

La modernisation du contrôle fiscal dans le cadre d'une stratégie

D^r. OUAREZKI Miloud
Université Alger3

Résumé :

Depuis le début de cette décennie, toute action menée par l'Administration fiscale est justifiée par une vocation ultime modernisation. 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 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 mise en œuvre d'orientations stratégiques, de la programmation jusqu'à l'exécution des opérations de contrôle fiscal.

الملخص :

منذ بداية هذه العشرية، كل نشاط تقوم به الإدارة الجبائية يجد تبريره في التوجه نحو العصرية، فضمن المحيط الخارجي الحالي المتميز بتعدد وتنوع وتعدد النسيج الجبائي، تتوسع أهداف الإدارة الجبائية في مجال الرقابة الجبائية، وأهمها الأهداف المالية قصد الحفاظ على مصالح الخزينة، إلى نوعية الخدمة المقدمة وأجال معالجة الملفات و المساواة الجبائية وكذا التشجيع التحضر الجبائي، وعليه فالإشراف الإداري الذي كان يتم من قبل على المستوى العملياتي تم إثراءه وأصبح يعمل على عدة متغيرات، انطلاقا من المستوى الإستراتيجي إلى المستوى العملياتي.

ضمن هذه الظروف، تعددت المتغيرات الواجب استعمالها كأدوات أساسية لإدارة نجاعة الرقابة الجبائية، وعليه يتعين على الإدارة المركزية، أي مديرية الأبحاث والتدقيقات، توفير كل الوسائل الضرورية من أجل تطبيق التوجهات الإستراتيجية، بدءاً من البرمجة إلى حين تنفيذ عمليات الرقابة الجبائية، وسيترب عن هذا المسعى الإستراتيجي، تدريجياً، تحليل أخطار سلوكيات المكلفين بالضريبة واستغلال البحث الجبائي الخارجي، خاصة ما تعلق منه بالمعلومات المتعلقة بالأحداث.

Introduction :

Améliorer l'Administration de l'impôt et le service au contribuable reste la principale finalité des actions de l'Administration fiscale, celles-ci contribueront non seulement à accroître le rendement de l'impôt, mais aussi à assurer plus d'équité. Les contrôles exercés par les services fiscaux répondent à un double objectif, d'autre part, assurer un équilibre dans les conditions d'exercice de la concurrence, d'autre part, veillé à la stabilité des finances publiques. De nombreuses actions ont été entreprises aussi bien au plan juridique que pratique.

D'autres techniques de contrôle ont été mises en place en vue de renforcer les instruments de lutte contre les différentes formes d'atteinte à la richesse de la nation. Outre l'institution d'une vérification approfondie de situation fiscale à créé une nouvelle forme de vérification de comptabilité dite « ponctuelle ».

Toutefois, en contrepartie des droits conférés à l'Administration fiscale à l'effet de veiller à l'application stricte de la loi fiscale, les contribuables disposent d'un certain nombre de garanties d'ordre public, tant en matière de procédures contentieuses qu'en matière de contrôle fiscal pour les prémunir contre d'éventuelle exagérations et abus de la part des vérificateurs.

C'est ce que nous allons essayer de développer à travers les différents points de ce travail :

- 1 - La notion du contrôle fiscal ;
- 2 - Le contrôle fiscal un cadre législatif en perpétuelle évolution ;

- 3 - Les orientations stratégiques du contrôle fiscal
- 4 L'exécution du contrôle fiscal

I. La notion du contrôle fiscal

Le contrôle fiscal est un élément indispensable social. Il est, en effet, la source de la certitude des pouvoirs publics de disposer, chaque année, des ressources votées par le Parlement. De plus, il contribue à éviter les transferts abusifs des charges entre les citoyens, de même que la concurrence déloyale que pourraient réaliser les entreprises qui pratiqueraient des ventes sans facture ou des amortissements excessifs.⁽¹⁾

1) La définition du contrôle fiscal

Le contrôle fiscal est constitué par l'ensemble des opérations réalisées par des services et structures spécialisés relevant de l'administration fiscale. Ces opérations sont scrupuleusement réglementées à l'effet d'éviter tout risque d'abus et de dépassement pouvant déborder sur des aspects personnels surtout dans le cas de la vérification approfondi de la situation fiscale d'ensemble (VASFE)

2) La nécessité du contrôle fiscal

Deux raisons essentielles peuvent être évoquées

a) le contrôle fiscal comme corollaire du système déclaratif :

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

b) le contrôle fiscal comme moyen de lutte contre la fraude :

Pour des raisons économiques, sociales à l'autre, certains contribuables seront tentés d'échapper ou diminuer la charge fiscale, c'est-à-dire que la lutte contre ces pratiques frauduleuses s'inscrit actuellement dans le cadre des priorités de l'administration

¹ Jean pierre LECLERC, *le contrôle fiscal*, édition libraire générale de droit et de jurisprudence, paris, 1991, page 17.

fiscale qui dispose d'un large pouvoir de contrôle qui s'exerce, par différentes techniques, sur différents catégories socioprofessionnelles.

Ce n'est pas un phénomène récent. Il y a deux mille cinq cents (2500) ans, **Platon** écrivent déjà sur se sujet, ce qui amène certains à affirmer que la fraude est née avec l'impôt. D'ailleurs, **Gorges Pompidou** disait « la fraude est à l'impôt, ce que l'ombre est à l'homme »⁽²⁾

Le renforcement du contrôle fiscal s'avère aussi indispensable puisqu'il constitue un des moyens pour garantir des intérêts du trésor public.⁽³⁾

II. Le contrôle fiscal un cadre législatif en perpétuelle évolution

L'environnement externe de L'Administration fiscale est en constante évolution, nécessitant des prises de décisions rapides. L'Administration fiscale est également sujette à des évolutions d'organisation et de législation.

La législation a été considérablement renforcée au cours de ces dernières années par l'institution de mesures visant la réalisation d'objectif aussi divers que la réduction du champ de l'informel, la lutte contre la fraude fiscale et le renforcement des garanties offertes aux contribuables.

1) Un dispositif de contrôle et de Vérification renforcé :

L'Administration fiscale, concentre ses efforts sur le renforcement de l'arsenal juridique du contrôle fiscal, au service de la sauvegarde des intérêts du trésor public, tout en s'orientant de façon accentuée vers l'accroissement des garanties offertes aux contribuables.

² A.MARGAIRAZ, *la fraude et ses succédanés*, C.N.E de Lausanne, 1977, p12

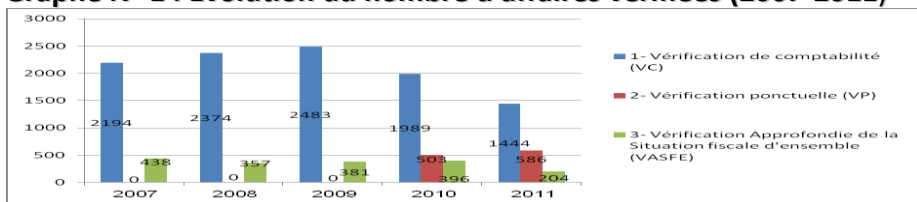
³ Y.AMNACHE, *les conventions fiscales entre la France et les pays du Maghreb*, thèse de doctorat en droit université des sciences de paris XI, 1996, p207

Pour réussir à concrétiser son objectif, l'Administration fiscale à institué plusieurs procédures de Vérification adaptées aux différentes situations fiscale :

- **La Vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble (VASFE)** : qui vise à contrôler la cohérence entre les revenus déclarés et la situation patrimoniale de la personne vérifiée.
- **La Vérification ponctuelle** : qui est une procédure de contrôle ciblé, adaptée aux situations ne nécessitant pas le recours à une vérification générale de comptabilité mais suscitant une réactivité des services fiscaux.
- **La Vérification de comptabilité** : est un ensemble d'opérations ayant pour objet le contrôle des déclarations fiscales souscrites par les contribuables.

Par ailleurs, l'efficacité du contrôle fiscal reste intimement liée à une connaissance plus exhaustive des populations fiscales, ainsi que du niveau et l'importance des informations collectées. A cet égard, l'Administration fiscale à mis en place à travers le code de procédures fiscales (CPF), des procédés de recherche de l'information fiscale, il s'agit du droit de communication, du droit d'enquête et du droit de visite.

Graph N° 1 : Evolution du nombre d'affaires vérifiées (2007-2011)



Source : la Direction Générale des Impôts- Direction Des Recherches et des Vérifications (DRV),

2) L'organisation du contrôle fiscal

Le Contrôle Fiscal est pilotée par la Direction des Recherches et des Vérifications (DRV), l'action de contrôle s'appuie davantage sur les services Régionaux des Recherches et Vérifications (SRRV), la sous

Direction Des Grandes Entreprises (DGE), et les Sous Direction du contrôle fiscal au niveau des Direction des Impôts de Wilaya (DIW).

✓ **Au Niveau central : La Direction Des Recherches et des Vérifications (DRV)**

Hormis son rôle de pilotage et de suivi, la DRV exerce des contrôles des revenus et met en œuvre le droit d'enquête et de visite. Elle suit, par ailleurs, l'assistance internationale mutuelle prévue par les conventions fiscales internationales.

✓ **Au Niveau national : la sous direction du contrôle et des fichiers au niveau de la DGE**

Cette sous Direction est chargée, notamment, de la recherche de l'information fiscale, de la programmation et de l'exécution et du suivi des programmes de vérification de comptabilité pour son périmètre.

✓ **Au niveau régional : le service Régional des Recherches et Vérifications (SRRV)**

Implanté à Alger, Oran et Constantine, le SRRV est chargé principalement de l'exécution des programmes des contrôles sur place arrêtés par la DRV et d'établir les situations statistiques y afférentes.

✓ **Au niveau des Directions des impôts de Wilaya : la Sous Direction du contrôle fiscal**

Elle est chargée notamment, de l'élaboration des programmes de recherche, de Vérification, de contrôle des évaluations et du suivi de leur réalisation au niveau de son champ de compétence.

✓ **Les brigades mixtes : un exemple de la collaboration intersectorielle**

Instituées par le décret exécutif N°97-290 du 27 juillet 1997, les brigades mixtes de contrôle conjoint sont composées de représentants des administrations des impôts, des douanes et du commerce. Elles sont chargées d'effectuer des contrôles, notamment, auprès des personnes physiques et morales réalisant des opérations d'importation et de commercialisation dans les conditions de gros ou de détail et ce, pour s'assurer de la conformité de ces

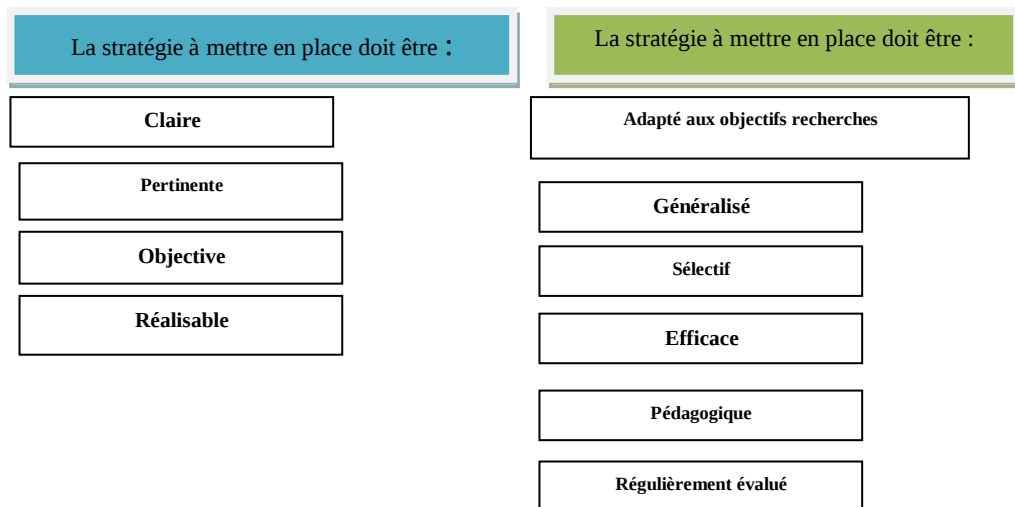
opérations avec les législations fiscale, douanière et commerciale en vigueur.

3) Les critères d'efficacité du contrôle fiscal

Maîtriser la performance du contrôle exige l'élaboration d'une véritable stratégie de contrôle fiscal, celle-ci doit définir la nature des procédures à appliquer, les objectifs visés, les moyens à mettre en œuvre et les résultats attendus. La stratégie à mettre en place doit, par ailleurs, tenir compte des enjeux fiscaux.

Graphe N°02 : la stratégie et l'efficacité du contrôle fiscal

La source : la lettre de la DGI / N° 67/2012



III. Les orientations stratégiques du contrôle fiscal

Dans l'administration fiscale, la pertinence du contrôle fiscal repose sur son système d'information. Il doit, par conséquent, permettre de mettre en place et de développer des outils d'aide à une programmation objective, sélectionnée et ciblée, tout en accordant une contractualisation entre l'administration centrale et les structures opérationnelles.

Les objectifs recherchés, à travers la mission de contrôle pour s'assurer de la conformité fiscale, peuvent être résumées ainsi :

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

En d'autres termes, le contrôle fiscal poursuit une **finalité dissuasive**, devant permettre la présence de l'administration fiscale au niveau de toutes les catégories des contribuables afin de consolider le civisme fiscal, **une finalité budgétaire** afin de recouvrer les impôts éludés et enfin une **finalité répressive** qui vise à sanctionner les comportements et agissements frauduleux.

Le contrôle fiscal vise également à moraliser l'activité économique à travers notamment une démarche qui se voudrait pédagogique, ce qui s'inscrit dans le cadre du plan global de communication développé par la Direction Générale des Impôts, tendant à faire du contrôle une opportunité pour l'entreprise, dépassant ainsi le cadre d'une vérification synonyme de "**contrôle sanction**".

Dans l'objectif d'atteindre une performance optimum, le contrôle fiscal doit être en phase avec l'environnement externe de l'entreprise et des particuliers.

La mise en place d'une organisation adéquate fondée sur une proximité des services et des fonctions et d'un cadre juridique favorable à l'évolution du contrôle fiscal, tels que la simplification des procédures et le renforcement des garanties et des droits offerts aux contribuables, est un levier majeur pour la performance souhaitée.

Cette performance du contrôle fiscal ne peut être accomplie que grâce à une stratégie, claire, pertinente, objective et réalisable.

La stratégie à développer doit nécessairement inciter à la mobilisation de tous les acteurs de l'administration fiscale.

1) Rationnaliser la programmation au contrôle fiscal

Les contribuables qui sont susceptibles d'être vérifiés font l'objet d'un programme de vérification. Ce dernier est établi en tenant compte d'un certain paramètre et objectifs qualificatifs.

Ces critères de sélection sont généralement les suivantes :

- critères se rapportant à l'importance des entreprises à vérifier
- critères géographiques
- critères d'activités.

A/Critère se rapportant à l'importance des entreprises à vérifier

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

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

B/Critères géographiques :

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

C/Critère d'activité :

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

L'évaluation du contrôle fiscal repose essentiellement sur **la qualité de la programmation** des dossiers à la vérification, laquelle s'adosse sur les moyens et les instruments **d'analyse du risque** de fraude que l'administration fiscale s'est engagée à développer

Force est de reconnaître qu'en l'état actuel des choses, en l'absence de bases de données fiables et d'une procédure d'analyse risque, la démarche "programmation" ne repose pas sur un paramétrage des données, notamment techniques, susceptible de mettre en évidence des incohérences et comportements du contribuable face à la conformité fiscale, à même de justifier la sélection.

Cette manière de procéder, qui ambitionne d'assurer, entre autres, une plus grande couverture du tissu fiscal et le respect du principe d'équité, doit être modulée en mettant en place de nouveaux instruments et dispositifs.

Cet aspect qui concerne la programmation est au cœur actuellement des réformes engagées par l'Administration Fiscale en matière de mise en place et de développement d'outils d'aide à la programmation. La mission de programmation, qui est un levier capital de performance du contrôle fiscal, doit être objective, ce qui implique qu'elle doit être **sélective et ciblée**.

La stratégie du « **vérifier tout** » doit être abolie et il est inutile, voire contre-productif, de déclencher des vérifications sans enjeux.

L'efficacité de la programmation, dont la transparence induira plus d'acceptation par les contribuables, passe tout d'abord par la déconcentration de la décision et une meilleure connaissance et couverture du tissu fiscal.

2) Exploiter les recherches fiscales externes :

Les services opérationnels procèderont à la sélection des dossiers à contrôler et ce en combinant les trois sources de programmation ci-après :

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

3) Le recensement :

L'action de l'administration fiscale étant également dissuasive, une attention particulière doit être accordée à l'opération de recensement, laquelle consiste à couvrir les territoires fiscaux en vue d'actualiser les fichiers que les services fiscaux locaux sont censés tenir (activités et personnes).

Cette opération, qui doit être menée périodiquement, est d'une importance capitale en ce sens qu'elle permet, au moins, de recenser :

- La consistance du tissu économique et du potentiel fiscal.
- La consistance du patrimoine immobilier.
- Les immeubles érigés et les additions de constructions.
- Le classement des biens immobiliers en fonction de leurs, nature, valeur et destination.
- Les modifications et /ou les extensions d'activités, non déclarés.
- Les activités exercées frauduleusement.
- Les transferts de propriétés.
- Les personnes résidant dans la localité ainsi que leurs qualités respectives.

Ces renseignements sont collectés, entre autres, dans le but de procéder aux régularisations qui s'imposeraient au regard de différentes contributions et d'éviter de délivrer des documents administratifs (tel que le certificat de non imposition à des personnes qui résident dans une autre localité et /ou qui exercent une activité professionnelle avec ou sans déclaration pour laquelle elles seraient redevable d'impôts).

Ces fichiers servent également à la sélection de personnes à soumettre à un contrôle de revenus dans le cadre de la procédure de Vérification Approfondie de Situation Fiscale d'Ensemble (VASFE).

4) Le contrôle sur pièces :

Par ailleurs, il est signalé que le Contrôle Sur Pièces doit constituer le premier levier pour une programmation à un contrôle fiscal externe et non une fin en soi.

Le contrôle sur pièces, une phase préparatoire non négligeable du contrôle, revêt une importance majeure dans la préparation du contrôle fiscal.

Cette forme de contrôle, dont le suivi est réalisé par la Direction des Recherches et Vérifications (Note n°1843/MF/DGI/DRV/SDNP/B2/HZ du 19/09/2004, portant modalités de prise en charge du 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.

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

Par ailleurs, en matière de Vérification Approfondie de Situation Fiscale d'Ensemble (VASFE), les services compétents doivent accorder une attention particulière au croisement des données afin que la décision de soumettre un contribuable à ce type de contrôle soit suffisamment fondée et repose sur de fortes présomptions de dissimulations de revenus.

IV. L'exécution du contrôle fiscal

La mise en place d'une stratégie de contrôle fiscal suppose l'instauration d'une contractualisation entre l'Administration Centrale et les services opérationnels, sur la base d'objectifs arrêtés.

Aujourd'hui, la Direction générale des impôts est dotée d'instruments d'intervention à la mesure des missions qui lui sont confiée, notamment en matière de recherche et de contrôle, dont il est nécessaire, voir impératif, de les exercer.

1) Les procédures de contrôle :

La mise en œuvre du contrôle fiscal en Algérie est effectuée suivant deux (02) formes :

1/ La vérification des déclarations (Article 19 du CPF) : C'est un examen des déclarations, à partir du bureau, qui permet d'analyser leur degré de cohérence, et de vraisemblance, ainsi que la conformité entre les éléments déclarés et les informations en possession du service.

2/ Le contrôle fiscal externe, composé de la Vérification de Comptabilité (Article 20 du CPF), la Vérification Ponctuelle de Comptabilité (Article 20 bis du CPF) et la Vérification Approfondie de la Situation Fiscale d'Ensemble (Article 21 du CPF).

- a. **La Vérification de comptabilité** est un contrôle sur place de la comptabilité du contribuable, afin de s'assurer de l'exactitude de ses déclarations.
- b. **La Vérification ponctuelle de comptabilité,** introduite par les dispositions de l'article 22 de la LFC pour 2008. Il s'agit d'une nouvelle procédure de vérification ciblée, de courte durée, moins exhaustive et de moindre amplitude que la vérifica-

tion générale, à tout ou partie de la période non prescrite, ou un groupe d'opération ou données comptables portant sur une période inférieure à un exercice fiscal .⁽⁴⁾

- c. **La Vérification Approfondie de Situation Fiscale d'Ensemble (VASFE)** : Cette procédure consiste à contrôler la cohérence entre, d'une part, les revenus déclarés des particuliers et, d'autre part, leur situation patrimoniale, leur situation de trésorerie et leurs éléments de train de vie⁽⁵⁾

La Vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble ne peut s'étendre sur une période supérieure à un (01) an à compter de la date de réception ou de remise de l'avis de vérification, jusqu'à la date de la notification de redressement.⁽⁶⁾

Les services compétents opérationnels en matière de contrôle fiscal doivent observer, autant que faire se peut, une modulation dans le choix du type de contrôle à engager et ce en fonction des enjeux fiscaux. Dès lors, la vérification générale doit être réservée pour les dossiers à forts enjeux financiers et de fraude fiscale.

La vérification ponctuelle de comptabilité doit concerner notamment les cas de demandes de remboursement de la TVA.

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

Le contrôle sur pièce, doit être le levier pour toute opération de programmation à un contrôle fiscal externe. Il va sans dire que si ce contrôle débouche sur des anomalies simples, des régularisations peuvent être entreprises, sans pour autant déclencher un CFE.

Dans le cadre du **processus de modernisation**, une nouvelle politique fiscale a été engagée, consistant à doter l'administration fiscale, entre autre, de procédures inspirées des meilleures pra-

⁴ Article 20 bis, créée par l'article 22 de la loi de finances complémentaire 2008 et modifié par les articles 24 de la loi de finances pour 2010, 32 de la loi de finances 2012 et 26 de la loi de finances 2014.

⁵ Article 21 du code des procédures fiscales 2014.

⁶ Article 21 modifié par les articles 38 de la loi de finances pour 2009 et 34 de la loi de finances 2012.

tiques internationales en vue de consolider l'amélioration des relations avec les contribuables.

Les procédures de contrôle fiscal ont fait l'objet de plusieurs aménagements, notamment celles introduites par la Loi de Finances pour 2012, en vue de simplifier les procédures et de renforcer les garanties et droits des contribuables.

D'autres travaux, visant une meilleure acceptation de la part des contribuables vérifiés, sont en voie d'achèvement. Ces travaux concernent les procédures de rejet de comptabilité et de taxation d'office, dont l'évaluation a permis de relever des défaillances dans leurs mises en œuvre.

2) Les procédures de recherche de l'information fiscale :

L'efficacité du contrôle fiscal reste intimement liée à la connaissance des contribuables et à l'importance des informations collectées. En sus de celles dont la mise à disposition de l'administration fiscale de façon spontanée est obligatoire, les informations externes devant être régulièrement et continuellement recherchées, concourent à une meilleure analyse contradictoire des déclarations souscrites par les contribuables et, par voie de conséquence, à une meilleure sélection des dossiers à vérifier.

La « recherche des informations externes » est une action que les services concernés doivent exercer au quotidien et de façon ininterrompue. La disponibilité des informations, consignées au fur et à mesure de leur collecte, procure un gain de temps appréciable et conditionne, dans une très large mesure, la qualité, à la fois de la programmation et des contrôles fiscaux (toutes formes confondues) à effectuer.

La législation fiscale algérienne met à la disposition des services fiscaux trois (03) instruments d'intervention plus ou moins contraignants, dont l'engagement doit être adapté aux enjeux fiscaux et /ou autres. Ces instruments juridiques sont :

Le droit de communication : Prévu aux articles 44 à 68 du Code des Procédures Fiscales, il est le droit reconnu à l'Administration Fiscale de prendre connaissance de documents dont la production systématique est requise et recueillir toute information ou renseignement auprès des tiers utiles pour l'assiette, le contrôle et le recouvrement de l'impôt.

Le droit d'enquête : Institué par les dispositions de l'article 32 de la Loi de Finances pour 2002, le droit d'enquête est une procédure de recherche qui permet aux agents habilités des services fiscaux d'intervenir de manière inopinée auprès des redevables de la TVA, ainsi qu'auprès de contribuables travaillant pour le compte de ces derniers en vue de :

- Recueillir toutes les informations nécessaires à la fixation du chiffre d'affaires ;
- Opérer les constatations matérielles des éléments physiques de l'exploitation ;
- Consulter les pièces et documents comptables ainsi que tous supports ou registres professionnels liés à des opérations ayant donné ou devant donner lieu à facturation ;
- Opérer des vérifications et reconnaissances nécessaires à l'assiette et au contrôle de l'impôt.

Le droit de visite : Institué par l'article 74 LF pour 2002, le Droit de visite est le droit conféré à l'administration fiscale, en cas d'existence de présomptions de pratiques frauduleuses, d'opérer de façon inopinée, sur la base d'une autorisation judiciaire accordée sous la forme d'ordonnance du juge, des visites en tous lieux en vue de rechercher, recueillir et saisir toute pièce, document, support ou élément matériel, susceptibles de confirmer l'existence du comportement frauduleux.

3) Contrôle qualité du contrôle fiscal

Le suivi et l'évaluation du contrôle fiscal (Programmation, procédures et résultats) seront effectués par les services de la Direc-

tion des Recherches et Vérifications et ce à travers des opérations d'audits à mener à postériori.

Cette évaluation suppose la mise en place d'indicateurs évolutifs pertinents de mesure de la performance du contrôle fiscal, lesquels seront associés à des objectifs qualitatifs et quantitatifs.

Aussi, sachant que le suivi à postériori des résultats du contrôle fiscal ne peut s'effectuer sans la conception d'instruments appropriés, un outil de suivi du contrôle fiscal externe qui a été finalisé.

Conclusion :

Le contrôle fiscal est indissociable du processus de performance et de modernisation dans lequel la D.G.I est engagée.

La performance du contrôle fiscal, sujet important de part ses effets, est étroitement liée à l'identification des leviers qui la conditionnent. En effet, elle ne peut être accomplie que grâce à une stratégie, claire, pertinente, objective et réalisable.

La stratégie ainsi développée, clarifiant le rôle des intervenants dans la chaîne de contrôle fiscal et qui vise également à doter le contrôle fiscal de nouvelles approches basées sur les meilleures pratiques internationales constatées, doit nécessairement inciter la mobilisation de tous les acteurs de l'administration fiscale.

Le recouvrement des côtes issues des vérifications doit être pris en charge, avec la plus grande attention et rigueur, par les receveurs et ce en recourant au déclenchement et au renouvellement des actes de poursuites. Cet aspect doit faire l'objet d'un suivi par les différents niveaux de la hiérarchie.

Bibliographie

- Les livres :

- 1 Jean pierre LECLERC, le contrôle fiscal, édition libraire générale de droit et de jurisprudence, paris, 1991.
- 2 MARGAIRAZ, la fraude et ses succédanés, C.N.E de Lausanne, 1977.
- 3 Y.AMNACHE, les conventions fiscales entre la France et les pays du Maghreb, thèse de doctorat en droit université des sciences de paris XI, 1996.

- Les articles de lois et autres :

- 4 Article 20 bis, crée par l'article 22 de la loi de finances complémentaire 2008
- 5 les articles 24 de la loi de finances pour 2010,
- 6 Article 32 de la loi de finances 2012.
- 7 Article 26 de la loi de finances 2014.
- 8 Article 21 du code des procédures fiscales 2014.
- 9 Article 21 modifié par les articles 38 de la loi de finances pour 2009 et 34 de la loi de finances 2012.
- 10 La lettre de la Direction Générale des Impôts (DGI) N°64/2012
- 11 La Note n°1843/MF/DGI/DRV/SDNP/B2/HZ du 19/09/2004 de la Direction Générale des Impôts