

La dénonciation comme moyen de lutte contre la fraude et l'évasion fiscale

Denouncement as a Mean of Combating Fraud and Tax Evasion

REMINI Meriem *

Université Oran 2 Mohamed ben Ahmed; Algérie

Date de soumission : 31/05/2021 Date d'acceptation : 25/03/2022 Date de publication 12/09/2022

Résumé:

Afin de lutter contre l'évasion et fraude fiscale, le législateur algérien à doter l'administration fiscale de moyens de détection de ces manœuvres. Pour bien mener cette mission l'administration fiscale dispose de plusieurs sources d'information sur la situation illégale des contribuables qui déclenche un contrôle fiscal. Pour des raisons historiques et éthiques, la dénonciation, en matière fiscal, ne figure pas parmi les sources d'information que l'administration fiscale peut utiliser pour effectuer un contrôle fiscal. Car sur le plan de la législation on ne trouve aucun texte régissant cette source contrairement au législateur français.

Mots clés: Contrôle fiscal; Evasion fiscale; Fraude fiscale; Délation; Dénonciation fiscal.

Abstract:

To fight against evasion and fraud tax, the Algerian legislator provides the tax administration with the means to detect these maneuvers. To carry out this mission properly, this latter has several sources of information on the illegal situation of taxpayers, which generate a tax audit. For historical and ethical reasons, denouncement, on tax matters, is not among the sources of information that the Tax Administration can use to carry out a tax audit, as in terms of legislation, there is no text governing this source, unlike the French legislator.

Keywords: *tax audit; tax evasion; tax fraud; denouncement; tax denunciation.*

* Auteur correspondant.

Introduction :

Pendant des siècles, l'impôt a été la préoccupation majeure des agents économiques (les contribuables), ainsi que les responsables publics. Car la fiscalité occupe une place centrale dans leurs recettes financières.

En effets « le terme fiscalité peut prendre plusieurs significations. Au sens strict, la fiscalité est l'ensemble des impôts qui pèsent sur les agents économiques. Au sens large elle englobe toute la politique budgétaire des administrations publiques. »¹. Tous les Etats dépendent sur la fiscalité afin de couvrir les charges publiques. « L'importance grandissante des prélèvements obligatoires en Algérie supprime toute neutralité au système fiscal. Si les théoriciens libéraux n'ont pu voir qu'un objectif financier à l'impôt, il faut bien reconnaître aujourd'hui des objectifs économiques et sociaux, c'est-à-dire admettre qu'il constitue un des éléments de la politique économique de l'Etat. »².

L'impôt a plusieurs missions, tel que : la régulation conjoncturelle, la redistribution sociale, mais la collecte des fonds nécessaires à l'accomplissement des missions de l'Etat reste la mission essentielle de l'impôt.

Il faut savoir que chaque impôt qui est du par le contribuable est l'aboutissement de toute un processus fiscal, à savoir, la détermination du contribuable, de l'assiette imposable, la liquidation de l'impôt ainsi que son recouvrement.³

Le droit fiscal constitue une branche du système juridique Algérien, par conséquent il en épouse la particularité que forment son caractère écrit ainsi articulation sur des ensembles juridiques transnationaux.

L'article 82 de la nouvelle constitution, il pose à la fois l'obligation de répartir la charge de l'impôt de façon égalitaire ainsi que le rôle de

¹ Salanie Bernard, Théorie Economique De La Fiscalité, (Paris: Economica, 2002), p 3.

² Mohamed Abbas Maherzi, Introduction A La Fiscalité, (Alger: Itcis, 2010), p 9.

³ Jacques Grosclaude, Philippe Marchessou, Droit Fiscal Général (Paris: Dalloz, 2005), p p 3-4.

l'impôt comme un instrument privilégié de financement des dépenses publiques.

Cependant, 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, des biens et services, elle est constituée de la fiscalité directe et indirecte, la deuxième partie touche à la fiscalité pétrolière¹.

Après la chute des prix du baril de pétrole, ainsi que la crise politique et sanitaire qu'a connue l'Algérie depuis l'année 2019, chose qui a eu des répercussions négatives sur les recettes de la fiscalité pétrolière. Depuis le gouvernement s'intéresse plus que jamais à la fiscalité ordinaire, comme une source de financement budgétaire de l'Etat.

Seulement l'administration fiscale qui est en charge des affaires fiscales s'est retrouvée face à un fléau qui prend de plus en plus d'ampleur, qui est la fraude et l'évasion fiscale.

Afin de lutter contre l'évasion et la fraude fiscale, l'administration doit passer par un contrôle fiscal des contribuables afin qu'elle s'assure de la sincérité et l'exactitude des déclarations faites par les contribuables.

En effet, les nombreuses crises (économique, politique et sanitaire) qu'a connues l'Algérie notamment en matière de détérioration des recettes de la fiscalité pétrolière, ont mis en lumière le rôle extrêmement positif que peut jouer les viseurs (dénonciateurs) en matière de fiscalité ordinaire.

Le rôle d'un aviseur est difficile, mais qui reste très essentiel, puis qu'il permet la révélation de faits illégaux tels que la fraude, dont la détection par d'autres mécanismes semblait complexe.

La loi confère à l'administration fiscale plusieurs procédés d'investigations et de recherche, afin d'obtenir des informations fiscales pertinentes sur la situation réelle des contribuables. La délation ou ce qu'on appelle par la dénonciation en matière fiscale ne figure pas comme une source d'information qui peut déclencher un contrôle fiscal contrairement à la législation française.

¹ Samir Mahtout, " le système fiscal algérien : analyse et évaluation des performances du dispositif du contrôle fiscal ", Revue D'intégration Economique, vol 7, N 4, 2019, p 132.

Le législateur français est allé plus loin encore en matière d'encadrement de la dénonciation fiscale, en effet depuis le 21 avril 2017, l'administration fiscale française est autorisée à indemniser les personnes physiques qu'ils leurs livrent des informations conduisant à la découverte d'un manquement à certaines règles et obligations déclaratives fiscales.¹

Face à des manœuvres frauduleuses des contribuables de plus en plus sophistiqué, ne serait-il pas le temps idéal d'encadrer juridiquement la délation en matière fiscal ? et est-ce que la délation va compléter les lacunes du système de contrôle fiscal actuellement en vigueur ?

L'objectif de ce travail consiste à présenter l'intérêt de l'encadrement juridique et l'introduction de la délation en matière fiscal comme un moyen de lutte contre l'évasion et la fraude fiscale. Et nous allons essayer tout au long de cette étude de démontrer l'importance de la délation comme un déclencheur d'un contrôle fiscal, et cela en utilisant la méthode analytique et comparative, il y'aura deux sections : la première sera consacrée à la notion de l'évasion et la fraude fiscale ainsi qu'au contrôle fiscal comme une procédure de lutte contre ces phénomènes. La deuxième traitera.

I. Premier titre : Le contrôle fiscal face à l'évasion et fraude fiscale

La mission de contrôle est un attribut de l'administration fiscale, cette dernière qui vérifier la sincérité des déclarations faites par les contribuables. Ce contrôle fiscal constitue une contrepartie légitime du système déclaratif sur lequel repose la fiscalité ordinaire.

Face à des montages et des manœuvres frauduleuses de plus en plus sophistiqué utilisés par les contribuables visant à éluder l'impôt, le législateur algérien à doter l'administration fiscale de plusieurs techniques qui a pour but de récupérer les sommes non taxé.

¹ Plus de détail sur le site: Décret no 2017-601 du 21 avril 2017 pris pour l'application de l'article 109 de la loi no 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017 , (<http://www.legifrance.gouv.fr>).

1- la fraude et l'évasion fiscale

La fraude et l'évasion fiscale est devenue un phénomène profond en Algérie, un fléau qui a pris de l'ampleur à cause des différentes réformes économique qu'a connu notre pays.

Ce dernier et après son adoption à un système économique plus libéral et une économie de marché¹, plusieurs opérateurs économique privés se sont lancés et investis dans le marché économiques algérien. Mais et pour plusieurs raisons (tel que le manque du civisme fiscal...) le respect des obligations fiscales et même parafiscales n'était pas une priorité pour ces opérateurs. L'Algérie a perdu depuis janvier 2010 à juin 2011 à cause de la fraude et l'évasion fiscale une somme de 110 milliards de dinars².

Ces pertes fiscales sont liées à plusieurs facteurs dont : le manque de transparence dans les activités commercial et service (le marché informel), la sur taxation et la complexité du système fiscal, l'absence d'un accompagnement fiscal pour les contribuables de la part des agents de l'administration fiscal, des pratiques et des montages frauduleux pratiqués par les investisseurs dans le seul but d'atténuer à l'impôt.

Il faut savoir que la distinction entre l'évasion et la fraude fiscale est difficile, mais afin qu'on puisse dégager une distinction on doit tout d'abord définir et les éléments constitutifs de chaque un.

« La fraude est l'expression directe du rejet formulé par le citoyen en vers l'appareil étatique, c'est une forme de contestation qui se traduit par le non acceptation du contribuable de la charge fiscale à laquelle il est soumis. »³.

Donc et d'une manière plus précise la fraude fiscale est l'utilisation, de moyens illégalement afin d'échapper à l'impôt. En droit Algérien et plus

¹L'année de 1987 est considéré comme étant une année de rupture et d'abandon avec le modèle de planification centralisée ainsi que la suppression de monopole de l'Etat dans divers domaines surtout le domaine économique.

² Kheir-eddine Berrah, " l'évasion et la fraude fiscales : un grand défi de lutte contre l'informel", Revue Algérienne Des Finances Publiques, V 6, N 2, 2016, p36

³ Ahmed Kaid Noureddine, " les nouvelles approches de lutte contre la fraude fiscale ", Revue des Etudes Economique et Financière, vol 1, N 6, p 282.

précisément l'article 193 et l'article 303 du code indirect des impôts¹, en encadrer cette pratique on la pénalisant, trois faits sont visés par c'est

¹ L'article 193 « 1) 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, le montant des droits élundés ou compromis est majoré de : - 10%, lorsque le montant des droits élundés est inférieur ou égal à cinquante mille dinars algériens (50.000 DA); (1) Article 192 : modifié par les articles 9 de la LF 2000, 38 de la LF 2001, 22 de la LF 2003, 11 de la LF 2006, 15 de la LF 2007, 9 de la LF 2009, 6 de la LFC 2010, 2 de la LF 2013, 10 et 16 de la LF 2017 et 7 de la LF 2020. (2) Article 192bis : créé par l'article 21 de la LF 2021.57 - 15%, lorsque le montant des droits élundés est supérieur à cinquante mille dinars algériens (50.000 DA) et inférieur ou égal à deux cent mille dinars algériens (200.000 DA) ; - 25%, lorsque le montant des droits élundés est supérieur à deux cent mille dinars algériens (200.000 DA). 2) En cas de manœuvres frauduleuses, une majoration correspondant au taux de dissimulation observé par le contribuable, est applicable. Ce taux correspond à la proportion des droits dissimulés par rapport aux droits dus au titre du même exercice. Cette majoration ne saurait être inférieure à 50 %. Lorsqu'aucun droit n'a été versé, le taux applicable est arrêté à 100%. Le taux de 100% est également appliqué lorsque les droits élundés concernent des droits devant être collectés par voie de retenue à la source. Sont notamment considérées comme manœuvres frauduleuses : a) La dissimulation ou la tentative de dissimulation par toute personne, des sommes ou produits auxquels s'appliquent la taxe sur la valeur ajoutée dont elle est redevable et, plus particulièrement, les ventes sans facture ; b) La production de pièces fausses ou inexactes à l'appui de demandes tendant à obtenir, soit le dégrèvement, la remise, la décharge ou la restitution de la taxe sur la valeur ajoutée, soit le bénéfice d'avantages fiscaux en faveur de certaines catégories de redevables. c) Le fait d'avoir sciemment omis de passer ou de faire passer des écritures ou d'avoir passé ou fait passer des écritures inexactes ou fictives, au livres journal et au livre d'inventaire prévus par les articles 9 et 10 du code de commerce ou dans les documents qui en tiennent lieu. Cette disposition n'est applicable que pour les irrégularités concernant des exercices dont les écritures ont été arrêtées ; d) Le fait pour un contribuable d'organiser son insolvabilité ou de mettre obstacle par d'autres manœuvres au recouvrement de tout impôt ou taxe dont il est redevable ; e) Tout acte, manœuvre ou comportement impliquant l'intention manifeste d'éluder ou de retarder le paiement de tout ou partie du montant des impôts et taxes tel qu'il ressort des déclarations déposées. f) Le fait de se livrer à une activité informelle, est définie comme telle, toute activité non enregistrée et /ou dépourvue de comptabilité formelle écrite, exercée à titre d'emploi principal ou secondaire. 3) Les majorations prévues au premier paragraphe du présent article se cumulent, le cas échéant, avec celles prévues à l'article 192 (premier et deuxième alinéa). 4) La déclaration du contribuable qui s'est rendu coupable d'infraction à la réglementation économique au cours de l'année précédant celle de l'imposition, peut être rectifiée d'office. Dans ce cas, les majorations prévues au paragraphe 1 ci-dessus sont appliquées aux droits correspondants au rehaussement. 5) Les majorations prévues au présent article et à l'article 192 sont également applicables dans les cas de cession, cessation d'entreprise ou de l'exercice de la profession. »

article :-dissimulation volontaire d'une partie des recettes assujetties à l'impôt;

-déploiement des manœuvres frauduleuses afin des faire obstacle au recouvrement de l'impôt ;

- omission de déposer les déclarations dans les délais prescrits.

La soustraction fiscale est le fait de se soustraire à l'imposition volontairement soit par négligence, et pour ce qui est d'escroquerie fiscale c'est quand un contribuable fournit des documents falsifiés ou des faux cela constitue un délit pénal¹, cette situation de fraude suppose la réunion de deux éléments, une intention délibérée de fraude ainsi que l'élément matériel².

Pour ce qui est du législateur français. On trouve qu'il a défini la fraude fiscal dans l'article 1741 du code général des impôts. « quiconque s'est frauduleusement soustrait ou tenté de se soustraire frauduleusement à l'établissement ou au paiement total ou partiel de l'impôt ; soit qu'il ait volontairement omis de faire sa déclaration dans les délais prescrits ;soit qu'il ait volontairement dissimulé une partie des sommes sujettes à l'impôt ; soit qu'il ait organisé son insolvabilité ou mis obstacle par d'autres manœuvres au recouvrement de l'impôt ; soit en agissant de tout autre manœuvre frauduleuse... ».

Le point en commun entre ces deux définitions donner par ces deux législateurs c'est : l'escroquerie fiscale ainsi la soustraction fiscale.

Pour ce qui est de l'évasion fiscale est «un moyen pour un contribuable d'éluder une imposition en jouant sur les règles fiscales qu'il peut contourner souvent de manière habile, ou tout simplement parce que ces règles ne sont pas suffisamment explicites et qu'il tente ce faisant d'en tirer profit dans sa déclaration »³.

En fait, les contribuables utilise des moyens légaux afin de pays moins ou carrément ne pas pays l'impôt dans sa totalité. Donc l'évasion

¹ Ahmed Sadoudi, "fraude fiscale et évasion fiscal : intérêt de la distinction", Annales de la Faculté De Droit, N spécial, 2013, p p 181-182.

² Kheir-eddine Berrah, Op.cit, p 37.

³ Ahmed Sadoudi, op.cit., p 180.

fiscal est une manière de se servir habilement des vides ou des possibilités offertes par le droit fiscal afin d'échapper à l'imposition, par contre la fraude fiscale c'est une infraction à la loi.

Parfois la notion d'évasion fiscale est synonyme d'optimisation, dans son fondement jugé légitime lorsque son objectif consiste en premier lieu de la minoration de l'imposition en exploitant les lacunes du dispositif fiscal.¹

En Algérie, on a du mal à chiffrer d'une manière exacte le montant et le manque à gagner engendré par la fraude et l'évasion fiscale. Monsieur Kamel Aissani l'ex directeur général des impôts a indiqué que le trésor public avait enregistré un manque à gagner d'environ 30 milliards de dollars durant la période de 1999 à 2019², un fléau auquel l'administration a pour objectifs de réprimer par ce qu'on appelle le contrôle fiscal.

2- Deuxième sous-titre : Le contrôle fiscal, une procédure de lutte contre l'évasion et la fraude fiscale

Le contrôle fiscal est le garant du civisme fiscal et de légalité devant l'impôt. Car il appréhende tous manquements de la loi fiscale et faire face à des pratiques qui portent atteinte aux recettes publiques.

Cette procédure « de contrôle » a pour but de découvrir les droits éludés ainsi que de sanctionner toutes pratiques illégales, mais pas que car il a aussi comme rôle de réparer les erreurs commises par les contribuables de bonne foi.

Dans le système fiscal algérien, la responsabilité de détermination, de la déclaration, et du paiement de l'impôt, est laissé au contribuable. Ce système est essentiellement déclaratif. Et c'est afin de réprimer et de lutter contre l'évasion et la fraude fiscale, ainsi que la rectification des erreurs de déclaration, que le législateur algérien a attribué à l'administration fiscale le droit de contrôler l'exactitude et la sincérité des déclarations.

¹ Mustapha Bensahli, L'optimisation En Fiscalité, Equation, Enjeux, Et Defis (Alger : Office Des Publications Universitaires, 2015), p 83.

² Plus de détail voir: Khaireddine Batache, « Economie mondiale : l'évasion fiscale coûte chaque année 427 milliards de dollars aux Etats (RJF). » (www.maghrebemergent.net), consulté le 1 mai 2021.

La mission la plus ancienne assurée par l'administration fiscale est le contrôle fiscal, cette procédure qui vient comme une contrepartie du système déclaratif. Une mission qui a pour but de confrontée des contribuables utilisant des moyens et montages de plus en plus compliqué dans l'objectif est d'éviter l'impôt. « La fraude concerne directement l'administration fiscale qui est organisée spécifiquement pour y faire face »¹.

La législation fiscale algérienne, notamment l'article 18-1 du code des procédures fiscales prévoit la procédure du contrôle fiscal comme suit : « 1) L'administration fiscale contrôle les déclarations ainsi que les actes utilisés pour l'établissement de tout impôt, droit, taxe et redevance. Elle peut également exercer le droit de contrôle à l'égard des institutions et organismes n'ayant pas la qualité de commerçant et qui payent des salaires, des honoraires ou des rémunérations de toute nature. »

Le droit de contrôle autorise l'administration fiscale à rechercher des informations de nature fort divers en vue de vérifier l'établissement et le paiement de l'impôt. « 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 »².

On trouve deux formes pour cette investigation :

- Une qui sert à contrôler plusieurs catégories d'impôts tels que l'impôt sur le revenu, l'IBS , la TVA, dans ce cas l'administration fiscale a le droit de se faire communiquer certaine documents, ainsi que celui de demander des justifications au contribuable, et celui d'aller vers des visites voir même des perquisitions.
 - La deuxième elle s'agit des procédures spécifiques concernant quelques catégories d'impôt tel que les droits d'enregistrements, l'impôt sur la fortune.
- Le contrôle pour cette catégorie d'impôt peut entraîner la rectification ou évaluation des prix.

¹ Marc Leroy, Le Contrôle Fiscal (Paris: Le Harmattan, 1993), p 49.

² Samir Mahtout, op.cit., p 135.

Pour ce qui est des impôts français, sont à quelques exceptions près sont essentiel des impôts déclaratifs, et l'administration procède par le biais du contrôle vérifier l'exactitude des déclarations.¹

Ce droit de contrôle dans le but de détecter toutes inexactitude ou des fraudes est régit par le livre des procédures fiscal en France dans l'article L 10 : « 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, ou d'acquitter tout ou partie d'une imposition au moyen d'une créance sur l'Etat. A cette fin, elle peut demander aux contribuables tous renseignements, justifications ou éclaircissements relatifs aux déclarations souscrites ou aux actes déposés. ».

De le cadre de lutte contre les fraudes complexes et l'adaptation du contrôle fiscal à l'évolution des moyens dont disposent les contribuables dans le but d'atténuer l'impôt, que s'inscrit la troisième loi de finances française rectificative pour 2012.

En effet cette loi et c'est à travers de 14 mesures, c'est mesures ont touché trois axes du contrôle fiscal : il s'agit du développement d'information dont disposent l'administration en matière d'avoir détenus à l'étranger, ainsi que le renforcement de moyens de détection des actes frauduleux, et la gestion automatisée des données l'informatisation des procédures de contrôle en les adaptent aux évolutions des techniques utilisées par les fraudeurs, enfin le renforcement du pouvoir de redressement de l'administration fiscale.²

II. le cadre juridique de la dénonciation

L'accès et le traitement rapide des informations sur la situation fiscale réelle des contribuables permettent aux agents de l'administration fiscale de déterminer de manière plus facile les fraudeurs et déclencher ainsi un contrôle fiscal afin de récupérer l'impôt éludé. D'où l'intérêt d'exploiter la délation comme étant une source de données importante.

¹ Jacques Grosclaude, Philippe Marchessou, Procédures Fiscales (Paris: Dalloz, 2018), p 151.

² Alexandre Gardette, Anne Mlynarski, " l'évolution des outils juridiques du contrôle fiscal ", Revue Françaises de Comptabilité, N 477, 2014, p 36.

1- le droit à la dénonciation droit interne

N'importe quelle circonstance peut provoquer un contrôle fiscal, il n'y a aucune raisons particulière, mais comme même on peut citer quelque exemple de situation qui entraîne un contrôle :

Il y'a les directives : les agents de l'administration fiscale reçoivent des directives les ordonnant à contrôler de tel activité ou un tel secteur ;

Le contrôle d'un tiers : le contrôle d'un contribuable peut fournir des informations de façon à inciter de contrôler un autre contribuable ;

L'absence de déclaration : c'est quand un contribuable ne déclare jamais rien et du jour au lendemain il déclare.¹

La délation ou ce qu'on appelle aussi par la dénonciation, constitue aussi l'une des facteurs déclencheurs d'un contrôle fiscal. En Algérie et pour des raisons historiques et éthiques l'administration fiscale ne le prend pas en considération pour effectuer un contrôle fiscal. Il n'y a aucun cadre juridique qui régit cette délation en matière fiscale.

Ce jugement porté à l'encontre des dénonciateurs en matière fiscale, on ne le trouve pas quand la sécurité publique est en jeu, bien au contraire, elle apparaît comme étant un comportement naturel et spontané de dénoncer.

En ce sens, on trouve Loi n° 06-01 du 20 février 2006 relative à la prévention et à la lutte contre la corruption, modifiée et complétée algérien non seulement qu'il punie (les non-dénonciateur) d'un emprisonnement de six (6) mois à cinq (5) ans et d'une amende de 50.000 DA à 500.000 DA, toute personne qui prends connaissance d'une infraction prévue par le code pénal et n'informe pas les autorités publiques compétentes. (Article 47) mais il garantit une protection a tous les dénonciateurs.

La loi de lutte contre la corruption a institué ce qu'on appelle la dénonciation officielle, dont l'article 21 : « - L'inspection générale des finances, les services des impôts, des douanes et des domaines, le trésor public et la Banque d'Algérie adressent immédiatement un rapport

¹ Noumair Terkki, "le contrôle fiscal comme garanties de l'administration fiscal face au système déclaratif", Revue Des Etudes De droit, vol 7, N 1, 2020, p 478.

confidentiel à l'organe spécialisé dès qu'ils découvrent, lors de leurs missions de vérification et de contrôle, l'existence de capitaux ou d'opérations paraissant provenir d'une infraction ou semblant destinés au blanchiment de capitaux et /ou au financement du terrorisme. ».

Dans ce cas, les agents de l'administration fiscale sont soumis à l'obligation générale de délation, si un même fait peut trouver à la fois des infractions fiscales et des infractions de droit commun. « Les travailleurs des services publics et financiers qui signalent des actes illicites - y compris la corruption, le blanchiment d'argent, l'évasion fiscale, le trafic de drogue, les crimes contre l'environnement, les infractions en matière de sécurité et commerce illicite - jouent un rôle important pour améliorer la gouvernance du secteur public ou financier. »¹

La délation en matière fiscal d'évasion et fraude correspond au fait de communiquer à l'administration fiscale des informations portant sur un tiers, visant à démontrer ses manœuvres frauduleuses et sa mauvaise foi.

La délation d'une fraude ou de cas d'évasion fiscale à l'administration fiscale constitue une collaboration entre les citoyens et l'administration.

Une collaboration qui a besoin d'être encourager et encadrer juridiquement.

L'encouragement de cette technique peut être envisagé sous la forme d'une rémunération pour les aviseurs. Cette pratique existe déjà en Algérie dans d'autres pans du droit, tel est le cas en matière de douane, par l'article 5 de l'ordonnance n° 05-06 relative à la lutte contre la contrebande : « — Des intéressements pécuniaires ou autres peuvent être accordés aux personnes qui fournissent aux autorités compétentes des informations conduisant à l'arrestation de contrebandiers. »².

¹ Iheb Chalouat, Carlos Carrión-Crespo, Margherita Licata, " Législation et pratique sur la protection des lanceurs d'alerte dans le secteur des services publics et financiers", Bureau international du Travail, (https://www.ilo.org/wcmsp5/groups/public/---ed_dialogue/---sector/documents/publication/wcms_722316.pdf), consulté le 3 mai 2021.

² Ordonnance n°05-06, relative à la lutte contre la contrebande, du 23 aout 2005, jora n 59 du 28 aout 2005, ,p3.modifié et complété par l'ordonnance n°06-09 du 15 juillet 2006,jora

En Algérie, les délateurs à cause de l'histoire colonial subissent le même opprobre que les (*HARKIS*), ces individus algériens qui ont servi pour l'armée française afin de réprimer le mouvement libéral (*FLN*).

Nul ne peut niée que la délation constitue une source importante d'information à exploiter par l'administration fiscale. Seulement le problème qui se pose dans la délation en matière fiscal, des faits susceptibles d'être sanctionnés uniquement sur le plan administrative est complexe dès lors qu'elle n'est encadrer d'aucune disposition légale expresse.

L'administration fiscale reçoit souvent des dénonciations de la part des citoyens (plus souvent c'est des lettres anonymes), mais généralement sans apport de preuves, cette situation ne semble toutefois pas admise en droit algérien.

A cause de l'insuffisance des éléments donnés par le délateur L'administration n'aime pas les contrôles exécutoires de vengeance personnelle. (Il y a de tout dans les délateurs, les ex-femmes ou maris haineux qui veulent se venger) Il ne suffit pas de déclarer qu'une personne a commis des fraudes fiscales pour qu'elle soit vérifiée.¹

Mais, « vu la rareté des preuves directes en droit fiscal, la présomption occupe le premier rang des modes de preuve utilisés »². Et c'est la présomption légale qui prend une place importante en droit fiscal.³

En revenant à l'article 337 du code civil il définit la présomption comme suit : « la présomption légale dispense de toute autre preuve celui au profit duquel elle est édictée, toutefois cette présomption peut à moins que la loi n'en dispose autrement, être combattue par la preuve contraire. ». En outre, la réalité des éléments de fait qui

Conditionnent la présomption est parfois si évidente que pratiquement cette obligation minimale est anéantie¹.

n°47 du 19 juillet 2006,p18 ; modifiée et complété par la loi n°06-20 du 11 décembre 2006, jora n°80 du 11 décembre 2006.

¹ Noumaïr Terkki, op.cit., p 478.

² Pour plus d'information consultez le site suivant: Amélie Lachapelle, " la dénonciation de faits d'intérêt fiscal "(www.crid.be), consulté le 10 mai 2021.

³ Feriel Kamoun, "la preuve en droit fiscal " (www.profiscal.com), consulté le 12 mai 2021.

Cette technique de délation peut être d'une très grande utilité surtout dans les activités où la loi n'exige pas de facturation, tel que les cliniques dentaire, ces dernières qui offrent des prestations d'esthétiques avec des prix très chers mais sans aucune traçabilité vu que leurs prestations ne sont pas remboursables. « Les petits contribuables fraudent proportionnellement plus que les contribuables plus importants.² ».

Le mouvement populaire (hirak) ainsi que la crise sanitaire qu'a connue l'Algérie, nous obligent à régulariser les rapports entre l'administration fiscale et les citoyens, afin qu'on puisse récupérer toutes les sommes et recettes fiscales échappées à l'impôt.

Cette volonté doit être traduite par une loi qui criminalise la fraude et l'évasion fiscale. La réussite de la fiscalisation de notre système socio-économique dépendra des outils juridiques (tel que la délation) adéquats avec les objectifs tracés par le gouvernement³.

2- Le droit à la dénonciation en droit comparé

Apparu aux États-Unis, la dénonciation est définie de manière stricte comme « le fait que des membres d'une organisation rendent publiques des pratiques illégales, immorales ou illégitimes, qui sont de l'autorité de leur employeur, à des personnes ou à des organisations dont l'action peut changer la situation ».⁴

La détermination d'un statut juridique régissant les aviseurs, est devenue une nécessité et cela à cause de plusieurs affaires⁵. Ces affaires ont

¹ Idem.

² Marc Leroy, *op.cit.*, p 51.

³ Le président de la République Abdelmajid Tebboune, lors de son discours prononcé le 16 février 2020 à l'occasion de l'ouverture des travaux de la réunion gouvernementale au palais des Nations, à exprimer sa volonté de lutter contre tous types de fraudes fiscales en criminalisant notamment l'évasion fiscale.

⁴ Jennifer Marchand, " Le droit d'alerter, entre transparence et secret ", revue des droits de l'homme, n 10, 2016, p 1.

⁵ En France : les informations délivrées par le médecin Irène Frachon en 2009 à propos de la toxicité d'une substance contenue dans le Médiateur a posé la question d'alerte dans le champ de la santé publique. Aux États-Unis, la dénonciation de Daniel Ellsberg sur l'affaire des « *pentagon papers* » révélant un rapport militaire classé secret défense sur la guerre du

révéler un besoin primordiale de réglementation du droit d'alerte (dénonciation).

Le législateur français, ne s'est saisi de la question des aviseurs dans sa globalité qu'en 2016, par le biais de la loi sapin. Cette loi a reconnu le droit d'alerte ainsi que la protection des lanceurs d'alerte dans les articles de 6 à 16.

L'article 6 définit le lanceur d'alerte comme suit : « Un lanceur d'alerte est une personne physique qui révèle ou signale, de manière désintéressée et de bonne foi, un crime ou un délit, une violation grave et manifeste d'un engagement international régulièrement ratifié ou approuvé par la France, d'un acte unilatéral d'une organisation internationale pris sur le fondement d'un tel engagement, de la loi ou du règlement, ou une menace ou un préjudice graves pour l'intérêt général, dont elle a eu personnellement connaissance. ». L'administration fiscale est autorisée à rémunérer Ces délateurs pour les données qu'ils communiquent à l'administration fiscale en matière de fraude internationale.

Cette rémunération a été introduite à titre expérimental, dans l'article 109 par la loi de finances pour 2017¹. Le gouvernement français, et conformément à l'article 109 de la loi n°2016-1917 du 29 décembre 2016, peut autoriser à l'administration fiscale d'indemniser les personnes étrangères aux administrations publique qui lui livrent des renseignements ayant conduit à la découverte d'un manquement aux règles fixées par le code général des impôts. Spécifiquement les articles suivants : article 4 B, au 2 bis article 39, aux articles 57, 123 bis, 155 A, 209, 209 B, ou 238 A. Ou d'un manquement aux obligations déclaratives prévues par le deuxième alinéa de l'article 1649 A, aux articles 1649 AA, ou 1649 AB du même code.²

viet-nam a rendu nécessaire une précision sur le plan juridique pour les alertes portant sur les informations classifiées. Sophie de la Rochette de Rochegonde. "Les lanceurs d'alerte" <http://idc.u-paris2.fr/>, consulter le 22 mai 2021.

¹ Virginie Pradel, "Ne Rémunérons pas d'avantage les délateurs fiscaux", (www.lesechos.fr), consulté le 20 mai 2021.

² Décret no 2017-601 du 21 avril 2017 pris pour l'application de l'article 109 de la loi no 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017, ce décret peut être consulté sur le site suivant : (<http://www.legifrance.gouv.fr>).

La loi de finances pour 2020 a été l'occasion pour élargir ce dispositif afin de régler : la fraude à la tva dans le cadre de transactions internationales, de manquements rattachés à des opérations nationales ou internationales susceptibles d'être sanctionnés par des pénalités fiscales¹.

« Le lancement d'alerte s'est également avéré particulièrement efficace dans la lutte contre la criminalité financière, de l'évasion fiscale à la fraude boursière. Toutefois, les lanceurs d'alerte ont chèrement payé leurs actions et ont grandement besoin d'une protection efficace² »³.

En effets, beaucoup de risques sont associés au lancement d'alerte, particulièrement les risques liés aux poursuites judiciaires pour le non-respect de la confidentialité, ainsi que le risque du licenciement.

En outre, les poursuites judiciaires pour non-respect de la confidentialité sont généralement les plus courants. Afin d'empêcher préventivement les aviseurs potentiels des infractions, les entreprises court aux clauses dites d'obligation de réserve, c'est les clauses qui figure dans les contrats de travail ou on interdit aux travailleurs de divulguer des informations sur son lieu de travail.

Les travaux du parlement français relevaient l'existence d'une multitude de dispositifs, en matière de protection des lanceurs d'alerte (a viseurs, les dénonciateurs), tel que celle qui interdisent : « de prendre des sanctions professionnelles à l'encontre des personnes qui témoignent de faits de discrimination, de harcèlement sexuel ou moral, de corruption ou de

¹ Cette procédure a été codifiée sous l'article L – AC du livre de procédure fiscale, voir plus de détail sur le site : www.gozlanparlanti-avocats.com.

² L'affaire Bradley Birkenfeld à montrer que les lanceurs d'alerte pays chère leur dénonciation. il a été condamné à 40 mois de prison et est passible d'arrestation en Suisse pour avoir enfreint la loi suisse sur les banques en raison des déclarations qu'il a faites au gouvernement des Etats-Unis sur la fraude et évasion fiscale. Sa dénonciation a permis au trésor américain de récupérer un montant de 25 milliard de dollars, son témoignage avait contraint UBS (Banque suisse) à verser une amande de 780 millions de dollars aux Etats Unis, elle avait dû rompre le secret bancaire ainsi que de transmettre l'identité de 4450 clients américains soupçonnés d'avoir fraudé le fisc américain, pour voir plus de détail sur cette affaire : Simon Piel, " Bradley Birkenfeld, l'homme qui a coûté 780 millions de dollars à UBS ", (www.lemonde.fr), consulté le 20 mai 2021.

³ Iheb Chalouat, Carlos Carrión-Crespo, Margherita Licata, op.cit., p 2.

faits susceptibles de porter gravement atteinte à la santé ou à l'environnement »¹.

Conclusion:

La fraude et l'évasion fiscale est un phénomène complexe, qui reste difficile à définir, même en référence à la légalité fiscale. Bien qu'il y'a une différence entre ces deux notion, leurs distinctions ne sont pas aussi claires qu'en apparence, car souvent il y'a une continuité entre le légal et l'illégal plus que rupture.

Une situation qui encourage les contribuables de profité de ces lacunes et failles d'ordre juridique afin d'échapper à leurs obligations fiscales. Malgré les efforts ainsi que les moyens engager par l'administration fiscale, les sommes du manque à gagner engendré par ces fléaux reste très important.

D'où l'importance d'introduire la dénonciation en matière fiscal afin de renforcer le système du déclenchement d'un contrôle fiscal, on doit encadrer juridiquement cet encadrement doit comporter un statut juridique pour les aviseurs fiscaux, une protection de ces dernier contre les représailles de leurs actes et enfin une indemnisation pour ces dénonciateur.

¹ Voir. les rapports suivant : fait au nom de la commission des lois de l'Assemblée nationale, établi par Yann Galut, n° 1130 et 1131, 12 juin 2013 ; rapport fait au nom de la commission des lois du Sénat, établi par Alain Anziani et Virginie Klès, n° 738, 10 juillet 2013, <https://www2.assemblee-nationale.fr/>