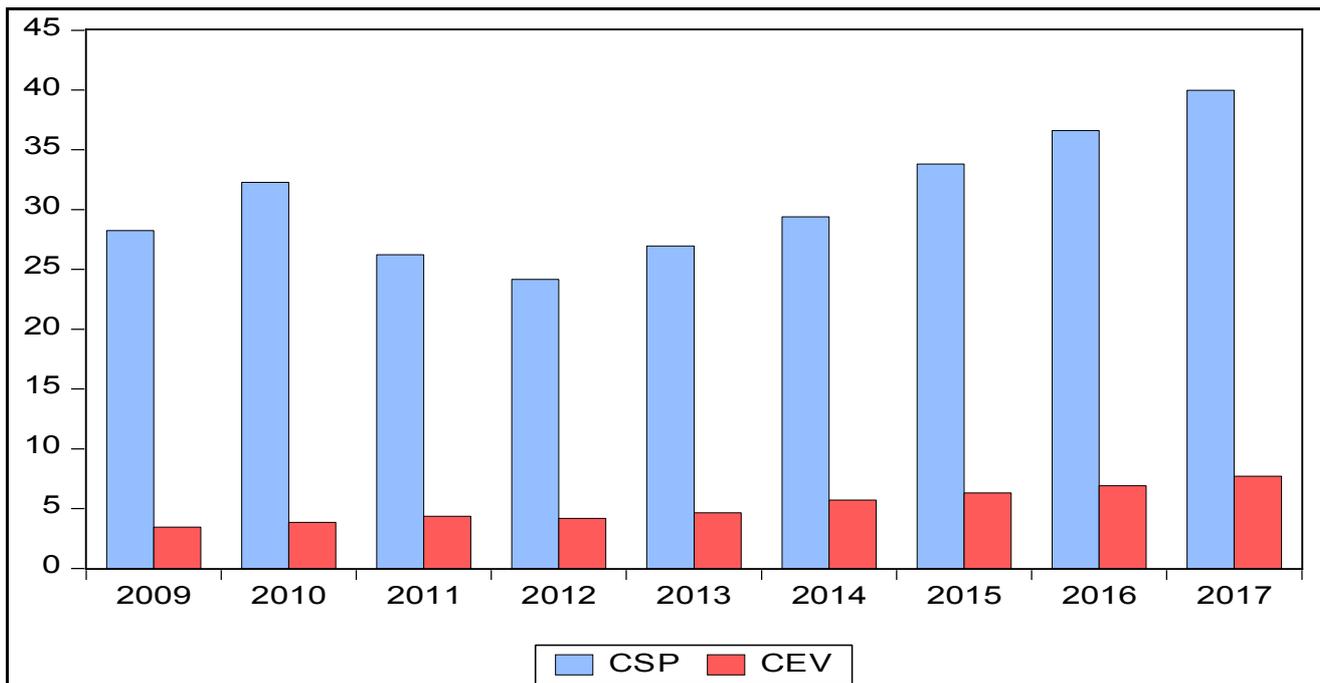
Durant la période 2009 à 2013, nous observons que le rendement financier global du contrôle fiscal a connu une régression considérable et continue, exceptée pour l'année 2013. En outre, la vérification de comptabilité est la forme de contrôle la plus concernée par la tendance négative des produits de constatations, elle a perdu au titre de la même période environ de 50% des produits de constatations (voir la figure 1). Ce résultat se traduit par la baisse des dossiers programmés pour la vérification, la diminution des effectifs chargés des missions de contrôle, mais aussi par la sélection aléatoire et archaïque des dossiers à soumettre pour un contrôle fiscal externe.

Les mutations profondes observées ces dernières années sur les marchés internationaux de l'énergie ont fortement provoqué la vulnérabilité des finances publiques en Algérie, l'impact est

marqué par la dégradation brutale des performances des principaux indicateurs financiers, à savoir la baisse drastique des recettes fiscales pétrolières, des réserves de change et l'épuisement de l'épargne nationale (fonds de régulation des recettes). Compte-tenu de ces déséquilibres et vu le handicap de la fiscalité ordinaire dans la mobilisation des ressources financières internes pour couvrir les dépenses budgétaires, les pouvoirs publics ont lancé plusieurs mesures susceptibles de renforcer l'instrument du contrôle fiscal. Les résultats obtenus dans le cadre de l'évaluation des performances (figure 1) montrent que la fiscalité budgétisée a enregistré un rendement financier de plus en plus important, et ce à partir de 2014. Cet accroissement positif s'explique principalement par l'augmentation du nombre des affaires contrôlées et les efforts déployés par l'administration fiscale à travers les différentes réformes mises en vigueur, en vue renforcer l'efficacité de la fiscalité ordinaire.

Figure (1). Evolution des produits de constatations des vérifications fiscales durant la période 2009-2017 (En 10^9 DA)

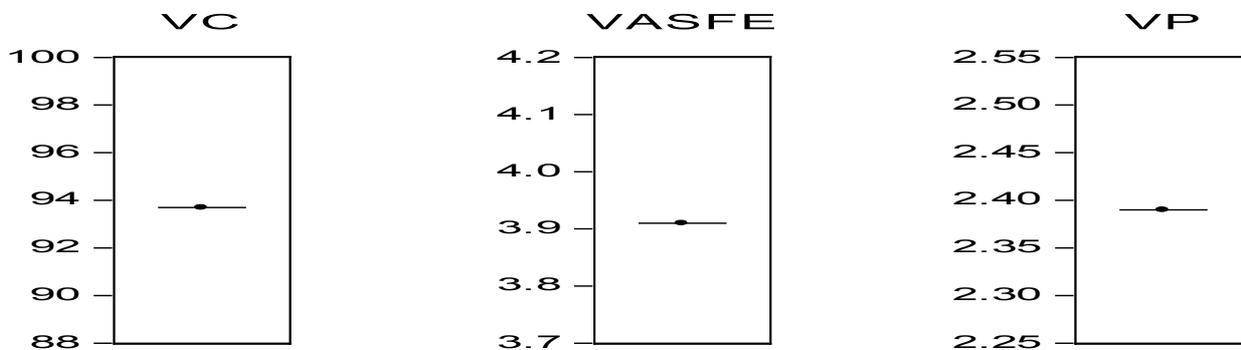




Source : Etabli par l’auteur sur la base des données statistiques DRV/DGI/MF.

D’autre part, la figure 2 montre de plus que la vérification de comptabilité est la technique la plus porteuse de produits de constatations comparativement aux techniques de la VASFE et la vérification ponctuelle. En effet, il apparait nettement qu’au titre de la période considérée, la vérification de comptabilité dégage un produit de constatations moyen de 93,7% par rapport aux constatations globales, contre seulement 3,91% et 2,39% respectivement pour la VASFE et la vérification de comptabilité. Cette situation s’explique par le volume faible des affaires traitées par ces techniques, ajoutée à cela plusieurs autres faiblesses qui seront présentées par la rubrique suivante.

Figure (2). Structure des produits de constatations des vérifications fiscales en % des constatations globales du contrôle fiscal externe (taux moyen des constatations durant 2009-2017)



Source : Etabli par l’auteur sur la base des données statistiques DRV/DGI/MF.

5.2. Discussion des principales limites du système du contrôle fiscal en Algérie

Le dispositif du contrôle fiscal en Algérie souffre de plusieurs insuffisances qui entravent le bon déroulement des missions de recherches et vérifications fiscales. Tout d'abord, le mécanisme de programmation des dossiers à soumettre au contrôle fiscal externe constitue la limite majeure vue l'absence de critères fiscaux solides sur lequel le gestionnaire du dossier fiscal (chef d'inspection, chef de centre des impôts, chef de centre de proximité des impôts) se base lors de ses propositions adressées à la tutelle. En effet, la proposition au contrôle fiscal est souvent décidée de façon aléatoire et elle se base sur de simples critères (à l'appréciation du responsable). En outre, le lancement des travaux du contrôle fiscal externe est habituellement caractérisé par un grand retard, difficile à rattraper (les travaux de contrôle comment souvent vers la fin du premier semestre de chaque année) en raison de la centralisation excessive qui provoque une lenteur du processus de sélection des dossiers fiscaux à contrôler. Par ailleurs, l'administration fiscale à travers ses prérogatives, notamment les moyens de recherches et d'investigations prévus par la loi, souffre d'une faible exploitation de ces instruments ce qui entravent l'efficacité des procédures de contrôle. De surcroît, lors de la mission du contrôle et en l'absence d'un système de traitement de données informatiques, les agents de l'administration fiscale utilisent des moyens de vérifications archaïques et dépassés par le temps (utilisation des supports papiers pour collecter les informations auprès des autres institutions publiques et établissements privés) ce qui engendre souvent un retard dans l'exploitation des renseignements recueillis en raison des lenteurs administratives, cette situation peut provoquer d'énormes pertes des ressources fiscales en cas de prescription. De plus, le contrôle fiscal apporte des résultats significatifs que dans la mesure où les pouvoirs publics offrent suffisamment de moyens humains et matériels. Or, cette situation n'est plus observée en Algérie. En 2017, le nombre d'agents vérificateurs spécialisés dans contrôle fiscal externe s'établit à 611 agents à l'échelle nationale, un tel effectif ne peut en aucun cas répondre aux critères de performances du contrôle fiscal en raison de la contrainte du temps et du nombre important des contribuables suivis au régime réel d'imposition et qui s'élève à plusieurs centaines de milliers.

5.3. Mesures d'amélioration du système du contrôle fiscal en Algérie

A la lumière des principales insuffisances révélées dans la rubrique précédente, nous allons essayer de présenter un ensemble de mesures susceptibles de pallier les nombreuses lacunes afin d'améliorer les performances des procédures de contrôle fiscal en Algérie en général et l'augmentation des produits de constatations en particulier, et ce pour une mobilisation supplémentaire des revenus fiscaux. Pour cela, les mesures cruciales envisageables pour relever ces défis sont fondamentalement l'amélioration de la gestion de l'impôt, la mise en place d'un système informatique efficace et le renforcement des moyens humains et matériels.

Tout d'abord, l'amélioration de la gestion de l'impôt nécessite préalablement une meilleure prise en charge des contribuables ainsi que leurs dossiers fiscaux (actualisation des informations fiscales) au niveau des différentes structures de l'administration fiscale. En effet, le service d'accueil et d'information représente la structure phare car elle est chargée d'assurer l'éclaircissement de la législation fiscale aux différents utilisateurs de la fiscalité en termes de droits et d'obligations, l'amélioration de la gestion de l'impôt s'aperçoit aussi à travers la

dématérialisation des dossiers ce qui permet l'accès rapide aux divers informations susceptibles de servir de bases en tant que recoupements informatiques. En outre, l'adoption de mesures pour améliorer la proposition et la programmation telles que de conférer à l'administration fiscale locale le pouvoir de sélection du programme définitif afin de limiter la lenteur administrative et de commencer ainsi les travaux de vérifications le plutôt possible, de doter le service de contrôle des outils informatiques probants susceptibles de déceler les risques de fraudes et les anomalies observées afin de y remédier avant l'expiration de la période légale de redressement (la prescription). Par ailleurs, dans le souci de mobiliser des recettes fiscales supplémentaires pour financer le budget de l'Etat, l'administration fiscale devra accroître le volume des affaires contrôlées pour les différentes formes de contrôle, notamment en matière de VASFE et de vérification ponctuelle. De surcroît, les agents spécialisés dans le contrôle doivent être très attentifs dans leurs missions, notamment dans l'utilisation des références légales servant à la reconstitution des bases imposables dissimulées puisqu'une faute de quoi les droits rappelés feront l'objet de dégrèvement par le service du contentieux fiscal, ce qui induit aux pertes de ressources budgétaires. Enfin, il est primordial que les décideurs mettent en œuvre un vaste programme de soutien à l'administration fiscale en termes de moyens humains qualifiés (recrutement massif) et matériels pertinents en vue de soutenir les finances publiques du pays. Cette dernière mesure joue également sur la meilleure couverture du tissu fiscal en termes de nombre de dossiers à contrôler et la qualité des redressements à opérer.

6. Conclusion

Le contrôle fiscal constitue un pilier majeur dans un système fiscal essentiellement déclaratif parce qu'il lutte contre des pratiques dommageables délibérément commises à l'instar de l'évasion et de la fraude fiscale, de sauvegarder également les intérêts du trésor public à travers la reconstitution des bases imposables initialement soustraites en amont. Cette étude décrit une évaluation économique des performances des techniques de contrôle fiscal en Algérie. Tout d'abord, nous avons constaté que le système fiscal algérien prévoit plusieurs formes de contrôle fiscal, notamment le contrôle fiscal interne et externe qui regroupent la vérification de comptabilité, la VASFE et la vérification ponctuelle, le contrôle sur pièces, le contrôle formel et le contrôle des évaluations immobilières. Nous avons également constaté une baisse remarquable, depuis 2010, dans le rendement financier du contrôle fiscal. Cette situation s'explique principalement par une sélection archaïque des dossiers à contrôler, mais aussi par le nombre insuffisant des agents spécialisés dans les vérifications fiscales externes au sein de l'administration fiscale. Bien que, les pouvoirs publics ont accéléré le processus de réforme fiscale depuis 2000, le système du contrôle fiscal d'aujourd'hui souffre de nombreuses insuffisances, particulièrement celles relative à la programmation des affaires, au commencement des travaux de vérification et aux moyens humains et matériels. Cette évaluation a permis de constater, de plus, la grande faiblesse dudit système en termes de volumes et de rendements concernant bien entendu les vérifications ciblées à l'instar de la VASFE et du contrôle ponctuel. Cependant, les dernières mutations observées sur le marché de l'énergie (chute des prix du pétrole) imposent hâtivement de renforcer le dispositif du contrôle fiscal afin de l'adapter à ces mutations. Enfin, plusieurs recommandations semblent envisageables pour l'amélioration de l'efficacité du contrôle fiscal, principalement l'amélioration de la gestion de l'impôt, la mise en place d'un système d'information efficace et le renforcement des moyens humains et matériels.

7. Liste bibliographies

1. **Allais. M. (1990).** Pour la réforme de la fiscalité, Edition Clément Juglar.
2. **Arulampalam. W, Devereux. M.P, Maffini. G. (2010).** The direct incidence of corporate income tax on wages. IZA DP N° 5293.
3. **Alinson. F.R. (2006).** Passing the burden: Corporate tax incidence in open economies. University of Michigan.
4. **Arseneau. M, Ha Dao. N, Godbout. L. (2012).** Le dosage des impôts et la croissance économique : des leçons pour le Québec. Chaire de recherche en fiscalité et en finances publiques, document de travail 2012/01, Université de Sherbrooke.
5. **Arnold. J, Brys. B, Heady. C, Johansson. A, Schweltnus. C, Varita. (2009).** Tax policy for economic recovery and growth. The Economic Journal, 121 (February), PP F59-F80.
6. **Attila. G, Chambas. G, Combes. JL. (2009).** Corruption et mobilisation des recettes publiques, Une analyse économétrique. Recherches Economiques de Louvain 2009/2, vol 75, 229-268.
7. **Azizul. I. (2001).** Issues in tax reforms. Asia-Pacific Development Journal, Vol 8, n° 1.
8. **Bouvier. M. (2016).** Introduction au droit fiscal général et à la théorie de l'impôt. 10^{ème} édition.
9. **Barro. R.J. (1990).** Government spending in a simple model of endogenous growth. The journal of political economy, Vol 98, 103-125.
10. **Boskin. M, Gale. W. (1987).** New results on the effects of tax policy on the international location of investment. In M. Feldstein Ed, The effects of taxation on capital accumulation (Chicago: University of Chicago Press), PP 201-222.
11. **Brun. JF, Chambas. G, Laurent. M. (2007).** Economie politique de la réforme de transition fiscale, Le cas du Maroc. Afrique Contemporaine, 2007/3, n° 223-224, 309-324.
12. **Burgess. R, Stern. N. (1992).** Taxation and development. Journal of Economic Literature, Vol 31, n° 2, 762-830.
13. **Chambas. G. (2005a).** Afrique au sud du Sahara, Quelle stratégie de transition fiscale ? Afrique Contemporaine, 2005/1, n° 213, 133-163.
14. **Chambas. G. (2005b).** TVA et transition fiscale en Afrique, Les nouveaux enjeux. Afrique Contemporaine, 2005/3, n° 215, 181-194.
15. **Commission Européenne. (2011).** Politique fiscale propices à la croissance dans les Etats membres et amélioration de la coordination fiscale. Communication de la commission au parlement Européen et au conseil, au comité économique et social européen et au comité des régions, Examen annuel de la croissance 2012.
16. **Engen. E.M, Skinner. J. (1992).** Fiscal policy and economic growth. NBER, Working Paper Series n° 4223.
17. **Easterly. W, Rebelo. S. (1993b).** Marginal Income Tax Rates and Economic Growth in Developing Countries. European Economic Review, Vol 37, N° 3, PP 409-417.
18. **Engen. E.M, Skinner. J. (1996).** Taxation and economic growth. National Tax Journal, Vol 49,
19. **JEZE. G, cité par M. Duverger. (1988).** Finances publiques, 11^{ème} édition, PUF, Paris.
20. **Hartman, D.G. (1984).** Tax policy and foreign direct investment in the United States. National Tax Journal, Vol 37, n° 4, PP 475-88.
21. **Hasset. K.A, Mathur. A. (2006).** Taxes and wages. American Enterprise Institute for Public Policy Research, Working Paper n° 128.

22. **Guide du vérificateur de comptabilité MF/DRV**, édition 2001.
23. **Gordon. R. (1998)**. Can high personnel tax rate encourage entrepreneurial activity?. IMF Staff Papers, Vol 45, n° 1, PP 49-80.
24. **Gentry. W.M, Hubbard. R.G. (2000)**. Tax policy and entrepreneurial entry. Graduate School Business, Columbia University, Uris Hall, 3022 Broadway, New York, NY 10027 and NBER, PP 1-47.
25. **Lee. Y, Gordon. R.H. (2005)**. Tax structure and economic growth. Journal of Public Economic, Vol 89, PP 1027-1043.
26. **Lucas, R. E. (1990)**. Supply-Side Economics: An Analytical Review. Oxford Economic Papers, Vol 42, n° 2, PP 293-316.
27. **Loi n° 91-25 du 18 décembre 1991** portant loi de finances pour 1992.
28. **Loi n° 13-01 du 20 février 2013** modifiant et complétant la loi n° 05-07 du 28 avril 2005 relative aux hydrocarbures.
29. **Musgrave. R.A, Peacock. A.T. (1959)**. Classics in the theory of public finance. ST. 8-Martin's Press, INC, New York.
30. **Milesi-Ferretti. G, Roubini. N. (1998)**. Growth effects income and consumption taxes. Journal of Money, Credit and Banking, Vol 30, n° 4, PP 721-744.
31. **Mendoza. E.G, Milesi-Ferretti. G.M, Asea. P. (1997)**. On the ineffectiveness of tax policy in altering long-run growth: Harbergier's superneutrality conjecture. Journal of public Economics 66(1997), PP 99-126.
32. **Mahtout. S. (2018)**. Politique fiscale et croissance économique en Algérie : Une évaluation économétrique. Revue Innovation, n° 08/2018, ISSN : 2352-9563, PP 250-263.
33. **Mahtout. S. (2019)**. Le système du recouvrement fiscal en Algérie : Analyse et évaluation des performances. Revue algérienne des recherches et études, n° 05/2019, ISSN : 2602-5663, PP 139-158.
34. **Ministère des finances**, divers codes des impôts, Direction générale des impôts (DGI).
35. **Ministère des finances**, Guide pratique de la TVA, 2017.
36. **Newlon, T.S. (1987)**. Tax policy and the multinational firm's financial policy and investment decisions. Ph.D. dissertation, Princeton University.
37. **Neurrisse. A. (1978)**. Que sais-je ? Histoire de l'impôt. Presses universitaires de France.
38. **Rapports d'activité**, Direction des recherches et vérifications, direction générale des impôts, ministère des finances, 2009-2013.
39. **Padovano. F, Galli. E. (2001)**. Tax rates and economic growth in the OECD Countries (1950-1990). Economic inquiry, Vol 39, PP 44-57.
40. **Slemrod. J. (1990)**. Optimal taxation and optimal tax systems. The Journal of economic perspectives, Vol 4, n° 1, PP 157-178.
41. **Solow. R.M. (1956)**. A contribution to the theory of economic growth. The Quarterly Journal of Economics, Vol 70, n° 1, PP 65-94.
42. **Widmalm. F. (2001)**. Tax structure and growth: Are some taxes better than others?. Public Choice, Vol 107, PP 199-219.
43. **Young. K. (1988)**. The Effects of Taxes and Rates of Return on Foreign Direct Investment into the United States. National Tax Journal, Vol 41, PP 109-121.