Ahmed SADOUDI
Avocat à la cour
Ancien Directeur général du budget
Enseignant à l'Institut d'économie douanière et fiscale (IEDF)

DROIT FISCAL

BERTI Editions

© BERTI Editions, Alger, 2021

ISBN : 978-9961-69-337-7

BERTI Editions
Lot. EN NADJAH N°24
16 320 DELY IBRAHIM ALGER
Tél. : 023 36 24 19
Email : info@berti-editions.com

TABLE DES MATIÈRES

LISTE DES ABREVIATIONS	1
INTRODUCTION	5
Première partie LE CADRE CONCEPTUEL DE L'IMPÔT	7
CHAPITRE I	9
LA DÉFINITION DE L'IMPÔT	9
Section 1- La définition classique de l'impôt	9
Section 2- La définition contemporaine de l'impôt	10
§1. L'impôt comme contrepartie des services rendus par l'état	11
§2. L'impôt comme expression de la solidarité nationale	12
§3. Des charges publiques plus étendues	12
CHAPITRE II	14
LA CONSTRUCTION D'UN SYSTÈME FISCAL MODERNE	14
CHAPITRE III	16
LES RÈGLES DE BONNE GOUVERNANCE FISCALE	16
Section 1- La nécessaire simplification du système fiscal	16
Section 2- L'application d'une plus grande justice fiscale	17
Section 3- Les relations entre l'administration et le contribuable	18
CHAPITRE IV	21
L'ASSIETTE DE L'IMPÔT	21
CHAPITRE V	23
LA SOUVERAINETÉ FISCALE	23
CHAPITRE VI	24
LES FONCTIONS DE L'IMPÔT	24
Section 1- La fonction financière	24
Section 2- La fonction économique	25
Section 3- La fonction sociale	26

Deuxième partie 27
LA CLASSIFICATION DES IMPÔTS
CHAPITRE I 29
LA CLASSIFICATION ADMINISTRATIVE 29
CHAPITRE II 31
LA CLASSIFICATION TECHNIQUE 31
Section 1- L'impôt direct et l'impôt indirect 31
§1. L'impôt direct 31
§2. L'impôt indirect 32
§3. Analyse de la distinction entre impôt direct et impôt indirect 32
Section 2- L'impôt réel et l'impôt personnel 33
§1. L'impôt réel 34
§2. L'impôt personnel 34
Section 3- Impôts analytiques et impôts synthétiques 34
§1. Les impôts analytiques 35
§2. Les impôts synthétiques 35
Section 4- Impôt de répartition et impôt de quotité 35
§1. L'impôt de répartition 35
§2. L'impôt de quotité 36
Section 5- Impôt proportionnel et impôt progressif 37
§1. L'impôt proportionnel 37
§2. L'impôt progressif 37
A. La progressivité globale 38
B. La progressivité par tranches 38
C. Illustration de la progressivité globale et par tranches 38
D. Les différentes opinions vis-à-vis de l'impôt progressif 39
CHAPITRE III 42
LA CLASSIFICATION éCONOMIQUE DE L'IMPÔT 42
Section 1- L'impôt sur le revenu 42
Section 2- L'impôt sur la dépense 43
Section 3- L'impôt sur le capital 43

§1. L'impôt sur le capital à prélèvement répétitif 43
§2. L'impôt sur le capital à prélèvement occasionnel 44
CHAPITRE IV 45
LES AUTRES FORMES DE PRÉLÈVEMENT 45
Section 1- La taxe 45
Section 2- Les taxes parafiscales 46
Section 3 - La redevance 46
Section 4- Les cotisations de sécurité sociale 47
Troisième partie 49
LES GRANDS PRINCIPES DU DROIT FISCAL
CHAPITRE I 50
LA DÉFINITION DU DROIT FISCAL 50
Section 1- La définition du droit fiscal 50
Section 2- La place du droit fiscal dans le système juridique 51
§1. Le droit fiscal face au droit public et au droit privé 51
§2. Les principes à portée constitutionnelle 51
A. Le principe de légalité de l'impôt 52
B. Le principe d'égalité devant l'impôt 53
C. Le principe de liberté 55
D. Le principe de nécessité 55
E. Le principe d'annualité 56
F. Le principe d'imposition selon les facultés contributives 56
Section 3- L'application de la loi fiscale 56
§1. L'application de la loi fiscale dans le temps 57
A. L'entrée en vigueur de la loi fiscale 57
B. La non-rétroactivité de la loi fiscale 58
§2. L'application de la loi fiscale dans l'espace 59
§3. Le principe du contradictoire 60
CHAPITRE II 61
LES SOURCES DU DROIT FISCAL 61
Section 1- Les sources principales 61

§1. La Constitution 61
§2. Les conventions fiscales internationales 61
§3. La loi 62
Section 4- Les autres sources 63
§1. La jurisprudence 63
§2. La doctrine fiscale 64
A. La doctrine des théoriciens et praticiens du droit fiscal 64
B. La doctrine administrative 65
CHAPITRE III 67
LE CONTRIBUABLE FACE AU POUVOIR DE L'ADMINISTRATION 67
Section 1- L'autonomie du droit fiscal 67
Section 2- L'interprétation de la loi fiscale 68
Section 3- Les relations entre l'administration et les contribuables 69
Section 4- Le rescrit fiscal 70
§1. Définition du rescrit fiscal 70
§2. La demande de rescrit 71
§3. Les garanties engendrées par le rescrit 71
§4. Les avantages et les limites du rescrit fiscal 71
Section 5- L'interventionnisme fiscal 73
Section 6- La sécurité fiscale et la stabilité fiscale 73
Quatrième partie
L'ÉTABLISSEMENT DE L'IMPÔT 77
CHAPITRE I 79
LE MODE D'IMPOSITION 79
Section 1- Le système déclaratif 79
Section 2- Les régimes fiscaux 79
§1. Le régime du réel 79
§3. Le régime du forfait 80
CHAPITRE II 82
LES DIFFÉRENTES ÉTAPES DE L'IMPÔT 82
Section 1- L'assiette de l'impôt 82

§1. La déclaration du contribuable 82
§2. Le fait générateur de l'impôt 82
Section 2- La liquidation de l'impôt 83
Section 3- Le recouvrement de l'impôt 83
§1. L'exigibilité de l'impôt 83
A. Le recouvrement des droits au comptant 84
B. Le recouvrement des droits constatés 85
§2. Le recouvrement forcé 85
A. L'avis à tiers détenteur 85
B. La fermeture temporaire 86
C. La saisie 87
D. La vente 87
Cinquième partie 89
L'ÉVOLUTION DU SYSTÈME FISCAL
CHAPITRE I 91
L'IMPOSITION DES REVENUS 91
Section 1– La dualité de système : les impôts cédulaires et l'impôt de superposition 91
§1. Les principes des impôts cédulaires 91
§2. L'impôt de superposition ou impôt complémentaire sur le revenu 92
Section 2- Le mode nouveau d'imposition des entreprises 92
§1. Le système de l'impôt unitaire sur le revenu 93
§2- L'impôt sur les sociétés 93
CHAPITRE II 95
LES TAXES SUR LE CHIFFRE D'AFFAIRES ET LA TVA 95
Section 1- Evolution des taxes sur le chiffre d'affaires 95
§1. Les taxes en cascade 95
§2. Les taxes uniques 95
Section 2- Le système de la TVA 97
§1. Principes de la TVA 97
A. La neutralité et l'incitation à l'investissement de la TVA 97

B. La transparence liée à la TVA 98
§2- Les mécanismes d'application 98
§3. Les doctrines en faveur d'un impôt unique sur la dépense 99
§4. Le rendement budgétaire de la TVA 100
CHAPITRE III 101
LES AUTRES IMPÔTS 101
Section 1- Les impôts indirects 101
Section 2- Les droits d'enregistrement 102
Section 3- Les droits de timbre 102
Sixième partie 105
L'IMPÔT FACE A L'ATTRACTIVITE ÉCONOMIQUE
CHAPITRE I 107
L'ATTRACTIVITÉ FISCALE 107
Section 1- La compétitivité en matière fiscale 107
Section 2- La défiscalisation temporaire 108
§1. Au titre de la phase de réalisation 109
§2. Au titre de la phase d'exploitation 110
§3. Les dépenses fiscales 111
Section 3- L'exonération temporaire ou permanente prévue par le CIDTA 112
§1. L'exonération temporaire 112
§2. L'exonération permanente 113
Section 4- L'atténuation du prélèvement 114
§1. Le mécanisme de l'avoir fiscal 114
§2. L'imposition modérée et libératoire des dividendes 114
Section 5- La concurrence fiscale et l'harmonisation fiscale 115
§1. La concurrence fiscale 115
§2. L'harmonisation fiscale 116
§3. Le projet d'assiette commune consolidée pour l'impôt sur les sociétés (ACCIS) 117

CHAPITRE II 118
LA PRESSION FISCALE ET L'EQUITE FISCALE 118
Section 1- La pression fiscale 118
§1. La pression fiscale individuelle 118
§2. La pression fiscale globale 119
Section 2- L'équité fiscale 121
§1. L'équité horizontale 122
§2. L'équité verticale 123
§3. Les difficultés nouvelles liées à l'égalité de prélèvement 124
CHAPITRE III 125
L'ÉVASION FISCALE OU ÉVITEMENT FISCAL 125
Section 1- L'optimisation fiscale 125
Section 2- L'évasion fiscale 126
§1. L'évasion fiscale interne 127
§2. L'évasion fiscale internationale 128
A. Les frais de siège 128
B. Les prix de transfert 129
C. La lutte contre le transfert indirect de bénéfices : le projet BEPS 136
D. Les paradis fiscaux 139
§3. Les tentatives de solutions à l'échelle internationale 140
CHAPITRE IV 142
LA FRAUDE FISCALE 142
Section 1- Les différents aspects de la notion de fraude fiscale ou de manœuvre frauduleuse 142
§1. La soustraction fiscale 143
§2. L'escroquerie fiscale 144
§3. L'abus de droit fiscal 144
§4. L'acte anormal de gestion 146
§5. Le blanchiment de fraude fiscale 148
Section 2- Les éléments constitutifs de la fraude fiscale 148

§1. L'élément matériel 148
§2. L'élément intentionnel 149
§3. Les causes de la fraude fiscale 150
A. Le manque de civisme fiscal 150
B. L'économie informelle 151
CHAPITRE V 155
LA LUTTE CONTRE L'ÉVASION ET LA FRAUDE FISCALE 155
Section 1- La lutte au plan interne 155
Section 2- La lutte à l'échelle internationale 156
§1. L'échange automatique de renseignements 156
§2. La loi FACTA 157
Section 3- La création de la police financière ou fiscale 157
CHAPITRE VI 159
LE CONTRÔLE FISCAL 159
Section 1- Le droit de reprise 159
§1. Le contrôle sur pièces 160
A. Le redressement normal 161
B. Le recours à la taxation d'office 162
§4. La vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble (VASFE) 162
§5. Les délais du droit de reprise 163
A. Le délai normal 163
B. Le délai exceptionnel 163
§6. La flagrance fiscale 164
Section 2. Les sanctions fiscales et pénales 165
§1. Les sanctions fiscales 165
§2. Les sanctions pénales 166
Section 3- Les droits et garanties du contribuable 166
§1. Les garanties du contribuable contre les sanctions administratives 167
A. Les garanties du contribuable dans le cas du contrôle de la déclaration 167

B. Les garanties du contribuable dans le cas de la vérification de comptabilité 168
C. La limitation du rejet de comptabilité 170
§2. Les garanties du contribuable contre les sanctions pénales 172
Section 4- Le droit de communication 173
Section 5- Le droit de visite 173
CHAPITRE VII 175
LE CONTENTIEUX FISCAL 175
Section 1– Le recours administratif 175
§1. La réclamation préalable devant l'administration : directeur des impôts de wilaya ou directeur des grandes entreprises 176
§2. La réclamation auprès des centres des impôts (CDI) 177
§3. La réclamation auprès des centres de proximité (CPI) 177
§4. L'avis conforme obligatoire de l'administration centrale 178
§5. Le recours devant les commissions de recours 178
A. Le recours devant la commission de wilaya 178
B. Le recours devant la commission régionale 179
C. Le recours devant la commission centrale 179
Section 2- Le recours juridictionnel 179
§1. Instance devant le tribunal administratif 180
§2. Instance devant le Conseil d'état 181
Section 3- Le sursis légal de paiement 181
Section 4- Le recours gracieux 182
Section 5- Le contentieux du recouvrement 182
Septième partie
LE SYSTÈME FISCAL OU FISCALITÉ ORDINAIRE 185
CHAPITRE PRELIMINAIRE 187
LA RÉFORME FISCALE de 1992 187
Section 1- La réforme structurelle 187

§1. Les impôts sur les revenus **188**
A. L'imposition des personnes physiques 188
B. L'imposition des personnes morales 189
§2. Les impôts sur la dépense **190**
A. Le nombre de taux avant la réforme 190
B. La déductibilité et la suppression limitée des rémanences de taxes 191
C. Réduction du nombre de taux 192
D. Réduction du nombre des exonérations 192
E. Reconduction du système de franchise 193
F. Institution du remboursement de la TVA 193
G. Les incitations à l'investissement 193
Section 2- L'impact de la réforme fiscale **194**
§1. Sur le plan de la simplification et de la modernisation du système fiscal **194**
§2. Le changement intervenu sur le plan de l'organisation de l'administration fiscale **195**
§3. Sur le plan de la pression fiscale et du rendement de l'impôt **196**
§4. Sur le plan des relations entre l'administration fiscale et le contribuable **197**
CHAPITRE I **199**
L'IMPOSITION DES PERSONNES PHYSIQUES **199**
Section 1- L'impôt sur le revenu global **199**
§1. L'imposition des salariés **199**
§2. L'imposition des personnes physiques non salariées **199**
A. Au titre des bénéfices industriels et commerciaux (BIC) 199
B. Au titre des bénéfices des professions non commerciales (BNC) 201
§3. L'imposition à l'IRG : le régime du bénéfice réel **201**
§4. Le taux de l'IRG **202**
Section 2- L'impôt forfaitaire unique (IFU) **202**

§1. Le champ d'application de l'impôt forfaitaire unique 202
§2. Les opérations et personnes exclues de l'IFU 203
§3. La détermination de l'impôt 203
§4. Les revenus et les personnes exonérés de l'IFU 203
§5. Le taux de l'impôt 204
CHAPITRE II 205
L'IMPOSITION DES PERSONNES MORALES 205
Section 1– Le champ d'application 205
§1. Les personnes imposables : les sociétés 205
§2. Les sociétés pouvant opter pour l'IBS 205
§3. La territorialité de l'impôt 205
§4. Les personnes et les revenus exonérés 206
A. Les exemptions permanentes 206
B. Les exemptions temporaires prévues par le code des impôts directs et taxes assimilées 206
C. Les exemptions temporaires prévues par le code des investissements 207
Section 2– La base imposable 207
§1. La périodicité de l'IBS 207
§2. La détermination du bénéfice imposable 207
A. La notion de bénéfice imposable 207
B. Le bénéfice brut 208
C. Les ventes 208
D. Les achats 208
E. Les stocks 208
F. Détermination du bénéfice imposable ou bénéfice net fiscal 208
Section 3- Les taux de l'IBS 209
CHAPITRE III 210
LES DISPOSITIONS COMMUNES À L'IRG ET À L'IBS 210
Section 1- Les charges déductibles 210
§1. Les dépenses de personnel 210
§2. Les frais généraux de toute nature 210

§3. Les impôts et taxes déductibles 211
§4. Les intérêts, agios et autres frais financiers 211
§5. Les amortissements 211
A. Les conditions d'application des amortissements 212
B. Les différents types d'amortissement 212
§6. Les provisions 217
§7. Le déficit reportable 218
§8. Les conditions de déductibilité des charges 218
Section 2- Les charges non déductibles 218
Section 3- L'imposition des plus-values de cession 218
§1. Les plus-values réalisées en dehors de l'activité professionnelle 219
§2. Les plus-values réalisées dans le cadre de l'activité professionnelle 219
§3. La fiscalité des plus-values de cession d'actions ou de parts sociales 220
CHAPITRE IV 221
L'IMPOSITION DES PRODUITS DES CAPITAUX MOBILIERS 221
Section 1- La fiscalité des produits de placements 221
§1. Les revenus des créances, dépôts, cautionnements, comptes courants et des bons de caisse anonymes 221
A. Les personnes physiques 222
B. Les personnes morales 222
§2. Les intérêts produits par les sommes inscrites sur les livrets d'épargne ou les comptes d'épargne des particuliers 222
Section 2- La fiscalité des dividendes distribués 222
Section 3- La fiscalité des valeurs mobilières 223
CHAPITRE V 224
LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE (TVA) 224
Section 1-Les régimes d'imposition et les opérations soumises à la TVA 224

§1. Les régimes d'imposition 224
§2. Les opérations soumises à la TVA 224
A. Les opérations obligatoirement imposables 224
B. Les opérations imposables par option 225
C. Les personnes assujetties et redevables à la TVA 226
Section 2- La base d'imposition 226
Section 3- Le fait générateur et l'exigibilité de la TVA 227
Section 4- Les exonérations de la TVA 228
Section 5- Les taux de la tva et des autres taxes 229
§1. Les taux de la TVA 229
§2. Les taux de la taxe intérieure de consommation (TIC) 229
§3. Les taux de la taxe sur les produits pétroliers (TPP) 229
Section 6- Le droit à déduction de la TVA 229
§1. Champ d'application du droit à déduction 229
§2. Biens et services exclus du droit à déduction 230
§3. Opérations n'ouvrant pas droit à déduction 230
§4. Mécanisme de la déduction 231
§5. Les régularisations 231
Section 7- Le régime des achats en franchise de TVA 232
§1. Définition du régime de la franchise 232
§2. Opérations bénéficiant de la franchise 232
Section 8- Le remboursement de la TVA 233
CHAPITRE VI 234
LE RÉGIME FISCAL DES GROUPES DE SOCIÉTÉS 234
Section 1- Conditions d'éligibilité à la fiscalité de groupes 234
Section 2- Le régime fiscal préférentiel des groupes de sociétés 235
§1. En matière d'impôts directs 235
A. L'impôt sur les bénéfices (IBS) 235
B. Les exonérations octroyées 235

§2. En matière de TVA 235
§3. En matière d'enregistrement 236
§4. Autres mesures favorables 236
CHAPITRE VII 237
LE REGIMBE FISCAL DU CRÉDIT-BAIL 237
Section 1- Le régime fiscal de droit commun 237
Section 2- Les avantages fiscaux 237
§1. En matière d'impôts directs 237
§2. En matière de droits d'enregistrement 237
§3. En matière de TVA 238
CHAPITRE VIII 239
LES OBLIGATION DÉCLARATIVES 239
Section 1- La déclaration relative au démarrage de l'activité professionnelle 239
Section 2- La déclaration mensuelle 239
Section 3- La déclaration annuelle 239
CHAPITRE IX 240
LES AUTRES IMPÔTS ET TAXES 240
Section 1– La taxe sur l'activité professionnelle (TAP) 240
§1. Le champ d'application 240
§2. La base imposable 240
A. Pour les assujettis à la TVA 240
B. Pour les non assujettis à la TVA 240
C. Pour les personnes relevant de l'IRG catégorie des BNC 241
§3. Le taux d'imposition 241
§4. Les exonérations 241
Section 2– La taxe foncière 241
§1. Le champ d'application 241
A. Propriétés bâties 241
B. Propriétés non bâties 241
§2. La base imposable 241
A. Propriétés bâties 242

B. Propriétés non bâties 242
§3. Le taux d'imposition **242**
A. Propriétés bâties 242
B. Propriétés non bâties 242
§4. Les exonérations **242**
Section 3- L'impôt sur la fortune **242**
§1. Les personnes imposables **243**
§2. Les biens imposables **243**
§3. La base et les taux d'imposition **243**
Section 4- Les impôts indirects **244**
§1. Le champ d'application **244**
§2. La base imposable **244**
§3. Les tarifs d'imposition **244**
A. Droit de circulation des vins et alcools 244
B. Droits de garantie 244
Section 5– Les droits d'enregistrement **244**
§1. Les droits d'enregistrements applicables aux particuliers **245**
§2. Les droits d'enregistrement applicables aux sociétés **245**
A. Le patrimoine des sociétés 245
B. Les actes passés durant l'existence de la société 246
Section 6– Les droits de timbre **246**
Huitième partie
LA FISCALITÉ PÉTROLIÈRE **249**
CHAPITRE I **251**
LE CHAMP D'APPLICATION ET LES PERSONNES ASSUJETTIES **251**
Section 1- Le champ d'application **251**
Section 2- Les personnes assujetties **251**
CHAPITRE II **252**
LE RÉGIME FISCAL APPLICABLE **252**
Section 1- La taxe superficiaire **252**

Section 2- La redevance 252
Section 3- L'impôt sur le revenu des hydrocarbures (IRH) 253
Section 4- L'impôt sur le résultat 253
Section 5- L'impôt sur la rémunération du co-contractant étranger 254
Section 6- La redevance forfaitaire sur la production anticipée 254
Section 7- Taxe foncière 254
Section 8- Autres dispositions fiscales et redevances 254
§1. Allégements fiscaux 254
§2. Exemptions fiscales, parafiscales et douanières pour les activités d'hydrocarbures 255
A. Les activités amont 255
B. Les activités de transport par canalisation des hydrocarbures, de raffinage et de transformation 255
§3. Taxe sur le torchage du gaz 256
§4. Autres droits et redevances spécifiques 256
CHAPITRE III 257
LA PLACE DU PRODUIT DE LA FISCALITÉ PÉTROLIÈRE 257
BIBLIOGRAPHIE 261
I- OUVRAGES 261
II- ARTICLES 263
III- RAPPORTS 267
INDEX 269

LISTE DES ABRÉVIATIONS

ACCIS : Assiette commune consolidée pour l'impôt des sociétés

AP : Acompte provisionnel

ATD : Avis à tiers détenteur

ALNAFT : Agence nationale pour la valorisation des ressources en hydrocarbures

ARH : Agence de régulation des hydrocarbures

BEPS : **Base Erosion and Profit Shifting (en français** : Erosion de la base d'imposition et transfert de bénéfices)

BIC : Bénéfice industriel et commercial

BNC : Bénéfice non commercial

CA : Chiffre d'affaires

CC : Code de commerce

CDI : Centre des impôts

CE : Code de l'enregistrement

CIDTA : Code des impôts directs et des taxes assimilées

CII : Code impôts indirects

CPF : Code des procédures fiscales

CSGCL : Caisse de solidarité et de garantie des collectivités locales

CTCA : Code des taxes sur le chiffre d'affaires

CT : Code du timbre

CPI : Centre de proximité des impôts

DA : Dinar algérien

DGI : Direction générale des impôts

EURL : Entreprise unipersonnelle à responsabilité limitée

FCCL : Fonds commun des collectivités locales

FSEJ : Fonds de soutien à l'emploi des jeunes

FSIE : Fonds de soutien à l'investissement pour l'emploi

GAFA: Google, Amazon, Facebook, Apple

GAFAM: Google, Amazon, Facebook, Apple, Micosoft

GAFI : Groupe d'action financière

HT : Hors taxe

IBS : Impôt sur le bénéfice des sociétés

IR : Impôt sur le revenu (tel qu'il est appelé en France)

ICR : Impôt complémentaire sur le revenu

ICR : Impôt complémentaire dans le domaine pétrolier

IDE : Investissements directs étrangers

IFU : Impôt forfaitaire unique

INAPI : Institut national algérien de la propriété industrielle

IRG : Impôt sur le revenu global

ISF : Impôt sur la fortune

IFI : Impôt sur la fortune immobilière

IP : Impôt sur le patrimoine

LFC : Loi de finances complémentaire

LFI : Loi de finances initiale

LFR : Loi de finances rectificative

LOLF : Loi organique relative aux lois de finances

LPF : Livre des procédures fiscales (en France)

LRB : Loi de règlement budgétaire

OCDE : Organisation de coopération de développement économique

OMC : Organisation mondiale du commerce

OPCVM : Organisme de placement collectif en valeurs mobilières

PIB : Produit intérieur brut

PCN : Plan comptable national

REP : Recours pour excès de pouvoir

RFFP : Revue française des finances publiques

SARL : Société à responsabilité limitée

SCF : Système comptable et financier

SICAV : Société d'investissement à capital variable

SNC : Société en nom collectif

SNMG : Salaire minimum garanti

SPA : Société par actions

SRV : Service de recherche et de vérification

TAP : Taxe sur l'activité professionnelle

TAIC : Taxe industrielle et commerciale

TANC : Taxe sur l'activité non commerciale

TCA : Taxes sur le chiffre d'affaires

TIC : Taxes intérieures sur la consommation

TPP : Taxe sur les produits pétroliers

TPS : Taxes sur les prestations de services

TRP : Taxe sur les revenus pétroliers

TTC : Toutes taxes comprises

TUGP : Taxe unique globale sur la production

TUGPS : Taxe unique globale sur les prestations de service

TVA : Taxe sur la valeur ajoutée

VNC : Valeur nette comptable

VASFE : Vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble

INTRODUCTION

L'impôt est de nos jours, bien plus que jadis, un instrument important de la politique économique, budgétaire et fiscale.

Faisant partie, avec les cotisations de sécurité sociale, des prélèvements obligatoires[1], il sert à financer le budget de l'État et celui des Collectivités territoriales. N'étant pas affecté à une dépense particulière contrairement aux taxes et redevances, il contribue pour l'essentiel aux dépenses liées à la sécurité et à la défense du territoire, à l'éducation nationale, à la santé et à la réalisation d'infrastructures publiques.

L'impôt est aussi, du fait de son incidence sur l'économie, utilisé comme instrument de satisfaction des objectifs économiques et sociaux. Certains considèrent l'impôt comme une technique, ce qui a fait dire à Gabriel ARDANT que : *« L'impôt est une technique, une des techniques de la vie en société, mais son histoire est tout autre chose que l'énumération des divers procédés inventés par les gouvernements pour s'approprier les ressources des contribuables. L'histoire de l'impôt est intimement liée à l'histoire générale, à l'histoire économique certes, mais aussi à l'histoire politique. Il est peu d'institutions qui aient plus profondément marqué la vie des hommes, leurs relations et leurs progrès ».*[2]

Les cotisations de sécurité sociale qui sont prélevées sur les entreprises et les particuliers sont destinées, quant à elles, au financement des dépenses liées à la sécurité sociale qui comprend l'assurance maladie et la retraite dont la gestion est effectuée par les caisses de sécurité sociale. Leur financement ne relève donc pas du budget de l'État sauf en cas de circonstances particulières lorsqu'il s'agit soit de combler leur déficit soit lorsque l'État impose des sujétions de service public à caractère économique ou surtout social.

En ce qui concerne les systèmes d'imposition ces derniers remplissent différentes fonctions. C'est ainsi que les impôts sur le revenu et les impôts indirects sont affectés au budget de l'État tandis que les collectivités territoriales ou locales bénéficient à titre principal de l'impôt foncier et de la taxe sur l'activité professionnelle. Il faut ajouter qu'en Algérie une partie des impôts d'État à l'origine est affectée aux Collectivités territoriales dont il s'agit.

1 BOUVIER Michel, Introduction au droit fiscal général et à la théorie de l'impôt, 13e édition, LGDJ, 2016, p.15

2 ARDANT Gabriel, Histoire de l'impôt, Fayard, 1972

En outre, le système d'imposition n'est pas seulement pour l'État un moyen de se procurer des ressources, il constitue également l'instrument de base de la politique budgétaire. Avec le contrôle de la masse monétaire, la fiscalité est l'un des instruments mis à la disposition de l'État pour maintenir la stabilité de l'économie, influer sur la formation des prix, ainsi que sur le taux de croissance du produit intérieur brut (PIB) et le niveau de chômage. Par exemple en période de crise économique, l'État peut procéder à un allègement des impôts même si le déficit budgétaire s'accroît afin que les investisseurs aient davantage de capital pour investir et les consommateurs suffisamment d'argent pour consommer plus, ce qui contribue à relancer l'économie. En période de prospérité l'État peut agir de manière inverse en augmentant les impôts et avoir ainsi un excédent budgétaire pour juguler ou prévenir l'inflation.

La fiscalité constitue une source importante pour le financement du développement d'un pays.[3] Cependant sur le plan des finances publiques *''l'impôt est prélevé pout assurer le financement des charges publiques.''*[4] C'est d'ailleurs ce qui apparaitra en premier lieu dans les différentes définitions de l'impôt qui vont suivre.

3 CHIKHA Khemici, La fiscalité comme levier de développement économique dans le les pays en développement : Cas de l'Algérie, in Revue algérienne de la mondialisation et des politiques économiques, n°03-2012, p.31

4 de La MARDIERE Christophe, Droit fiscal général, Editions Flammarion, 2012, p18

Première partie

LE CADRE CONCEPTUEL DE L'IMPÔT

CHAPITRE I

LA DÉFINITION DE L'IMPÔT

L'approche de l'ensemble des éléments essentiels contenus dans le droit fiscal, nécessite au préalable de donner la définition classique de l'impôt (section 1) puis celle que l'on qualifie de contemporaine (section 2) qui résulte de l'évolution même de la nature de l'État.

Section 1- La définition classique de l'impôt

Lorsque l'État était un État libéral la définition la plus connue est celle de l'auteur français de finances publiques dont le nom est Gaston JEZE. Ce dernier affirmait alors : *«L'impôt est une prestation pécuniaire, requise des particuliers par voie d'autorité, à titre définitif et sans contrepartie, en vue de la couverture des charges publiques.»* [5]

On relève dans cette définition plusieurs éléments.

§1. L'impôt est une prestation pécuniaire : son paiement se fait donc en argent, ce qui est contraire à ce qui se faisait autrefois où l'on exigeait des personnes le paiement de l'impôt en nature[6] ou sous forme de corvées.

§2. L'impôt n'est pas facultatif, il est obligatoire : il est exigé des personnes concernées à l'inverse par exemple de l'emprunt. En effet pour celui-ci on n'oblige pas une personne à y souscrire alors que l'impôt devient, dès l'instant où il est régulièrement établi, absolument obligatoire, d'où d'ailleurs le classement de l'impôt dans la catégorie de prélèvements obligatoires.

§3. L'impôt est donc réclamé par voie d'autorité à ceux qui en sont redevables. Ceci veut dire que l'administration fiscale va pouvoir utiliser des moyens coercitifs à l'encontre de tout contribuable qui n'a pas payé ses impôts. L'impôt s'impose à tous du fait qu'il est une manifestation de la souveraineté. Il est une des prérogatives de puissance publique.[7] Ainsi que le précise également M. Christophe de LA MADIERE : *''L'impôt est l'un des attributs de la souveraineté de l'État, à savoir la qualité qui confère à celui-ci la puissance suprême et absolue''*.[8]

5 JEZE Gaston, Cours de Finances publiques, LGDJ, 1936
6 BOUVIER Michel, op cit, p.16
7 FERRETTI Raymond, Droit fiscal, p.2
8 de la MARDIERE Christophe, op cit, p.20

§4. L'impôt est définitif : il ne peut par conséquent être remboursé comme le serait l'emprunt déjà cité à titre de comparaison. L'emprunt contracté par une personne pour diverses raisons oblige cette dernière à le rembourser souvent suivant un échéancier préétabli par le préteur qui est en général une banque. Il existe aussi l'emprunt forcé que l'État peut imposer aux citoyens lorsqu'il traverse une crise financière[9]. Mais ce type d'emprunt est remboursable à terme.

L'impôt peut dans certains cas être remboursé mais cela n'est possible que lorsqu'il aurait été perçu à tort partiellement ou en totalité. Il s'agit de cas résultant d'un dégrèvement partiel ou total de l'impôt suite à un contentieux du contribuable qui aurait déjà procédé au paiement de l'impôt dégrevé a posteriori.

§5. La définition précitée contient la notion de non-contrepartie de l'impôt vis-à-vis de ceux qui l'ont payé. Selon cette notion on considère que celui qui a payé son impôt ne doit pas s'attendre de la part de l'État ou d'une collectivité publique à une quelconque contrepartie sous forme de prestations tel que le serait par contre le prix d'une chose ou d'une marchandise que l'on achète. En effet dans ce dernier cas la marchandise est acquise à son prix réel ou économique, ce qui constitue bien une contrepartie. Mais dans la définition contemporaine qui va suivre la non-contrepartie bien marquée dans l'ancienne définition n'est pas aussi catégorique.

§6. La notion de charges publiques évoquée dans cette définition ancienne est restreinte dans la mesure où elle vise exclusivement les dépenses que l'on qualifierait aujourd'hui de *« dépenses courantes ou de fonctionnement»* mais encore plus limitées si l'on considère qu'elles couvrent uniquement celles relatives à la sécurité, à la diplomatie et à une administration peu développée.

Pour enrichir cette définition et surtout l'adapter au contexte nouveau qui incarne plus un État-providence, une autre définition a vu le jour.

Section 2- La définition contemporaine de l'impôt

Cette définition, plus récente, donnée par des auteurs contemporains précise que *«l'impôt est une prestation pécuniaire, requise des personnes physiques ou morales de droit privé et, éventuellement, de droit public, d'après leurs facultés contributives, par voie d'autorité, à titre définitif et sans contrepartie déterminée, en vue de la couverture des charges publiques de l'État et des*

9 de la MARDIERE Christophe, op cit, p.18

autres collectivités territoriales ou de l'intervention de la puissance publique».[10]

On observe que cette définition est plus complète et mieux adaptée à l'époque moderne.

Il y a certes des notions qui ont été reprises telles quelles dans cette nouvelle définition. Mais celle-ci en a ajouté d'autres qui sont, tout d'abord *« les personnes physiques ou morales de droit privé et éventuellement de droit public» en lieu et place des particuliers, ensuite « d'après leurs facultés contributives, sans contrepartie déterminée » (ce dernier mot a toute son importance) et enfin les charges publiques ont été complétées par l'expression « de l'État et les collectivités territoriales ou intervention de la puissance publique »*.

Force est donc d'observer que la nouvelle définition prend en compte plus d'éléments qui montrent à l'évidence que le contribuable est soumis à contribution en fonction de ses moyens et qu'en même temps il obtient des droits lui permettant de bénéficier des prestations fournies par l'État et les collectivités territoriales. Il y a par conséquent une évolution dans l'approche du système fiscal.

L'accent est mis notamment sur le fait que l'impôt constitue une contrepartie pour les services rendus par l'État (§1), d'une part, et une expression de la solidarité nationale (§2), d'autre part. En outre il fait référence à des charges publiques plus étendues (§3).

§1. L'impôt comme contrepartie des services rendus par l'État

Des auteurs ont parlé d'impôt-contrat comme par exemple John Locke. Pour cet auteur, indique M. AYADI, *« l'impôt a un caractère libéral et commutatif, il n'est légitime qu'à condition d'être consenti par les individus et d'avoir pour contrepartie la protection de leur vie, de leurs libertés et de leurs biens »*[11].

La même conception de l'impôt s'est affirmée dans la notion d'impôt-échange dès le XVIIIème siècle avec Montesquieu qui écrivait *« les revenus de l'État sont une portion que chaque citoyen donne de son bien pour avoir la sureté de l'autre ou en jouir agréablement »*[12].

10 Cette définition a été donnée par Lucien MEHL et Pierre BELTRAME, in *« Science et techniques fiscales »*, Presses Universitaires de France 1ère édition 1984

11 AYADI Habib, Droit fiscal, Publication du Centre d'études, de recherches et de publication de l'Université de droit, d'économie et de gestion de Tunis, p.91

12 Ibid, p.91

Partant de ces déclarations les citoyens qui paient leurs impôts sont en droit d'attendre en retour de la part de l'État leur propre protection et celle de leurs biens, mais il ne pourrait y avoir équivalence entre le montant de l'impôt et celui des services dont ils bénéficient. En outre le citoyen qui paie son impôt ne peut exiger de l'État ou des collectivités locales que tel ou tel investissement soit réalisé à sa demande. Par exemple il ne peut pas, comme l'indique M. de la MARDIERE, demander qu'on lui construise une route pour accéder à sa maison de campagne.[13]

L'impôt perçu pour le compte de l'État ou des collectivités territoriales est fondu dans la masse des recettes et n'est pas affecté à une dépense particulière selon la règle de non-affectation.[14]

§2. L'impôt comme expression de la solidarité nationale

La théorie de solidarité nationale est intervenue pour réagir à celle d'impôt-échange[15]. Elle signifie qu'il doit être admis *« un devoir nécessaire à l'établissement d'un lien social fondé sur l'idée de solidarité »*[16]. Celle-ci suppose que *« l'égalité de sacrifice aille ainsi croissant en fonction de l'élévation du revenu. C'est E. EDGWORTH qui, en 1897, apportera « une justification scientifique à l'impôt progressif »*[17]. En effet ce dernier impôt permet de réduire les écarts de revenus entre les titulaires de hauts revenus et ceux dont les revenus sont bas.

§3. Des charges publiques plus étendues

On relève dans la nouvelle définition que les charges publiques concernent non seulement l'État mais aussi les collectivités territoriales. En effet contrairement à la définition classique cette nouvelle définition accorde de l'importance aux ressources d'origine fiscale qui sont attribuées directement ou indirectement aux collectivités territoriales qui engagent des dépenses aussi bien courantes que celles inhérentes à l'investissement public et qui doivent nécessairement être couvertes par l'impôt en premier lieu.

On remarque aussi que dans cette nouvelle définition l'État se donne comme

13 de la MARDIERE Christophe, op cit, p.19

14 ADAM François, FERRAND Olivier et RIOUX Rémy, Finances publiques, Presses de sciences PO et DALLOZ, 3e édition, 2010, p. 43

15 BOUVIER Michel, op cit, p.231

16 Ibid, p. 231

17 Ibid, p.232

autre mission de faire des interventions telles que par exemple procéder au financement d'un certain nombre d'opérations exceptionnelles. Celles-ci reflètent la volonté des pouvoirs publics d'accompagner l'évolution du pays grâce essentiellement à des aides économiques et sociales. Les premières sont généralement les aides octroyées dans le cadre de la construction de logements et de l'emploi (contrats aidés, allègement de charges sociales, etc...) et les secondes sont les aides sociales telles que par exemple l'aide au logement et l'allocation aux handicapés.

CHAPITRE II

LA CONSTRUCTION D'UN SYSTÈME FISCAL MODERNE

On est souvent confronté à la question de savoir si le paiement de l'impôt qui pèse sur le citoyen constitue un devoir ou une contrainte à laquelle il faut résister.

En fait le débat tourne autour de la distinction entre deux concepts : le *«consentement de l'impôt»*, voté par les représentants de la nation, et le «*consentement à l'impôt* [18]». Ce deuxième concept met en jeu une adhésion sociale réelle et suppose l'acceptation de la légitimité de l'impôt basé sur le civisme fiscal[19] et donc l'arrêt des phénomènes de résistance multiples à la fiscalité qu'ils soient individuels ou collectifs.

Le consentement de l'impôt, quant à lui, signifie que celui-ci soit accepté par les représentants des citoyens confirmant ainsi sa légalité.[20]

L'histoire de l'impôt se confond en partie avec celle de la culture politique. La question de l'impôt sur le revenu date des années 1870 en Europe.

Cependant l'impôt sur le revenu n'est qu'une facette de la structure fiscale qui est déséquilibrée. La taxe sur la valeur ajoutée (TVA) a un poids généralement plus important que les autres impôts y compris l'impôt sur le revenu.

Aujourd'hui les principes fondamentaux reposent sur le fait que l'État détermine l'assiette de l'impôt (telle que le montant du revenu, la valeur de la propriété mobilière ou immobilière) à laquelle il applique un barème ou des taux, et procède au recouvrement de l'impôt auprès de celui désigné par la loi pour le payer, à savoir le contribuable.

Le changement du rôle de l'État, qui est entré dans une logique de solidarité liée à la diffusion des théories socialistes et radicales, permet de réintroduire le débat sur l'impôt à partir du début du xxe siècle. Ce débat, qui suscite de vives passions, aboutit en 1914 en France à la création de l'impôt sur le revenu qui, selon M. de la MADRIERE *'' connut les plus grandes peines pour être accepté ''*.[21]

18 BOUVIER Michel, op cit, p.135 et s.

19 Ibid, p. 135 et s.

20 Ibid, p.137

21 de la MARDIERE Christophe, L'impôt sur le revenu à la recherche de la justice fiscale : bref regard historique, in Refonder l'impôt sur le revenu ? Editions L'Harmattan, p. 16

Passant d'abord par un système de catégories de revenus ou de cédules, l'impôt sur le revenu a connu une simplification avec l'introduction d'un impôt unitaire progressif pour les personnes physiques et un impôt spécifique pour les sociétés dont le taux est pour sa part proportionnel. C'est désormais le cas en Algérie depuis l'entrée en vigueur de la réforme fiscale en 1992.

En ce qui concerne le capital celui-ci a pendant longtemps échappé à l'impôt dans la mesure où il n'est envisagé qu'au travers des revenus qu'il engendre (plus-values, revenus des valeurs mobilières, revenus fonciers et agricoles) ou lors des mutations dont il fait l'objet (droits de succession). Certains pays décident aujourd'hui de taxer le patrimoine des personnes physiques comme par exemple en France l'impôt de solidarité sur la fortune (ISF)[22] et en Algérie l'impôt sur le patrimoine (IP) qui a été remplacé dans la loi de finances complémentaire 2020 par l'impôt sur la fortune (IsF). En fait il s'agit d'un simple changement d'appellation afin de répondre à certaines revendications car il n'en reste pas moins un impôt sur le patrimoine qui est composé de biens immobiliers et de biens meubles de valeur importante.

De leur côté, les impôts indirects n'ont pas été supprimés, mais ils ont fait l'objet de mesures significatives de simplification, visant à substituer aux impôts sur des consommations particulières un impôt synthétique. On est passé de la taxe des paiements à la taxe sur le chiffre d'affaires, puis à la taxe à la production, et enfin à la création de la taxe à la valeur ajoutée (TVA). Les vertus de cet impôt, dont l'application est progressivement généralisée à tous les types de transactions, lui a valu d'être adopté dans un certain nombre de pays.

Actuellement, dans la plupart des démocraties, le débat sur la qualité du système fiscal repose en grande partie sur l'institution de règles de bonne gouvernance fiscale.

22 Cet impôt a été remplacé en 2018 par l'impôt sur la fortune immobilière (IFI)

CHAPITRE III

LES RÈGLES DE BONNE GOUVERNANCE FISCALE

Le système fiscal est considéré généralement, et ce, dans beaucoup de pays, comme étant complexe et donc peu abordable par les contribuables à l'exception sans doute des véritables experts spécialisés dans le domaine. La tendance est donc aujourd'hui de procéder à une nécessaire simplification du système fiscal (Section 1).

En outre nombreux sont ceux qui plaident pour l'application d'une plus grande justice fiscale entre tous les citoyens (Section 2).

Enfin force est de constater que les rapports entre l'administration fiscale et les contribuables ne sont pas toujours assez souples amenant ces derniers à revendiquer de meilleurs rapports (Section 3).

Section 1- La nécessaire simplification du système fiscal

Il est vrai que simplifier un système fiscal n'est pas chose aisée en raison notamment du souci de vouloir encadrer du mieux possible toutes les situations qui se présentent dans le cadre d'une activité économique.

La plupart des contribuables, qu'ils soient personnes physiques ou morales, souhaite voir la mise en place d'un système fiscal neutre et transparent ayant pour objectif aussi la simplification et la modernisation de la gestion de l'impôt[23] ainsi que des procédures de paiement des impôts et taxes. En même temps ils souhaitent un accroissement de leur compétitivité par une réduction de leurs charges et l'amélioration du système d'incitations fiscales.

Par ailleurs les contribuables souhaitent une législation fiscale transparente, stable et lisible. M. BOUVIER cite Adam SMITH qui avait émis quatre règles dans son ouvrage intitulé *« La richesse des nations » édité en 1776 et en vertu desquelles il « estimait que la fiscalité devait être dotée de qualités essentielles : la clarté et la commodité »* [24]. Dans la conception de cet économiste il fallait que soient indiqués, de manière claire et précise, l'époque du paiement, son mode et sa quantité et à un moment qui soit le plus commode

23 YANAT Abdelmadjid, Un État actuel des relations administration fiscale-contribuables, in Annales de la faculté de droit et des sciences politiques (colloque : les relations entre l'administration fiscale et les contribuables, p.80

24 BOUVIER Michel, op cit, p.177