

République Algérienne Démocratique et Populaire  
Ministère de l'enseignement Supérieure et de la recherche scientifique

**ECOLE SUPERIEURE DE COMMERCE**

**ESC**

**Mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention du diplôme de master en  
sciences commerciales et financières**

**Option : comptabilité et finance**

**Thème :**

**Le processus d'optimisation fiscale en Algérie  
Le cadre fiscal et réglementaire**

**Élaboré par :**

**MOULERICHE Louiza**

**KECHAR Brahim**

**Encadré par :**

**Dr. BOUHADIDA Mohamed**

**Maitre de conférence « A »**

**Lieu de stage :** Inspection Générale des Services Fiscaux, Ministère des finances, Alger

**Période de stage :** Du 12/03/2017 au 16/05/2017

**Promotion 2016/2017**

## *Dédicace*

*Je dédie ce mémoire à :*

*Mes chers parents, que nulle dédicace ne puisse exprimer mes sincères sentiments pour leur patience illimitée, leur encouragement contenu, leur aide, en témoignage de mon profond amour et respect pour leurs grands sacrifices.*

*À mon frère et ma sœur, ma famille, mes amis, tous les professeurs qui m'ont enseigné et tous ceux qui me sont chers, qu'ils trouvent ici l'expression de ma haute gratitude.*

*Louiza*

## *Dédicace*

*Je dédie ce mémoire à :*

*Mes chers parents, que nulle dédicace ne puisse exprimer mes sincères sentiments pour leur patience illimitée, leur encouragement contenu, leur aide, en témoignage de mon profond amour et respect pour leurs grands sacrifices.*

*À mon frère et ma sœur, ma famille, mes amis, tous les professeurs qui m'ont enseigné et tous ceux qui me sont chers, qu'ils trouvent ici l'expression de ma haute gratitude.*

*Louiza*

# *Remerciement*

*Nous remercions dieu tout puissant qui nous a apporté la force et la patience d'aller jusqu'au bout.*

*Nous présentons nos sincères remerciements à notre encadreur monsieur M. BOUHADIDA, qui nous a toujours réservé le meilleur accueil, malgré ses*

*Obligations professionnelles ses encouragements, son amabilité, son gentillesse méritent toute admiration.*

*Nous saisissons cette occasion pour vous exprimer notre profonde gratitude tout en vous témoignant notre respect.*

*Nous remercions également à notre maitre de stage au ministère des finances monsieur J.HANICHE pour avoir accepté de nous accueillir et de nous guider par ses conseils et ses orientations.*

*Nous les membres du jury qui ont accepté d'examiner et évaluer notre travail*

*Aussi nous tenons à exprimer notre profonde gratitude à tous ceux qui nous ont aidés de près ou de loin à l'élaboration de ce travail de recherche.*



## Sommaire

	<b>Page</b>
<b>Liste des abréviations .....</b>	<b>I</b>
<b>Liste des tableaux.....</b>	<b>III</b>
<b>Liste des figures.....</b>	<b>IV</b>
<b>Résumé .....</b>	<b>V</b>
<b>Introduction générale .....</b>	<b>A</b>
<b>Chapitre I : Description et évolution de la fiscalité Algérienne.....</b>	<b>02-33</b>
Introduction du chapitre.....	02
Section 1 : Notions générale sur l'impôt.....	03
Section 2 : Concept d'un système fiscal .....	08
Section 3 : Évolution du système fiscal Algérien.....	11
Conclusion du chapitre .....	33
<b>Chapitre II : Optimisation fiscale, leviers et limites .....</b>	<b>35-69</b>
Introduction du chapitre .....	35
Section 1 : Généralité sur l'optimisation fiscale.....	36
Section 2 : les principaux leviers de l'optimisation fiscale .....	43
Section 3 : les limites de l'optimisation fiscale .....	67
Conclusion du chapitre .....	69
<b>Chapitre III : l'intégration de l'optimisation fiscale dans les différentes phases de vie de l'entreprise.....</b>	<b>71-110</b>
Introduction du chapitre .....	71
Section 1 : Présentation de l'établissement d'accueil.....	72
Section 2 : l'intégration de l'optimisation fiscale dans les différentes phases de vie de l'entreprise.....	79
Conclusion du chapitre .....	110
<b>Conclusion générale.....</b>	<b>112</b>
<b>Bibliographie</b>	
<b>Annexes</b>	

## LISTE DES ABREVIATIONS

<b>Abréviations</b>	<b>Signification</b>
ANSEJ	Agence Nationale de Soutien à l'Emploi des Jeunes
Art.	Article
BIC	Bénéfices Industriels et Commerciaux
BIC	Impôt sur les Bénéfices Industriels et Commerciaux
BNC	Impôt sur les Bénéfices Non Commerciaux
BOAL	Bulletin Officiel des Annonces Légales
BTPH	Bâtiments, Travaux Publics et Hydraulique
CA	Chiffre d'affaire
CA	Chiffre d'affaire
CDI	Centre des Impôts
CIDTA	Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées
CNAC	Caisse Nationale d'Assurance Chômage
CNRF	Commission Nationale de la Réforme Fiscale
DA	Dinars Algérien
DA	Dinars Algérien
DGE	Direction des Grandes Entreprises
DGI	Direction Générale des Impôts
Ed	Edition
EURL	Entreprise Unipersonnelle à Responsabilité Limitée
F	Franc (Français)
FCP	Fond Commun de Placement
IBS	Impôt sur les Bénéfices des Sociétés
ICR	Impôt Complémentaire sur le Revenu
IFU	Impôt Forfaitaire Unique
IGSF	Inspection Générale des services fiscaux
IRCDC	Impôt sur les Créances, Dépôts et Cautionnements
IRG	Impôt sur le Revenu Global
ITS	Impôt sur les Traitements et Salaires
JORA	Journal Officiel de la République Algérienne
MF	Ministère des Finances
OPCVM	Organisme de Placement Collectif en Valeurs Mobilières.
SARL	Société à Responsabilité Limitée
SNC	Société en Nom collectif
SPA	Société Par Action
TAP	Taxe sur l'Activité Professionnelle
TCA	Taxe sur les Conventions d'Assurance
TIC	Taxe Intérieure de Consommation
TUGP	Taxe Unique Globale à la production
TUGPS	Taxe Unique Globale de Prestation de Service
TVA	Taxe sur la Valeur Ajoutée
UK	United Kingdom
USA	United States of America

ANDI	Agence nationale de développement de l'investissement
ANSEJ	Agence Nationale de Soutien à l'Emploi des jeunes
BOAL	Bulletin Officiel des Annonces Légales
CNAC	Commission Nationale d'Aménagement Commercial
CNI	Conseil National d'Investissement
CNRF	Commission Nationale de la Réforme Fiscale
COSOB	Commission
CPF	Code des Procédures Fiscales
CPI	Centre de Proximité des Impôts
ENJEM	Agence Nationale de Gestion de Micro-crédit
Etc.	Et cetera
FSIE	Fond de Soutien à l'Investissement pour l'Emploi
hg	Hectogramme
HT	Hors Taxe
IFRS	International Financial reporting standards
Kg	Kilogramme
MF	Ministère des Finances
NIF	Numéro d'Identification Fiscal
O.C.D.E	Organisation de Coopération et de Développement Économique
ONG	Organisation Non gouvernemental
ONU	Organisation des Nations Unis
PIB	Produit intérieure Brut
PwC	PricewaterhouseCoopers
R&D	Recherche et développement
SCA	Société en Commodité par Action
TF	Taxe Foncière
TI	Transparency international
ZFU	Zones Franches Urbaine
ZLF	Zone de libre-échange

## **Liste des tableaux**

	<b>Page</b>
<b>Chapitre I :</b>	
Tableau I.1 : Barème progressif de l'IRG.....	26
Tableau I.2 : Barème annuel de l'impôt sur le patrimoine.....	29
Tableau I.3 : Tableau récapitulatif du système fiscal Algérien.....	31
<b>Chapitre II :</b>	
Tableau II.1 : Liste des paradis fiscaux.....	26
<b>Chapitre III :</b>	
Tableau III .1 : Tableau récapitulatif des Exonération accordé par le droit commun.....	82
Tableau III.2 : Avantages octroyés par zone d'implantation.....	83
Tableau III.3 : Formes juridiques des entreprises des capitaux.....	85
Tableau III.4 : Traitement fiscal des entreprises.....	87
Tableau III.5 : Les formes d'exploitation.....	90
Tableau III.6 : Tableau de principales déclarations fiscales et les délais à respecter.....	96
Tableau III.7 : Comparaison entre Acquisition ou location.....	101

## Liste des figures.

Page

### **Chapitre II :**

Figure II.1 : courbe de LAFFER .....05

### **Chapitre III :**

Figure III.1 : Organigramme du ministère des finances.....73

Figure III.2 : Organigramme de l'IGSF .....78

Figure III.3 : Schéma Phase création .....93

Figure III.4 : Schéma phase exploitation.....100

Figure III.5 : Schéma phase développent .....109

**Résumé :**

L'impôt a toujours été la source principale des États pour le financement des différentes dépenses publiques et un instrument essentiel de la politique économique et sociale.

Pour l'entreprise, l'impôt représente une charge équivalente aux autres charges qui pèsent sur l'entreprise, et occupe aussi une place de choix en raison de son implication dans la quasi-totalité des décisions de gestion et de son incidence sur la compétitivité, il n'est donc pas étonnant qu'elle cherche à l'optimiser, c'est-à-dire à le réduire autant que le droit le permet.

Pour réussir sa stratégie d'optimisation fiscale, l'entreprise dispose de multitudes de choix offerts par la législation fiscale dans ses différentes étapes de vie.

Mots clés : Impôt, optimisation fiscale, législation fiscale.

**Abstract:**

Taxation has always been the main source of finance for various public expenditure and an essential instrument of economic and social policy.

For the company, taxes represent an expense equivalent to the other expenses incurred by the company, and also occupy a prominent place because of its involvement in almost all management decisions and its impact on competitiveness , It is not surprising that it seeks to optimize it, that is to say to reduce it as much as the law allows.

To succeed in its strategy of tax optimization, the company has many choices offered by the tax legislation in its various stages of life.

Keywords: Tax, tax optimization, tax legislation.

Introduction

Générale

Depuis tous temps, les Etats recourent généralement aux ressources fiscales pour financer les dépenses publiques parce qu'elles sont sans contrepartie et n'alourdissent pas le poids de la dette publique, par ailleurs, à l'heure actuelle, face à la mondialisation, et compte tenue de l'insuffisance des ressources financières, ces Etats cherchent, donc à maximiser leurs recettes fiscales pour combler ces déficiences de financement

Pour l'entreprise, étant une source de prélèvement fiscale pour l'État par le biais des revenus générés par ses activités, à diverses étapes importantes de son existence, elle doit effectuer des choix de gestion qui affectent son mode de fonctionnement, que ce soit au moment de sa création, de son choix de ses moyens de financement ou en phase de développement de son activité.

À chaque fois, le coté fiscal apparait comme un des critères de la décision. De ce fait, la fiscalité devient ainsi une technique de gestion en liaison avec la gestion juridique, financière, commerciale,..., et aussi en raison de son implication dans la quasi-totalité des décisions de gérance, d'une part parce qu'elle trouve sa source dans sa comptabilité et implicitement dans les actes de gestion, et d'autre part parce que la gestion de cette fiscalité constitue bien souvent une dimension décisive de la gestion de l'entreprise en générale.

Si la règle fiscale est imposée par l'Etat, il n'en demeure pas moins que lorsque la règle est appliquée aux entreprises, la lourdeur de la charge financière en découlant les incite à intégrer la variable fiscale dans toute décision de gestion, de ce fait l'impôt constitue un coût ou un élément qui peut influencer sa capacité de faire face à la concurrence lorsqu'elle ne peut le répercuter sur le client. Le rôle donc du gestionnaire d'une entreprise est d'abord de prévoir ce coût, mais ce n'est pas suffisant, il devra, autant que possible, chercher à le réduire.

De ce fait, l'entreprise, ne se contente plus aujourd'hui à remplir ses obligations fiscales par souci de sécurité. Elle passe d'une gestion passive à une gestion proactive da la charge fiscale en cherchant à optimiser sa fiscalité au lieu de la subir, pour cela l'entreprise mène une stratégie d'optimisation fiscale et cela par une bonne connaissance de la fiscalité et l'utilisation optimale des options et solutions avantageuses pour l'entreprise.

- La problématique de recherche

La fiscalité se concrétise par le paiement de l'impôt sur le résultat dégagé de l'activité et elle constitue pour la société une charge à gérer tout en optimisant les différents choix fiscaux.

C'est par le jeu de différents choix et combinaison des techniques fiscales et juridiques préalables, que le choix d'un manager peut se référer en vue de trancher sur les domaines d'activité stratégique à pénétrer.

Les mesures fiscales affectant la décision d'investissement portent essentiellement sur le taux d'imposition, la base imposable, la déduction des amortissements et provisions, les reports déficitaires, le choix d'un mode d'organisation de l'entreprise, l'implantation géographique et, de manière générale, toutes les incitations et les avantages fiscaux.

La problématique de recherche soulevée dans le cadre de ce mémoire est : « **Quels sont les dispositions fiscales et réglementaires qu'un investisseur doit suivre pour optimiser la charge fiscale dans le pilotage de son projet d'entreprise ?** »

Cette problématique nous mène à poser quelques sous questions :

- L'histoire de la réforme de la fiscalité Algérienne converge-t-elle vers une diminution de la pression fiscale ?
- Quel est le concept de l'optimisation fiscale ? Ses raisons ? Et ses préalables ?
- Comment l'Etat à travers des dispositions fiscales et réglementaires aide les entreprises à minimiser leurs charges fiscales ?
- L'optimisation fiscale prévoit-il des limites ?
- En quoi consiste l'intégration de l'optimisation fiscale dans la vie d'une entreprise ?

### **Hypothèses de recherche**

De cette problématique découle ces principales hypothèses :

- le système fiscal algérien se caractérisait par une complexité et une instabilité ce qui a poussé les autorités à mettre en place des réformes fiscales visant à son amélioration ;
- l'optimisation fiscale consiste en l'utilisation optimale des choix fiscaux et ce en raison de l'ampleur de la pression fiscale ;
- l'optimisation fiscale prévoit un manque à gagner pour les recettes de l'Etat de ce fait la législation n'accorde aucun avantage pour la minimisation des charges ;
- l'entreprise est contrainte à ne pas franchir des limites dans sa stratégie d'optimisation fiscale
- l'intégration de l'optimisation fiscale consiste dans le choix de l'ensemble des actions, décisions prise par l'entreprise en vue de maîtriser et de réduire sa charge fiscale.

- Intérêt du sujet

la variable fiscale est peu appréhendée en science de gestion et les travaux à vocation fiscale sont rares alors que l'influence fiscale n'est pas négligeable.

Ainsi, l'importance de la fiscalité dans la vie de l'entreprise et la rareté des études ayant intégré la variable fiscale dans les décisions financières de la firme ont constitué la principale motivation pour effectuer cette recherche.

- Choix de sujet

Le choix de ce sujet réside dans le fait que la fiscalité est devenue effectivement une composante essentielle de la gestion de l'entreprise. Aujourd'hui, l'approche de la fiscalité est différente, et nombreuses sont les entreprises qui œuvrent dans le sens de l'optimisation fiscale. Elles le font non seulement parce que la législation fiscale comporte de nombreuses mesures d'incitations ou d'aides fiscales dont l'utilisation peut procurer à l'entreprise un avantage financier non négligeable, mais aussi parce que le droit fiscal n'est pas en tout point impératif et comporte au contraire de multiples options dont l'exercice peut s'avérer fiscalement et donc financièrement plus judicieux.

- L'objectif de la recherche

Ce travail nous aidera à comprendre les différentes possibilités qui s'offrent aux investisseurs en matière d'optimisation fiscale, en raison de l'existence de nombreux dispositifs fiscaux permettant de réduire son assiette fiscale tout en investissant dans des domaines aussi divers qu'avantageux, de suggérer la stratégie de défiscalisation la plus adaptée,

Mieux comprendre les principes fondamentaux en matière fiscale permet au chef d'entreprise et aux investisseurs d'optimiser leurs choix et de définir les contraintes de gestion qui en résulteront.

- Méthodologie de recherche

Pour la rédaction de ce présent mémoire, nous avons suivi une démarche descriptive et analytique, l'aspect descriptif a porté sur une recherche documentaire qui résume les plus essentielles de la fiscalité et examine les textes juridiques rapportant l'allègement des charges

fiscales. Cette démarche sera complétée par la collecte des données et informations obtenues auprès des responsables de service compétant (Direction Générale des Impôts).

- Plan de travail

Notre travail est structuré autour de trois chapitres :

- Le premier chapitre sera consacré à l'étude de l'aspect théorique de la fiscalité. d'où on présentera des notions générales sur l'impôt, ensuite les concepts d'un système fiscal et en fin nous ferons un aperçu général sur l'évolution du système fiscal algérien et ses grandes réformes.
- Le second chapitre sera basé en premier lieu sur des généralités sur l'optimisation, en second lieu une présentation des dispositifs d'optimisation fiscale au niveau national ainsi qu'à l'international et en dernier les limites de l'optimisation.
- Le troisième chapitre, sera réservé au cas pratique, qui décrit un circuit d'optimisation fiscale dans les différentes phases de vie de l'entreprise pour un investisseur

**Chapitre I :**  
**Description et évolution de la**  
**fiscalité Algérienne**

### **Introduction du chapitre :**

Depuis tout temps, l'impôt appartient à la vie publique et il est intimement lié à la constitution des Etats modernes, il est conçu par les pouvoirs publics pour assurer une répartition solidaires des charges entre les citoyens, et vu le développement rapide des économies et l'expansion des transactions commerciales et financières que connaît le monde, la fiscalité est devenu un instrument primordial de la politique économique et sociale d'un pays pour faire face aux nouvelles conjonctures économique.

Les recettes fiscales constituent une source importante pour le financement du développement d'un pays. Cependant, par rapport aux autres ressources clés du financement du développement tel que les hydrocarbures, le commerce, l'aide internationale et la dette, la fiscalité n'a fait l'objet que d'un intérêt limité jusqu'à présent.

En Algérie, le niveau actuel élevé des recettes fiscales pétrolières offre une opportunité historique aux pouvoirs publics d'approfondir les réformes entamées depuis déjà quelques années, notamment les réformes fiscales, domaniales, douanières, parafiscales et des finances locales, pour rapprocher nos systèmes des standards internationaux et améliorer le développement et la compétitivité du pays.

Dans ce premier chapitre, nous allons appréhender la notion d'impôt dans un premier temps, Puis dans un second temps, on parlera du système fiscale , et en fin on présentera un historique de la fiscalité Algérienne jusqu'à l'heure actuelle.

## Section 1 : notions générales sur l'impôt

L'impôt qui s'est développé de plus en plus à travers les siècles, est considéré l'une des majeures sources du budget de l'État qui couvre ses dépenses publiques. L'impôt a interpellé l'intérêt d'une panoplie d'auteurs qui l'ont défini en mettant l'accent sur ses caractéristiques, ses fonctions et rôles, et ses différentes classifications.

### Sous-section 1 : Définition et caractéristiques de l'impôt :

#### 1. Définition de l'impôt :

« L'impôt est une contribution pécuniaire mise à la charge des personnes par voie d'autorité à titre définitif et sans contrepartie en vue de la couverture des charges publiques. Une partie des efforts fournis revient aux caisses de l'Etat, le contribuable ne profitera pas directement d'une contrepartie immédiate mais indirectement, il tire des avantages des économies externes offertes à ses activités par les investissements publics réalisés par l'État »<sup>1</sup>.

#### 2. Caractéristiques de l'impôt :

La définition citée ci-dessus permet de dégager les caractéristiques de ce prélèvement obligatoire :

➤ *L'impôt consiste en une prestation en argent et non en nature*<sup>2</sup> :

Avant le développement des relations monétaires les impôts étaient payés en nature ; le contribuable est tenu de céder une partie de ses récoltes au roi ou à l'église. Le revenu fiscal de l'époque peut être des céréales, des légumes, du bétail ou autre produit. Avec l'introduction des relations marchandes monétaires ce revenu dans les sociétés monétarisées est un prélèvement en flux monétaire.

➤ *Le caractère autoritaire de l'impôt*<sup>3</sup> :

Le caractère autoritaire des impositions signifie tout simplement que le contribuable est dans l'obligation de s'y conformer. Il le fait, le plus souvent spontanément, sans la menace du recours à la contrainte par la puissance publique, le caractère obligatoire des impositions implique l'application de pénalités aux contribuables qui ne remplissent pas leurs obligations selon les règles et dans les délais impartis.

---

<sup>1</sup> TESSA Ahmed, HAMOUDA Ibrahim, « **fiscalité de l'entreprise** », pages bleues, mars 2010, p2

<sup>2</sup> MEHL(L) et BELTRAME(P), « **science et technique fiscale** », PUF, Thémis, 1984, p77

<sup>3</sup> ibid

➤ *L'impôt est perçu à titre définitif<sup>1</sup> :*

L'impôt n'est pas un emprunt, par conséquent il ne peut faire l'objet de remboursement. Un employé ou une entreprise qui s'acquitte de ses impôts ne peut prétendre à avoir une contrepartie immédiate mais il profitera des services non marchands offerts par les institutions de la république, à titre d'exemple : la gratuité des soins, de scolarité des enfants, l'éclairage public, l'utilisation des routes et des économies externes offertes aux activités économiques.

➤ *L'impôt frappe toute personne réalisant un bénéfice ou un revenu quelconque<sup>2</sup> :*

Les impositions sont instituées pour une application générale et impersonnelle. Elles sont exigées de tous les contribuables qui remplissent les conditions d'imposition.

➤ *Le paiement de l'impôt n'entraîne pas une contrepartie directe par l'État<sup>3</sup> :*

L'impôt est dû sans contrepartie. Il n'est pas la rémunération d'un service ou d'un bien reçu en échange mais la participation par voie d'autorité au financement de l'Etat.

➤ *L'impôt permet au contribuable de participer aux charges publiques<sup>4</sup> :*

L'impôt est prélevé en vue de faire face aux dépenses nécessaires au fonctionnement de l'État. Il ne peut, par conséquent, être prélevé que dans le cadre de l'autorisation donnée annuellement au gouvernement par la loi de finances.

## **sous- section 2 : prélèvement obligatoires autre que les impôts :**

Il est nécessaire de distinguer entre les différents prélèvements fiscaux à savoir :

### **1. L'impôt<sup>5</sup> :**

L'impôt est versé à l'État ou aux collectivités locales à titre obligatoire par le contribuable sans contrepartie directe.

### **2. La taxe :**

« La taxe est versée, à titre obligatoire, à l'État ou à une collectivité en contrepartie d'un service dont profite le payeur ou dont il aurait pu profiter. C'est la différence essentielle avec l'impôt qui est sans contrepartie »<sup>6</sup>

<sup>1</sup> MEHL(L) et BELTRAME(P), Op-cite, P12.

<sup>2</sup> Ibid

<sup>3</sup> Ibid.

<sup>4</sup> Ibid.

<sup>5</sup> SALANIE (B), « Théorie économique de l'impôt», Ed. Economica, Paris, 2002, P9

<sup>6</sup> SALANIE (B), idem, p10.

**3. la redevance :**

La redevance est versée en contrepartie d'un service utilisé par le payeur. Elle n'est par conséquent acquittée que par les usagers d'un service public, telle que l'utilisateur d'un ouvrage ou la prestation d'un service public. Par ailleurs le montant de la redevance et la valeur du service rendu doivent être équivalents. En fin, son produit doit être affecté au service qui a fourni la prestation.

**4. Les taxes parafiscales<sup>1</sup> :**

Les taxes parafiscales sont des prélèvements perçus dans un intérêt économique ou social au profit d'une personne morale de droit public ou privée autre que l'Etat, les collectivités territoriales et les établissements publics administratifs. Elles sont établies par décret pris en conseil des ministres.

**5. les cotisations sociales**

Les cotisations sociales devraient en principe figurer dans la catégorie des taxes parafiscales dans la mesure où il s'agit de prélèvements obligatoires perçus par des organismes de droit public ou privé dans un intérêt social.

Cependant, elles sont exclues du champ parafiscal, ces prélèvements obligatoires ne sont pas qualifiés d'impôts parce qu'ils comportent une contrepartie<sup>2</sup>.

**Sous-section 3 : Fonction et rôle de l'impôt****1. Fonction de l'impôt :**

Se résume-en :

*1.1 Fonction financière :*

C'est la fonction classique ; elle consiste à procurer des recettes à l'Etat et collectivités locales pour faire fonctionner les services publics.

*1.2 Fonction sociale :*

Le rôle de l'impôt intervient sur le plan social à travers la redistribution des ressources en direction des couches les plus défavorisées ; ainsi finance-t-il des actions dans les domaines de l'éducation, la formation, la santé des couches sociales démunies...

---

<sup>1</sup> SALANIE (B), Op-cite p11

<sup>2</sup> M. Pascal ildevert OUEDRAOGO, « cours de fiscalité », IAM : Ouago institut Africaine de management, janvier 2009, P12/13

## 1.3 Fonction économique :

La fiscalité doit avoir un rôle à jouer dans l'orientation des activités économiques et inciter les investissements<sup>1</sup>.

## 2. Rôle de l'impôt :

L'impôt joue 3 rôles principaux<sup>2</sup> :

- la répartition des charges publiques :

La couverture des charges publiques est la raison essentielle de l'impôt. L'impôt est le seul procédé permettant de couvrir les dépenses des services publics qui ne peuvent être rendus.

- l'interventionnisme étatique :

Incitation (natalité, investissement, assurance...) ; dissuasion (théoriquement, des droits sur l'importation de l'alcool et du tabac qui sont censés réduire la consommation de ces produits). Ce rôle peut s'inscrire dans le cadre d'une politique à long terme ou dans celle des mesures conjoncturelles.

- La redistribution des revenus et des richesses :

L'impôt est employé pour réduire l'injustice sociale de façon ponctuelle (personnes âgées, titulaires de revenus modestes) ou plus générales (nivellement des revenus ou des fortunes) pour s'assurer à tous citoyens un minimum de ressources. Le niveau des transferts de revenus dans le budget de l'Etat notamment, témoigne de l'importance de cette fonction.

## Sous-section 4 : Classification des impôts<sup>3</sup> :

Plusieurs classifications sont prévues par la doctrine fiscale ; parmi ces ordonnances nous avons retenu ce qui suit :

### 1. Classification fondée sur la nature de l'impôt :

#### 1.1 Distinction entre impôt direct et indirect :

Afin d'éclaircir ces concepts nous avons simplifié les définitions de ces deux impôts :

##### 1.1.1 Impôt direct : c'est un impôt qui touche directement la propriété, la profession et le revenu, il prend en considération le rôle de contribuable exemple IRG<sup>4</sup>

<sup>1</sup> BERREBEH Dr Jalel, fiscalité, cours de fiscalité partie 1 : la théorie générale de l'impôt, 2ème année, Institut Supérieur de Gestion de Sousse.

<sup>2</sup> CHIHA Khemici, La fiscalité comme levier de développement économique dans les pays en développement : Cas de l'Algérie, Revue Algérienne de la mondialisation et des politiques économiques, N° 03 - 2012

<sup>3</sup> TESSA Ahmed, HAMOUDA Ibrahim, op-cite., pp : 20 à 25.

<sup>4</sup> Article 1<sup>er</sup> du code des impôts directs et taxes assimilées CIDTA.

**1.1.2 Impôt indirect :** c'est un impôt de consommation. Sans prendre en considération le rôle de contribuable, c'est l'acte de consommer qui le fait générateur de l'impôt

## *2. Classification fondée sur l'étendue du champ d'application*

### **2.1 Distinction impôt réel / impôt personnel :**

**2.1.1 Impôt réel (objectif) :** c'est un impôt établi exclusivement sur la valeur ou la quantité de matière imposable exemple : taxe sur la valeur ajoutée (TVA, taxe foncière, taxe sur l'activité professionnelle

**2.1.2 Impôt personnel (subjectif) :** l'impôt personnel tient compte de la situation personnelle de contribuable. Exemple : IRG

### **2.2 Impôt général / impôt spécial :**

**2.2.1 Impôt général :** l'impôt général frappe l'ensemble des revenus du contribuable. Exemple : IRG

**2.2.2 Impôt spécial :** l'impôt spécial frappe une seule catégorie de revenu. Exemple : TIC

## *3. Classification fondée sur les conditions d'établissement de l'impôt*

### **3.1 Impôt de répartition et impôt de quotité:**

**3.1.1 Impôt de répartition (système disparu) :** c'est un impôt par lequel le législateur fixe le montant global de l'impôt à recouvrer, ce montant sera réparti suivant des bases déterminées ; le partage s'effectue entre les contribuables au prorata de leur faculté.

**3.1.2 Impôt de quotité :** le taux d'impôt est aussi fixé à l'avance par la loi ; le montant globale et la quote-part des contribuables ne sont pas connu à l'avance sauf en matière d'avance provisionnel.

### **3.2 Impôt proportionnel et impôt progressif :**

**3.2.1 Impôt proportionnel :** c'est l'impôt dont le taux de prélèvement demeure le même quelque soit le montant de la base imposable.

**3.2.2 Impôt progressif :** c'est l'impôt dont le taux augmente au fur et à mesure qu'augmente la base imposable

### **3.3 Impôt spécifique et impôt ad valorem :**

**3.3.1 Les impôts spécifiques :** qui sont calculés en multipliant un poids ou encore une surface par une somme donnée.

**3.3.2 Les impôts ad valorem :** qui sont calculés par application d'un tarif unique à la base imposable.

## Chapitre 1: Description et évolution de la fiscalité Algérienne

### 3.4 Les impôts analytiques et les impôts synthétiques :

**3.4.1 Les impôts analytiques :** assis sur les éléments d'un patrimoine ou sur une opération isolée,

**3.4.2 Les impôts synthétiques :** conduisent à appréhender un ensemble d'opérations ou de revenus et à taxer l'ensemble en une seule fois.

### 4. Classification économique de l'impôt :

Cette classification prend en compte les mesures économiques suivantes<sup>1</sup> :

**4.1 L'impôt sur le revenu :** le revenu<sup>2</sup> est tiré d'une activité exercée à titre habituel par le contribuable ; l'impôt sur le revenu est déterminé annuellement à la fin de l'exercice après déduction des charges d'exploitation

**4.2 L'impôt sur le capital :** le capital peut être défini comme l'ensemble des biens possédés par le contribuable, acquis à la suite d'un effort d'épargne, succession ou donation. Exemple : ISP, plus-value de cession immobilière, impôt sur les mutations.

**4.3 L'impôt sur la dépense (impôt sur la consommation) :** L'impôt est ici supporté par le consommateur final (redevable réel) ; le commerçant quant à lui (redevable légal) ne fait que collecter l'impôt pour le compte de trésor. Exemple la TVA

## Section 2 : concept d'un système fiscal

### Sous-section 1 : Définition d'un système fiscal :

Le système fiscal est défini comme l'ensemble des impôts et taxes en vigueur appliqués dans un pays, il tient compte également des modalités de gestion des dits impôts, dans Le but étant de couvrir les besoins de financement des pouvoirs publics et de soutenir l'économie<sup>3</sup>.

### Sous-section 2 : Principes d'un système fiscal <sup>4</sup>.

Un bon système fiscal doit être selon Adam Smith<sup>5</sup>, juste, simple, commode et peu couteux. Parallèlement à cette conception, s'est élaborée une théorie traditionnelle des finances publiques permettant de dégager trois principes, à savoir : l'égalité fiscale, le rendement fiscal et la neutralité de l'impôt.

<sup>1</sup> FETOUH, (H) : « incidence du contrôle fiscal au niveau de l'entreprise en Algérie », licence en sciences de gestion, université d'Oran, 2010.

<sup>2</sup> Le revenu étant la richesse qui se renouvelle périodiquement ou est en cours d'acquisition, cette richesse provenant de l'exercice d'une activité ou d'un travail

<sup>3</sup> M. Pascal ildevert OUEDRAOGO,op-cite, p35

<sup>4</sup> Cours en ligne fiscalité des entreprises, Master 1 : économie, finance, gestion 2015/2016,p26

<sup>5</sup> Adam Smith Dans son livre, "La Richesse des Nations"

## 1- L'égalité fiscale :

La notion de ce qui est juste ou injuste varie avec le milieu social et il est parfois difficile sur le plan pratique de réaliser la justice sociale. Est-il juste qu'un homme marié et père de 4 enfants, paie le même impôt qu'un célibataire à un revenu égal, par la suppression de quotient familiale ? Cependant, il demeure que chaque redevable doit contribuer aux dépenses publiques dont, par ailleurs, il profite. C'est en ce sens que l'on peut parler de l'universalité de l'impôt, exception faite pour certaines catégories dont les ressources ne dépassent pas le minimum vital.

## 2- Le rendement fiscal :

L'impôt doit être productif et stable, incorporé dans le prix, l'impôt sur la consommation passe inaperçu aux yeux du consommateur. C'est pourquoi l'impôt indirect est plus productif que l'impôt direct ou sur le revenu.

## 3- L'impôt doit être neutre :

L'impôt ne devrait pas modifier les conditions de la concurrence et les rapports de fortune entre les contribuables.

### **Sous-section 3 : Les modalités d'impositions : les techniques fiscales**

Examinons-les brièvement :

#### *1. choix de la matière imposable<sup>1</sup> :*

Le choix de la matière imposable, c'est déterminer ses bases, son fait générateur, rechercher et décider quelle sera la matière sur laquelle l'impôt sera établi et donc, indirectement au moins, définir, sur un plan catégoriel, qui sera contribuable. Cette étape est du ressort de l'administration fiscale, donc cette phase implique une double opération : il faut dans un premier temps que soient qualifiés les éléments susceptibles d'entrer dans la base d'imposition. et il faut ensuite qu'ils soient évalués. C'est l'indicateur de la ressource ou de l'opération économique à atteindre à savoir : le revenu<sup>2</sup> ou bénéfice, la dépense, le capital ou opération sur le capital

---

<sup>1</sup> Dr Jalel, BERREBEH fiscalité, Op-cite, P 39.

<sup>2</sup> Le revenu étant la richesse qui se renouvelle périodiquement ou est en cours d'acquisition, cette richesse provenant de l'exercice d'une activité ou d'un travail

## 2. *évaluation de la matière imposable*

Il s'agit de définir la matière imposable et de l'évaluer, la législation fiscale définit les modalités de détermination de la base imposable et les procédés retenus pour son évaluation. On rencontre les modalités suivantes :

- **La déclaration contrôlée** : ce système s'applique aux impôts directs, aux impôts sur le chiffre d'affaire, aux droits de douane. Le contribuable fait connaître à l'administration intéressée la matière imposable, l'administration peut contrôler la sincérité de la déclaration.
- **L'évaluation administrative et la taxation d'office** : l'Administration apprécie librement la matière imposable et peut courir à la taxation d'office. Ce procédé n'est utilisé qu'en cas d'absence de déclaration ou à titre de sanction.
- **Le forfait** : l'utilisation d'un forfait est commode pour le contribuable et pour l'Administration. Un inconvénient cependant mérite d'être relevé : le forfait s'éloigne trop souvent de la réalité qu'il tend à sous-estimer
- **La méthode indiciaire** : elle prend en considération les signes extérieurs de richesse : maison de campagne, bateau, avion, voitures.

## 3. *la liquidation de l'impôt* :

La matière imposable une fois déterminée, il faut calculer le montant de l'impôt dû par le contribuable<sup>1</sup>. C'est la liquidation de l'impôt. Elle peut se faire de deux façons :

- **L'impôt de répartition** : on fixe le rendement désiré de l'impôt pour l'ensemble des redevables et on le répartit entre les contribuables
- **L'impôt de quotité** : on applique à la matière imposable un tarif. C'est cet impôt qui a prévalu et qui est applicable

En plus du taux, la liquidation peut faire intervenir des éléments complémentaires tels que les abattements, les exonérations et déductions.

## 4. *le recouvrement de l'impôt* :

Le recouvrement est l'ensemble des procédures financières par lesquelles l'impôt passe du patrimoine du contribuable dans les caisses du trésor Public, celle qui réalise le but de l'impôt.

---

<sup>1</sup> Il faut déterminer un taux qui permette un rendement maximum sans nuire à l'économie, par un aménagement de la pression fiscale en fonction de la productivité ; mais à cet objectif économique doit s'ajouter un impératif de justice

L'impôt est recouvré par voie de rôle et encaissé par les receveurs des contributions qui relèvent de la sous-direction de la perception.

## **Sous-section 4 : Les objectifs principaux d'un système fiscal**

Le système fiscal couvre quatre objectifs principaux <sup>1</sup> :

4.1 *La production de recettes* : le premier objectif consiste à collecter les recettes publiques auprès des différents contribuables;

4.2 *La redistribution* : les recettes doivent ensuite être redistribuées en réduisant l'inégalité. L'impôt progressif permet en général la réalisation de cet objectif. Cela signifie qu'un taux d'imposition supérieur est appliqué aux revenus élevés<sup>2</sup> ;

4.3 *L'internalisation des externalités* : le troisième objectif consiste à établir de nouveaux prix pour les autres solutions économiques, à savoir l'utilisation des impôts et des subventions, pour s'assurer que les prix du marché reflètent de manière mieux adaptée le coût social et l'avantage collectif ;

4.4 *La représentation* : pour finir, il est nécessaire de renforcer la représentation politique. Lorsque les gouvernements dépendent plus des recettes fiscales et moins des revenus provenant des ressources naturelles, de l'aide internationale ou du financement par l'emprunt, la responsabilité des gouvernants envers les citoyens concernant l'utilisation des fonds publics s'en trouve renforcée. Ainsi, les conséquences de la taxation directe sur les revenus des particuliers et des sociétés sont plus profondes.

## **Section 3 : Evolution du système fiscal Algérien :**

### **Sous-section 1 : Historique et grandes réformes de la fiscalité Algérienne :**

#### **1. Historique de la fiscalité Algérienne**

##### **1.1 La fiscalité sous l'autorité turque**<sup>3</sup> :

En 1518, Khair-Eddine, frère de Arroudj Barberousse, remplace ce dernier qui venait d'être tué au Rio Salado alors qu'il s'enfuyait de Tlemcen avec quelques soldats.

---

<sup>1</sup> R. Murphy et al. Closing the Floodgates, Collecting tax to pay for development, réseau pour la justice fiscale, février 2007

<sup>2</sup> Impôts sur la fortune par exemple;

<sup>3</sup> Abdelkader BOUDERBEL, « la fiscalité à la portée de tous », la maison des livres, 3eme édition avec mis à jour, 1987, p21à p25

## Chapitre 1: Description et évolution de la fiscalité Algérienne

On dit que kheir-Eddine est le véritable fondateur de la régence d'Alger, avant d'être amiral, de la flotte Turque. Afin de prévenir toute attaque et, pour consolider sa situation, il fait acte de vassale à l'égard du sultan Sélim 1<sup>er</sup> qui lui donne le titre de Pacha et le nomme Bey Lerbey (Emirs des Emirs). L'Algérie devient protectorat Turc. A partir du milieu du XVII<sup>e</sup> siècle, l'autorité du Pacha nommé par le Sultan est partagée avec celle de l'Agha, élu par la milice Algéroise, puis avec un Dey. En 1711, l'autorité du Dey devient prépondérante. A l'intérieur du pays, les beys administrent et perçoivent les impôts.

Il y avait une multitude de taxes. Parmi celles-ci, certaines constituaient l'élément de base des ressources fiscales : ce sont les éléments traditionnels du monde musulman

D'autres au contraire, ont été créées par l'autorité Turque.

- *les impôts traditionnels du monde musulman*

Ce sont l'*oshûr* et la *zakât*.

L'oshûr est assise sur les moissons. Un agent spécialisé que l'on appelait qaïd el-oshûr, était chargé de déterminer une unité de base, la zwidjâ.

L'unité de base, c'est la superficie qui peut être cultivée avec une seule charrue. Suivant la nature du sol, elle varie entre 8 et 10 hectares, elle sera taxée à une certaine quantité du produit semé. Cet impôt, el-oshûr, parce qu'il dérive de la zakât, l'imposition de Dieu, était régulièrement versé à l'autorité Turque. Quant à la zakat, elle portait essentiellement sur le bétail.

- *les contributions non coraniques*

Elles sont de deux sortes suivant qu'elles s'appliquent aux immeubles ou aux meubles.

- **Les impôts fonciers** : ils sont au nombre de deux : le *KHARRÂDJ* et le *HOKKÔR*
- **le kharrâdj** : est la contrepartie que les cultivateurs versaient en échange du maintien à leur profit d'un droit de propriété sur leurs terres
- **le hokkôr** : est un impôt foncière prélevée uniquement dans le constantinois. Il frappe surtout les terres qui ne peuvent faire l'objet d'une appropriation personnelle : contrairement au précédent, cet impôt est perçu en argent.
- **Les taxes mobilières** : elles sont également de deux sortes : les *gharâma* et la *lazma*
- **les gharâma** : ce sont des taxes imposées de façon arbitraires à certaines tribus.

## Chapitre 1: Description et évolution de la fiscalité Algérienne

- **la lazma**, est une taxe levée sur les tribus kabyles et destinée à l'entretien de l'armée en campagne .c'est aussi un impôt concernant les palmiers dans le sud des provinces d'Alger et de Constantine.

### 1.2 La fiscalité sous l'Émir ABD-EL-KADER<sup>1</sup>

L'Émir abde-el-kader fait reposer sa légitimité sur le coran et se déclare Chef du Djihad ou guerre sainte. C'est pourquoi en matière d'impôt, il va réclamer les impôts coraniques à savoir :

- l'oshûr, soit le 1 /10 réel de la récolte ;
- la zakât, dont les taux furent les suivants :
  - ✓ 1% sur les moutons
  - ✓ 2,5% sur les chameaux
  - ✓ 3% sur les bovins et autres animaux

A ces deux impôts religieux, l'Émir Abd-El-Kader ajouta la ma'ûna qui est une contribution exceptionnelle en temps de guerre. Ces impôts étaient versés en espèces ou en nature, leur perception était confiée aux Aghas.

La levée des impôts a permis à l'Émir de se constituer un trésor de guerre estimé à 1500 000 F de l'époque, par ailleurs, l'Émir affirma sa souveraineté en frappant la monnaie. L'unité monétaire équivalait à 180 F.

### 1.3 La fiscalité à l'époque coloniale 1830-1962<sup>2</sup>

L'examen de l'évolution du cadre juridique de la fiscalité en Algérie révèle que cette dernière a connu plusieurs mutations durant la période coloniale.

En effet, pendant la période de la colonisation française (1830-1900), les autorités coloniales ont maintenu la fiscalité turque en vigueur, excepté quelques modifications qui ont été introduites durant la période 1852 et 1870 sans changement sur les structures fiscales. Il a fallu attendre la promulgation de la loi du 19/12/1900 portant l'autonomie financière de l'Algérie en la dotant de la personnalité civile, pour installer une relative uniformisation de l'imposition entre algériens et français. Désormais, tout le régime fiscal français est mis en application en Algérie avec quelques distinctions près entre les deux régimes, et qui ont visé

<sup>1</sup> Abdelkader BOUDERBAL, Op-cite, P30

<sup>2</sup> Hayet BOUILEF, « **la mobilisation des ressources publiques par la fiscalité ordinaire en Algérie** » ENAG Edition- ALGER 2014, P34

notamment le régime d'incitation fiscal octroyé dans le but de la croissance économique en France après la II guerre mondiale

La période de (1900-1962) a été marquée par une importante innovation dans le système fiscal algérien, Le décret de 30 novembre 1918 a supprimé l'oshûr et le Hokkûr mais a maintenu la zakât et la lazma, celles-ci concernant uniquement les palmiers du Sud Algérien, il s'agissait aussi de l'introduction de différents types d'impôts à savoir les impôts indirects (1918) ou des licences de vente de tabac, des droits d'enregistrement et de timbre, et les droits de douanes ont été appliqués.

Les choses en restèrent là pour les impôts directs jusqu'au décret du 31 janvier 1948 qui a uniformisé le régime fiscale en Algérie.

Les impôts qui existaient avant l'indépendance sont :

- La contribution foncière, introduite en 1885 sur la propriété bâtie et qui a été étendue à la propriété non bâtie en 1918;
- L'impôt sur les bénéfices de l'exploitation agricole, d'abord fixé à forfait, il a été à partir de 1945, calculé sur le bénéfice réel;
- L'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux;
- L'impôt sur les bénéfices des professions non-commerciales;
- La taxe de remplacement de l'impôt sur les traitements et salaires.

A ces impôts se superposait un impôt complémentaire sur l'ensemble du revenu.

### 1.4 La fiscalité à partir de 1962 à 1992

L'Algérie a retrouvé son indépendance le 5 juillet 1962. Afin d'éviter un vide juridique, une loi de 31 décembre 1962 est intervenue qui a prorogé la législation antérieure dans la mesure où elle n'affectait pas la souveraineté de l'Etat<sup>1</sup>. C'est par application de cette loi que la législation fiscale antérieure à l'indépendance fut reconduite, mais une ordonnance du 5 juillet 1973 a décidé d'abroger cette législation à compter de 5 juillet 1975. D'où la nécessité d'établir de nouveaux codes<sup>2</sup>.

Mis à part le code douanier, le système fiscal est composé de cinq codes<sup>3</sup> :

- 1) Le code des impôts directs, prévu par l'ordonnance n° 76-101 du 9 décembre 1976 parue a JORA n° 102 du 22 décembre 1976 ;

<sup>1</sup> Abdelkader BOUDERBAL, Op-cite, P44

<sup>2</sup> Hayet BOUILEF, Op-cite, P70

<sup>3</sup> Abdelkader BOUDERBAL, idem, p54

## Chapitre 1: Description et évolution de la fiscalité Algérienne

- 2) Le code des impôts indirects, prévu par l'ordonnance n° 76-104 du 9 décembre 1976 parue au JORA n° 70 du 2 octobre 1977 ;
- 3) Code des taxes sur le chiffre d'affaire, prévu par l'ordonnance n°76-102 du 9 décembre 1976 parue au JORA n° 103 du 26 décembre 1976 ;
- 4) Le code de l'enregistrement, prévu par l'ordonnance n° 76-105 du 9 décembre 1976 parue au JORA n°81 du 18 décembre 1977 ;
- 5) Le code du timbre, prévu par l'ordonnance, prévu par l'ordonnance n° 76-103 du 9 décembre 1976 parue au JORA du 15 mai 1977 .

Indépendamment des codes précités, il faut se référer à la loi de finances qui parait chaque année, durant cette période la fiscalité Algérienne était subdivisée en deux grandes catégories ;

**1-La fiscalité ordinaire<sup>1</sup>** : elle comprenait la fiscalité directe qui comprenait l'impôt sur le capital et l'impôt sur le revenu, et la fiscalité indirecte qui se décomposait en trois catégories d'impôts : les TCA, les impôts indirects et les droits de douanes. Tandis que la gestion fiscale était caractérisée par l'imposition cédulaire et par catégorie de revenus. Les impôts sur les revenus étaient caractérisaient par la « taxation cédulaire » qui frappait des cédules d'imposition de façon différenciée les diverses catégories de revenus, classés selon leur origine ou leur mode de réalisation, et qui seront soumis une seconde fois au niveau de leur domicile à l'imposition de l'impôt sur le revenu. Quant aux impôts sur le capital, ils étaient constitués par les droits d'enregistrement perçus à l'occasion de transmissions de biens, de mutations ou de cession, de taxe foncière sur les propriétés bâties non louées pendant que les impôts sur la dépense comprenaient les taxes sur le chiffre d'affaires relatif à la consommation des biens et services importés ou local, la TUGP<sup>2</sup> pour la production, la TUGP/S<sup>3</sup> pour les prestations de services et les impôts indirects relatifs aux alcools, produits pétroliers et ouvrages de métaux précieux. Le taux d'imposition des droits et taxes sur la dépense était de 18 taux et allait de 2% à 400%. Le taux d'imposition des impôts directs était supérieur parfois à 50%.

**2-La fiscalité pétrolière<sup>4</sup>** : La loi sur les hydrocarbures a été adoptée le 19 août 1986, puis modifiée et complétée par deux lois en 1991. Cette loi prévoit diverses dispositions relatives aux activités de prospection, de recherche, d'exploitation et de transport par canalisation des hydrocarbures et aménage une fiscalité spécifique pour certaines activités dans ce domaine.

<sup>1</sup> AINOUCHE (M.C), « l'essentiel de la fiscalité Algérienne », Alger, Hiwar com, 1993, P39.

<sup>2</sup> Taxe Unique Globale à la Production

<sup>3</sup> Taxe Unique Globale de Prestation de Service

<sup>4</sup> AINOUCHE (M.C), « l'essentiel de la fiscalité Algérienne », Op-cite, P40.

## Chapitre 1: Description et évolution de la fiscalité Algérienne

Cette loi réaffirme également, la propriété de l'Etat sur les réserves d'hydrocarbures et le monopole délégué aux entreprises publiques algériennes en matière de prospection, recherche et exploitation des hydrocarbures avec possibilité de l'exercice par des personnes morales étrangères des activités de prospection, recherche et exploitation en association avec la SONATRACH. De nombreux décrets sont venus préciser ses dispositions.<sup>1</sup>

### - champ d'application :

La fiscalité pétrolière est spécifique, son champ d'application est limité aux activités de recherches et/ou d'exploitation. En revanche, les activités de distribution et de commercialisation sont exclues de ce régime fiscal spécifique et sont soumises au régime fiscal ordinaire.

En effet, l'ancien système fiscal Algérien était jugé inadaptable à une économie moderne, car L'analyse de la fiscalité Algérienne, tant à travers l'historique, a montré qu'en effet, l'Algérie, à économie dirigée et à vocation socialiste, n'a pas connu de fiscalité spécifique à l'instar des pays socialistes<sup>2</sup>.

L'ancien système fiscal se caractérisait, d'après A.BOUDERBALA<sup>3</sup> par sa lourdeur, ainsi la complexité des textes et l'injustice fiscale, par un niveau trop élevé de pression fiscale, puisque le secteur public était prédominant et le secteur privé était considéré comme un compliment de celui-ci. En effet, les mesures en vigueur visaient essentiellement l'augmentation des taux sur une catégorie de contribuables, concomitant à la multiplication des exonérations pour alléger la pression fiscale. Cette injustice fiscale mal acceptée par le citoyen, a été à l'origine du refus de consentement au paiement de l'impôt et a contribué à la généralisation du comportement d'évitement de l'impôt. Parallèlement, la lourdeur de ce système fiscal a généré des difficultés d'application de la réglementation et entravé le bon fonctionnement des services fiscaux.

Selon toujours A. BOUDERBALA<sup>4</sup>, cette phase recèle en elle les raisons profondes des réformes structurelles des années quatre-vingt-dix, et il s'est avéré nécessaire d'introduire une réforme fiscale profonde qui a donné lieu à la mise en place d'une commission nationale de la réforme fiscale « CNRF » en 1987.dans le but d'instaurer un climat transparent

<sup>1</sup> Guide to invest in Algeria : p150

<sup>2</sup> « La réforme fiscale en Algérie – contribution à la réflexion »- 1988-P6

<sup>3</sup> Mohamed Abdou BOUDERBALA la réforme fiscale en Algérie, 2000, Université Paris 1.panthéon-sorbonne.UFR droit des affaires, paris, P39

<sup>4</sup> Extrait du Journal EL-WATAN en ligne : <https://www.dzairnews.com/articles/elwatan-systeme-fiscal-algerien-inegalites-sur-fond-de-niches-inexploitees> (consulté le 03/03/2017 à 23H05)

et neutre, et faire jouer au système fiscal un rôle de levier plus significatif au plan social et économique.

## **2. Les réformes fiscales Algériennes**

Les déséquilibres qui caractérisent l'économie nationale, en particulier la baisse des prix du pétrole en 1986, la baisse des taux de croissance et l'augmentation de la taille de la dette extérieure, une telle situation a poussé les autorités algériennes de penser à l'introduction d'une réforme profonde de l'économie nationale et de trouver d'autres sources de financement du trésor public en dehors d'hydrocarbures et de la fiscalité pétrolière.<sup>1</sup>

La modernisation de la fiscalité algériennes allait être amorcée par la réforme de 1992 celle-ci avait précisé les objectifs assignés à la réforme : la simplification du système fiscal, l'amélioration du rendement, une meilleure répartition de la charge fiscale et la non aggravation de la pression fiscal, et en fin une administration efficiente.<sup>2</sup>

La mise en œuvre de la réforme a connu trois importants changements : l'entrée en vigueur de la taxe sur la valeur ajoutée, l'impôt sur le revenu global et l'impôt sur le bénéfice des sociétés

### **2.1 la politique de la réforme fiscale :**

#### **2.1.1 définition du concept des réformes fiscales :**

« Changer la situation actuelle à une autre situation meilleure que la précédente, ce changement peut être partielle ou bien complète qui touche tous les principes, cependant la réforme du système législatif fiscal signifie le changement qui affecte tous les types d'impôts directs et indirects, »<sup>3</sup> et parce que la notion du réforme change d'un pays a un autre, donc en l'Algérie il se pose selon deux grand principes :

- ❖ Premier : le principe de la neutralité de l'impôt en ce qui concerne la taxe sur la valeur ajouté TVA.
- ❖ Deuxième : principe d'égalité devant l'impôt en ce qui concerne l'impôt sur le revenu global.

#### **2.1.2 les principes des réformes fiscales**<sup>4</sup>:

<sup>1</sup> Essaïd TAÏB, op-cite, p54

<sup>2</sup> Mohamed Abdou BOUDERBALA, idem, p42

<sup>3</sup> Hayat BOUILLAEF, la mobilisation des ressources publique par la fiscalité ordinaire, Ibid.

<sup>4</sup> مالکینی محمد رضا، شباني ليندة، التأثيرات الضريبية علي المؤسسات الوطنية، ليسانس في علوم التسيير جامعة خروبة، 2002، ص65

## Chapitre 1: Description et évolution de la fiscalité Algérienne

2.1.2.1 **le renforcement du dispositif fiscal** : le système fiscal algérien est caractérisé avant les réformes par sa complexité et la non stabilisation, les réformes fiscales viennent dans le cadre d'instauration d'un bon système fiscal, efficace, simple, et stable caractérisé par la cohérence entre ces différents lois toutes en respectant le principe de l'égalité devant l'impôt, il se base essentiellement sur :

- ❖ la réalisation d'un système fiscal simple et stable.
- ❖ Le système doit être flexible, respecte la justice fiscale.

2.1.2.2 **La reconstitution de l'administration fiscale** : l'état a procédé à l'introduction des réformes sur l'administration fiscale pour améliorer la qualité de ces agents et ses institutions à fin de s'adapter aux changements radical qui connaît les lois et les textes fiscaux.

2.1.3 les raisons d'adoption des réformes :

Les réformes de 1992 ont changé le système fiscal d'une façon radicale, et profonde pour des motifs et raisons multiples :

- a) La complexité et le non stabilité du système fiscal, caractérisé par la multiplicité des taux et les dates de recouvrement de l'impôt.
- b) La lourdeur de la pression fiscale : l'économie socialiste base essentiellement sur l'entreprise public qu'elle souffre de la lourdeur de la pression fiscale d'un côté et les taux de prélèvement élevé d'un autre coté citant à titre d'exemple : « TUGP a passé de taux de 55% à 50% en 1989 ces taux sont concédés les plus élevés en comparant avec les taux d'imposition de quelques états : Tunisie 38%, USA : 34%, UK : 34%, TURKEY : 46%. Le système fiscal a imposé les filiales dans le cas de réalisation des bénéfiques même si la situation financière de la société mère a réalisé des pertes ».<sup>1</sup>
- c) L'absence de la justice fiscale<sup>2</sup>: L'une des caractéristiques de système fiscal algérien avant les réformes était son éloignement de la justice fiscale, et cela apparait dans :
  - La méthode de prélèvement à la source se limite uniquement sur un nombre limités des revenus, ce qui a incité à l'évasion fiscale des contribuables.
  - La discrimination dans les dates de recouvrement de l'impôt constitue l'abus de droit pour les autres contribuables.

<sup>1</sup> بوزيدة حميد, النظام الضريبي الجزائري وتحديات الإصلاح الاقتصادي في الفترة (1992-2004), كلية العلوم الاقتصادية, جامعة الجزائر  
2005/2006, ص 36

<sup>2</sup> Ibid.

## Chapitre 1: Description et évolution de la fiscalité Algérienne

- Les impôts directs sont définis souvent par leurs caractères proportionnels et non évolutif.
- d) La propagation de La fraude et l'évasion fiscale : les insuffisances citées précédemment ont constitué un milieu favorable incitant à la fraude ainsi quelques facteurs qu'on peut citer à titre d'exemple :
- Manque de civisme fiscal : les contribuables concèdent que les prélèvements fiscaux touchent leurs propres revenus sans une contrepartie assurée par l'état.
  - Le système fiscal comporte une multitude des failles : ce qui pousse les contribuables à procéder à l'évasion toutes en tirant profit de ces failles.
- e) L'absence de l'efficacité des incitations fiscales :
- Les incitations fiscales contiennent des dispositions dérogatoires et exorbitantes afin de réaliser des objectifs sociaux et économiques Mais l'ancien système fiscal n'a pas accordé une grand importance à ces incitations ce qui a constitué un empêchement réel pour arriver au stade des objectifs souligné.

### 2.1.4 les objectifs attendus :

La réforme fiscale tend à alléger la pression fiscale sur les entreprises dans l'objectif de relancer la croissance à travers la promotion de l'épargne et son orientation vers l'investissement<sup>1</sup>.

« ainsi, dans un but de transparence des revenus et l'universalité des règles fiscales et afin de moderniser le régime d'imposition ,les changements apportés par le nouveau cadre juridique en matière d'impôt directs visaient la séparation de l'imposition des personnes physiques de celle des personnes morales par l'introduction de deux principaux impôts :l'impôt sur les bénéfices des sociétés (IBS) pour les personnes morales .cette distinction entre le régime fiscale des personnes physiques et morales singularisent l'impôt qui leur est applicable. Ce qui permettra à l'administration fiscale de moduler de manière plus efficiente ses interventions dans le domaine économique et d'orienter l'action économique suivant les objectifs de la politique de croissance et de développement national, tandis que la modification en matière de TCA, a été caractérisée notamment par l'introduction de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) en remplacement des taxes existantes (TUGP, TUGPS) ».<sup>2</sup>

## **2.2 les apports sur le système fiscal après les réformes : les grands axes des réformes fiscales :**

<sup>1</sup> Revue Algérienne de la mondialisation et des politiques économiques / N° 03 – 2012 p 36.

<sup>2</sup> Bulletin des services fiscaux, N°1 (avril 1992), p24.

## Chapitre 1: Description et évolution de la fiscalité Algérienne

La réforme fiscal entamée en 1992 a élaboré une nouvelle conception fiscal des mesures législatives en introduisant de nouveaux impôts dans le système fiscale algérien, et en abrogeant l'ensemble des impôts et taxes en vigueur.

❖ Premièrement :

### 1- Les impôts directs :

en matière des impôts directs, le régime fiscale en vigueur était qualifié de dépassé , car il englobait à la fois l'imposition des personnes physiques et des personnes morales par les mêmes impôts cédulaires sans distinction entre les deux catégories ,aussi ils étaient identifiés exclusivement aux impôts sur le revenu , du fait que les impôts directes frappent selon des taux différenciés ,les revenus des personnes physiques ou morales de diverse provenance ,exercice d'une profession ou d'une activité , revenus des créances ,revenus fonciers, etc. <sup>1</sup>

Au total, la fiscalité directe regroupait plusieurs (huit) catégories d'impôts cédulaires différentes selon l'origine et la forme des revenus, il s'agissait :

- l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux (B.I.C).
- l'impôt sur les bénéfices non commerciaux (B.N.C)
- impôt sur les créances, dépôts et cautionnements (I.R.C.D.C)
- la taxe foncière sur les propriétés bâties
- l'impôt complémentaire sur le revenu (I.C.R), qui était applicable à toutes personnes physique qui tire des revenus d'une opération de promotion immobilière, et l'impôt sur les traitements et salaires (I.T.S).

Dans le but de procéder à une réforme fiscale sérieuse, en 1992 la législation algérienne a instauré à partir de cette date les impôts et taxes suivantes :

### 1-1 IRG :

Afin de moderniser le régime d'imposition qui leur est applicable, il est établi un impôt annuel unique sur les revenus, dénommés « Impôt sur le Revenu Global » IRG, qui est appelé à se substituer aux différents impôts et taxes en vigueurs exigés sur le revenu global des personnes physique, ou société de personne .par conséquent pouvoir regrouper et englober l'ensemble des revenus d'une seule personne dans une seules assiette fiscale. Ce qui permettra

---

<sup>1</sup> Ahmed sadoudi, l'entreprise privée et l'impôt sur le revenu. Annales des sciences financières juridiques et économiques, n°02 Institut d'Économie Douanière et Fiscale (IEDF), 1986 , P30 ;

la maîtrise de la base imposable et sa détermination avec précision en contribuant aussi à la transparence des méthodes et des procédures d'établissement de l'impôt.

### 1.1.1 Les caractéristiques de l'IRG :

- annuel : il frappe les revenus disponibles au cours d'une année civile ; la liquidation et le paiement intervenant l'année suivante.
- Déclaré : les contribuables sont tenus de souscrire une déclaration d'ensemble de leurs revenus.
- global : le revenu imposable est constitué par l'addition des revenus nets catégoriels, sous déduction, dans certaines conditions, des déficits catégoriels.
- net : il est déduit de l'addition des revenus catégoriels les déficits globaux des années antérieures, ainsi que certaines charges.
- Personnalisé : la situation personnelle du contribuable est prise en compte au travers d'une augmentation du nombre de parts (enfants mineur à charge, ...) ou d'abattements (personnes âgées de condition modeste, ...).
- progressif : il existe plusieurs tranches d'imposition dont le taux croit en fonction de la matière imposable.

### 1-2 IBS :

L'institution de l'impôt sur le bénéfice des sociétés (IBS) permettra l'application d'un régime spécial aux personnes morales distinct de celui des personnes physiques, en rendant l'action de la personne physique plus efficace dans la maîtrise de l'assiette fiscale.<sup>1</sup>

L'IBS désigne les impôts prélevés sur les bénéfices nets (bénéfices bruts diminués des déductions fiscales autorisées), une étude concentrée sur le concept nous a décelé les caractéristiques de cet impôt.

#### 1-2-1 Les caractéristiques de l'impôt sur le bénéfice des sociétés :

- Unique : c'est un impôt unique imposé aux personnes morales ;
- Général : il s'applique sur l'ensemble des bénéfices sans distinction ;
- Annuel : il frappe les bénéfices réalisés au cours d'une année civile
- Proportionnelle : parce que les bénéfices sont imposés à un seul barème et non à des taux progressifs.

---

<sup>1</sup> Rapport sur la présentation de la réforme fiscale en Algérie (TVA, IBS, IRG), 1992

- déclaré : les contribuables sont tenus de souscrire une déclaration d'ensemble de leurs états financier ainsi le résultat imposé.

### 1.3 TAP : <sup>1</sup>

L'introduction de la taxe sur l'activité professionnelle (TAP) a été établit en remplacement de la TAIC (la taxe sur l'activité industrielle et commercial) et la TANC (la taxe sur l'activité des professions non commerciales) ,institué en France par la loi du 29/07/1975 ,elle a été repris et introduite en Algérie en janvier 1996 au taux de 2.55% son taux a été ramené à 2% en 2003 ,elle est exigible mensuellement au titres des recettes ou chiffre d'affaire réalisés dans le cadre d'exploitation par l'ensembles des établissements ,unités ou chantier ,physique ou moral qui exerce en Algérie à titre habituel une activités professionnelle non salariée ,et relevant de l'IRG et de l'IBS

❖ Deuxièmement

### 2- Les impôts indirects :

Les impôts indirects inclus essentiellement la taxe sur la valeur ajoutée, et les droits d'enregistrements.

#### 2-1 TVA :

Les réformes structurelles en matière de taxes sur le chiffre d'affaire sont caractérisées par l'introduction de la TVA en remplacement de la TUGP (la taxe unique global sur la production) et la TUGP/S (la taxe unique globale sur la prestation de service), à cause de nombreux inconvénients on peut citer à titre d'exemple :

- Absence de transparence dans la formation des coûts (facteurs),
- Exonérations non fondée de certains secteurs d'activités : commerce, professions libérales,
- Non déductibilité de la TUGPS,
- Application de plusieurs taux d'imposition (20 taux environ).

L'introduction de la TVA en Algérie a été décidée dans le cadre de l'application de la réforme fiscale en 1992, tandis que son institution a été faite en 1954 en France par MAURICE LAURE, inspecteur des finances<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> Rapport sur la présentation de la réforme fiscale en Algérie (TVA, IBS, IRG),idem,p22

<sup>2</sup> Christine COLLECTE, « **initiation à la gestion des entreprise des entreprise** », (1994), ellipses, p : 18

**Sous-section 2 : La réorganisation et la modernisation de l'administration fiscale :**

L'administration fiscale partie prenante du secteur financier, s'est engagée dans une grande phase de modernisation de l'ensemble de ses structures et la refonte de sa stratégie de développement.

Dans ce qui suit on va aborder la phase de modernisation de l'ensemble des structures et la refonte de stratégie de développement mis en place par l'administration fiscale

**1- La Direction des Grandes Entreprises (DGE) :**<sup>1</sup> Créée par les dispositions de l'article 32 de la loi de finances pour 2002, Ouverte au public le 02 Janvier 2006 la DGE se charge, principalement, de la gestion des dossiers fiscaux des sociétés de droit algérien soumises à l'impôt sur les bénéfices des sociétés et dont le chiffre d'affaires est fixé par arrêté du Ministre des Finances (supérieure à 100 millions DA), des sociétés pétrolières, des sociétés étrangères, ainsi que les groupes de sociétés ,en outre la mise en place de la DGE a visé Les objectives suivantes :

- La réorganisation des services centrée sur le contribuable et non par fonction ;
- L'amélioration des performances par la spécialisation des unités de gestion par secteur d'activité ;
- La centralisation du lieu d'accomplissement des principales obligations fiscales (Guichet Unique);
- La simplification des procédures internes de gestion

**2- Le Centre des Impôts (CDI) :**

La mise en place du centre des impôts (CDI ),constitue la deuxième étape essentielle pour consolider le processus de modernisation et de réforme des services externes de l'administration fiscal ,le centre des impôts est un service extérieure opérationnel de la direction générale des impôts et directement rattaché à la direction de wilaya des impôts avec laquelle il restera en liaison pour ce qui est de la programmation du contrôle fiscale ,les statistiques et les affaires contentieuse excédent sa compétence .il est soumis au contrôle de l'inspection des services <sup>2</sup>.

L'objective visé par la création du centre des impôts est de gérer les dossiers fiscaux des contribuables de moyenne importance qui relevant du régime réel d'imposition y comprise les professions libérales, et du régime de la déclaration contrôlée, ainsi que ceux non éligibles a la

<sup>1</sup> Le décret exécutif n°02-303 du 28/09/2002, portant création de la DGE

<sup>2</sup> le rapport projet CDI ,01/2002, DGI, ministère algérien des finances.

## Chapitre 1: Description et évolution de la fiscalité Algérienne

compétence de la DGE, le rôle du CDI répond à la nécessité d'améliorer la gestion et le contrôle du contribuable de moyen importance<sup>1</sup>

.La centralisation des différentes tâches au sein d'un seul centre permettra une amélioration du service rendu aux contribuables et répond à une ambition nouvelle, celle d'une administration transparente, disponible, réceptive, rapide, équitable devrait accroître la rentabilité des services fiscaux et le rendement fiscal.

### 3- Le Centre de Proximité des Impôts (CPI) :

La poursuite des réformes des structures administratives et des méthodes de gestion fiscale devait être amorcée par la création des centres de proximités des impôts (CDI), qui se chargera de la gestion des situations fiscales des personnes.

Le CPI aura en charge toutes les impôts relevant des situations de non activité tel que : l'impôt sur la plus-value de ventes immobilière, l'impôt sur le patrimoine, le régime du forfait (IFU) et toutes les impositions personnels et celle relevant des entreprises individuelles, des exploitations agricoles et les personnes physiques au titre de l'IRG, ainsi toutes entreprises ne relevant de la DGE et CDI<sup>2</sup> .

Le lancement du CPI le nouveau service de la DGI, venant remplacer les actuelles structures (Inspections-Recettes), destiné à la gestion des dossiers fiscaux et à la collecte des impôts dus par une large population fiscale (contribuables relevant de l'Impôt Forfaitaire Unique (IFU)) .

L'analyse des résultats obtenu suite à la mise en œuvre de la réforme fiscale affirme l'atteint d'un résultat positive sur le plan législatif. l'examen fait ressortir l'émergence d'un droit fiscale moderne ,simplifié et adapté à la réalité économique et aux exigence de la phase de transition<sup>3</sup>, et relativement compatible avec ceux des pays développés effectivement , la réforme a permis sur le plan juridique , la rénovation du droit fiscal algérien et l'adaptation de ces règles à l'environnement économique et social , ainsi qu'à celle universelles.

<sup>1</sup> Conférence nationale des cadres de l'Administration fiscale. «Modernisation de l'Administration fiscale les prochaines étapes».

<sup>2</sup> Le rapport projet CDI, (janvier 2002), DGI, ministère algérienne des finances, op cite.

<sup>3</sup> idem

## Sous-section 3 : Code des procédures fiscales<sup>1</sup>

L'amélioration de l'administration est désormais une composante du programme de réformes structurelles engagées par l'État, et pour la mettre en application, la simplification des procédures fiscales paraît comme une composante principale.

Le gouvernement a essayé, en effet, instaurer un climat fiscale nouveau, tendant au remodelage des rapports entre administration et administré et cela à travers la simplification des procédures fiscales.

L'élaboration du code des procédures fiscales « CPF » établi par la loi de finance pour 2002<sup>2</sup> s'inscrit dans une perspective d'harmonisation et de simplification des procédures auxquelles a recours le contribuable dans ses rapports avec l'administration fiscale. Ce nouveau code est composé de cent cinquante-neuf (159) articles qui s'articulent autour de quatre (4) parties principales portant sur les procédures d'assiettes, de contrôle, de contentieux et de recouvrement. Il vise à harmoniser et à s'amplifier les règles procédurales applicables dans les rapports avec l'administration qui se trouvent désormais concentrées dans un seul volume alors qu'elles étaient éparpillées à travers les cinq autres codes existants devenus difficiles d'approcher et l'exploitation aussi bien pour les agents de l'administration que pour les praticiens.

## Sous-section 4 : Le système fiscal algérien à l'heure actuelle

Les réformes mises en place en 1992 fût évidemment suivies par d'autres réformes, mais sans bouleverser le système en vigueur, celles-ci étaient beaucoup plus destinées à aménager le système fiscal et l'ajuster en fonction de la conjoncture économique et sociale.

Dans ce qui suit, on présentera les nouveaux impôts introduits après les grandes réformes ainsi que ceux qui sont actuellement en vigueur :

### **1- En matière d'impôt direct :**

#### **1.1 IRG :**

C'est un impôt perçu au profit du budget de l'Etat et qui grève les revenus des personnes physiques et ceux des sociétés de personnes.<sup>3</sup>

##### **1.1.1 le champ d'application :**<sup>4</sup>

<sup>1</sup> Ghania RABHI, « le code des procédures fiscales : pour une nouvelle culture fiscale », mémoire de troisième cycle spécialisé en finance publiques, institut d'économie douanière et fiscale, 2000-2002

<sup>2</sup> JORA n° 79 du 23 décembre 2001 portant loi de finance pour 2002

<sup>3</sup> l'article 1 du CIDTA

<sup>4</sup> Article 2 du CIDTA

## Chapitre 1: Description et évolution de la fiscalité Algérienne

- bénéfices industriels, commerciaux et artisanaux ;
- bénéfices des professions non commerciales ;
- revenus des exploitations agricoles ;
- revenus de la location des propriétés bâties et non bâties, tels qu'énoncés par l'article 42.
- revenus des capitaux mobiliers ;
- traitements, salaires, pensions et rentes viagères ;

### 1.1.2 Les personnes imposables<sup>1</sup>

Les personnes imposables selon sont :

- Personnes physiques et les Membres de sociétés de personnes
- Associés de sociétés civiles professionnelles
- Membres de sociétés en participation indéfiniment et solidairement Responsables
- Membres de sociétés civiles soumises au même régime que les sociétés en Nom collectif.

### 1.1.3 barème progressif annuel de l'IRG :

**Tableau I.1** : barème progressif annuel de l'IRG

Fraction du revenu imposable	% taux
N'excède pas 120000	0%
120001 à 360000	20%
360001 à 1440000	30%
Plus de 1440000	35%

Source : CIDTA<sup>2</sup>

## 1.2 Impôt Forfaitaire Unique (IFU)

C'est un impôt institué par la loi de finance de l'année 2007, il remplace les impôts et taxes (IRG, TVA et TAP), auxquelles étaient soumis les contribuables du régime du forfait. Le produit de cet impôt est réparti entre le budget de l'Etat, des Wilayat, des communes et du FCCL.

### 1.2.1 champ d'application :

- Personnes physiques ou morales, dont le commerce principal est de vendre (en détail) des marchandises et des objets, lorsque leur chiffre d'affaire annuel n'excède pas 3.000.000,00 DA, y compris les artisans exerçant une activité artisanale artistique, ainsi les

<sup>1</sup> l'article 3 du CIDTA

<sup>2</sup> Art.104 CIDTA

promoteurs d'investissement dans le cadre de « FNSEJ » ou du « fond national au soutien des micros crédits » ou de « CNAC »<sup>1</sup>

## 1.2.2 Taux d'application :

- 12% : applicable à l'activité de prestation de services ;
- 6% : applicable à l'activité d'achat revente.<sup>2</sup>

## 1.3 Impôt sur le bénéfice des sociétés :(IBS)

### 1.3.1 Champ d'application :<sup>3</sup>

- Sociétés de capitaux (SPA, SARL, Sociétés en commandite par actions, etc.) et les entreprises unipersonnelles à responsabilité limitée
- Sociétés de personnes et sociétés en participation au sens du code de commerce ayant optées pour leur imposition à l'IBS
- Etablissements et organismes publics à caractère industriel et commercial.
- Les sociétés qui réalisent les opérations et produits mentionnés à l'article 12 du CIDTA.
- Sociétés coopératives et leurs unions à l'exclusion de celles visées à l'article 138 du CIDTA.

1.3.2 **Base imposable** : Elle constitue le bénéfice net du contribuable qui est le résultat (produit moins les charges de l'entreprise) lors de l'exercice de l'activité.<sup>4</sup>

### 1.3.3 Taux d'imposition :

- 19% pour les activités de production de bien
- 23% pour les activités de bâtiments, travaux publique et hydraulique (BTPH) ainsi les activités touristique.
- 26% pour les autres activités<sup>5</sup>

---

<sup>1</sup> Article 282 ter du CIDTA

<sup>2</sup> Art.282 sexés du CIDTA

<sup>3</sup> Système fiscale algérien.

<sup>4</sup> Art .141 du CIDTA

<sup>5</sup> Art .150-1 du CIDTA

## 1.4 TAP :

### 1.4.1 Champ d'application :

- Personnes morales dont le CA dépasse 30 000 000 DA ;
- Personnes physiques réalisant des bénéfices professionnels et dont le CA excède 30 000 000 DA

### 1.4.2 Base imposable :

- Pour les assujettis à la TVA : CA hors TVA ;
- Pour les non assujettis à la TVA : CA TVA comprise<sup>1</sup>

### 1.4.3 Taux d'imposition :

- 2% c'est le taux de la TAP adopté ;
- 3% concernat le CA issu des activités de transport par canalisation des hydrocarbures ;
- 1% pour les activités de production de biens, sans application de réfaction.
- 2% avec une réfaction de 25% pour les activités de BTPH<sup>2</sup>

## 1.5 Taxe foncière : est définie par les article 249, 261-d, 254, 261-f, 261-b du CIDTA

C'est un impôt qui s'applique aux propriétés bâties et non bâties. Les taux de la TF varient entre 3 et 10%. la TF sur les propriétés bâties est perçu au profit exclusif des communes.

## 1.6 Taxe d'assainissement :

La taxe d'assainissement s'applique dans les communes dans lesquelles fonctionne un service d'enlèvement des ordures ménagères, elle est à la charge du propriétaire ou du locataire. Cet impôt est perçu au profit exclusif des communes.<sup>3</sup>

Chaque commune détermine son tarif, qui doit être compris dans ces fourchettes :

-500,00 et 1.000,00 DA par local à usage d'habitation

-1.000,00 et 10.000,00 DA par local à usage professionnel, commercial, artisanal .

## 1.7 Impôt sur le patrimoine :

- C'est un impôt sur la fortune, il est dû par les personnes physiques à raison de leurs patrimoines composés de biens imposables dont la valeur nette excède 30.000.000,00 DA au 1er janvier de l'année d'imposition. Sont imposables :

<sup>1</sup> Art.219 du CIDTA

<sup>2</sup> Art.222 du CIDTA

<sup>3</sup> Art.263 et Art.263 bis du CIDTA .

a) Les biens immobiliers :

- Propriétés bâties : résidence principale ou secondaire ;
- Propriétés non bâties : terrains, jardins... ;
- Droits réels mobiliers.

b) les biens mobiliers : Véhicules, motocycles, yachts, bateaux de plaisance, avions de tourisme, chevaux de course et les objets d'art,... estimés à plus de 500.000,00 DA.

**Tableau I.2** : Barème progressif de l'impôt sur le patrimoine :

<u>Fraction de la valeur nette taxable du patrimoine en DA</u>	<u>Taux</u>
Inférieur ou égale à 30.000.000,00	0 %
de 30.000.001,00 à 36.000.000,00	0,25 %
de 36.000.001,00 à 44.000.000,00	0,5 %
de 44.000.001,00 à 54.000.000,00	0,75 %
de 54.000.001,00 à 68.000.000,00	1 %
supérieure à 68.000.000,00	1,5 %

Source : CIDTA<sup>1</sup>

**2- en matière de taxe sur le chiffre d'affaire :**

**2.1 TVA :**

**2.1.1 Champ d'application :**

Sont soumis à cette taxe, les activités industrielles, commerciales ou artisanales, de banque et d'assurance, de professions libérales exercées par des producteurs, grossistes et prestataires de services.

---

<sup>1</sup> Art. 281 néenies du CIDTA

### 2.1.2 base imposable :

La base d'imposition est le Chiffre d'Affaires, droits et taxes inclus, à l'exclusion de la TVA elle-même.<sup>1</sup>

2.1.3 **taux d'imposition** : un taux réduit 9 %, Taux normal 19 %.

## 2.2 Taxe intérieure sur la consommation :(TIC)

2.2.1 **Champ d'application** : cigares, tabacs à priser et à mâcher, cigarettes, tabacs à fumer, allumettes et briquets.

2.2.2 **Taux d'imposition** : l'imposition à la TIC prévoit un barème contient une partie fixe et une autre proportionnel<sup>2</sup>

### 2.2.3 Base imposable

- La part fixe est assise sur le poids net de tabac contenu dans le produit fini ;
- Le taux proportionnel est assis sur le prix de vente hors taxe ;

## 2.3 Taxe sur les produites pétrolières :

2.3.1 **champs d'application** : essence, Gasoil, GPL-C<sup>3</sup>

2.3.2 **Base imposable** : valeur des produits imposables expédiés à la consommation.

2.3.3 **Taux d'imposition** :pour chaque produit un tarifs fixe (super :900 da, normal :800da ,sans plomb :900da ,Gasoil :200 da ,GPL-C :1 da)

### 3- En matière d'Impôts indirects :

#### 3.1 Droit de circulation :

3.1.1 **champ d'application** : Alcools, vins.

3.2.2 **personne assujettis** : Marchand en gros entrepositaire (MGE)

#### 3.2.3 Base imposable :

- Alcool : quantité exprimée en alcool pur par hectolitre mise à la consommation.
- Vins : quantité exprimée en volume (hectolitre) mise à la consommation.

#### 3.2 Droit de garantie et d'essai :

3.2.1 **champ d'application** : ouvrage en or, argent en platine<sup>4</sup>

3.2.2 **Base imposable** : Garantie : quantité exprimée en poids (hg) vendue

#### 3.3 Droit d'enregistrement :

3.3.1 **Champ d'application** : les actes tel que les mutations en toutes propriétés, les actes de sociétés, donation, Les cessions de démembrement de droit de propriété,...

3.3.2 **Le taux d'imposition** : varie entre 0.5% et 5%

<sup>1</sup> Art.15 du CTCA .

<sup>2</sup> Système fiscale algérien 2017,op-cite ,p12

<sup>3</sup> Art 28bis du CTCA

<sup>4</sup> Art .340 et 342 du CII

**3.4 Droit de timbre :**

Il s'applique sur des documents énumérés par la loi, parmi lesquels se trouvent : - Les actes soumis au droit d'enregistrement, les actes judiciaires, les papiers d'identité,

**Tableau I.3 :** Tableau récapitulatif du système fiscal Algérien:

<b>IMPÔT DIRECTS</b>	
<b>01</b>	Impôt sur le Revenu Global ( <b>IRG</b> )
<b>02</b>	Impôt Forfaitaire Unique ( <b>IFU</b> )
<b>03</b>	Impôts sur les Bénéfices des Sociétés( <b>IBS</b> )
<b>04</b>	Taxe sur l'Activité Professionnelle ( <b>TAP</b> )
<b>05</b>	Taxe Foncière
<b>06</b>	Taxe d'Assainissement
<b>07</b>	Impôt sur le Patrimoine
<b>TAXE SUR LE CHIFFRE D'AFFAIRES</b>	
<b>01</b>	Taxe sur la Valeur Ajoute ( <b>TVA</b> )
<b>02</b>	Taxe Intérieure de Consommation ( <b>TIC</b> )
<b>03</b>	Taxe sur les Produits Pétrolière ( <b>TPP</b> )
<b>IMPOT INDIRECTS</b>	
<b>01</b>	Droit de Circulation
<b>02</b>	Droit de Garantie et d'Essai
<b>03</b>	Droit d'Enregistrement
<b>04</b>	Droit de Timbre

**Source :** Système fiscal Algérien 2017

### Sous-section 5 : les régimes d'imposition<sup>1</sup>

#### 4-1 Régime du bénéfice réel

Il est applicable de plein droit, sur le chiffre d'affaire déclaré mensuellement, aux personnes morales relevant de l'IBS quel que soit le montant de leur chiffre d'affaires (CA) ; les personnes physiques relevant de l'IRG dans la catégorie du BIC dont la CA dépasse les 30 000 000 DA<sup>2</sup>

Ils sont aussi soumis au régime du bénéfice réel :

- ✓ Les opérations de ventes faites en gros ;
- ✓ Les opérations de ventes faites par les concessionnaires ;
- ✓ Les distributeurs de stations de services ;
- ✓ Les contribuables effectuant des opérations d'exportation ;
- ✓ Les personnes vendant à des entreprises bénéficiaires de l'exonération prévue par la réglementation relatives aux hydrocarbures et aux entreprises admises aux régimes des achats en franchise de la taxe ;
- ✓ Les lotisseurs, marchands de biens et assimilés, ainsi que les organisateurs de spectacles, jeux et divertissements de toute nature.

#### 4-2 le régime de l'IFU

Il a été créé pour remplacer le régime forfaitaire<sup>3</sup> de l'impôt sur le revenu, il vient de remplacer la TAP, la TVA, l'IRG ou l'IBS<sup>4</sup>.

#### 4-3 le régime simplifié

Il est applicable aux contribuables qui ne relèvent pas de l'IFU, et dont le CA n'excède pas (30 000 000 DA). Ce régime fut créé en 2008 et abandonné en 2015<sup>5</sup>.

#### 4-4 le régime des déclarations contrôlées

Les contribuables qui perçoivent des bénéfices non-commerciaux ou assimilés visés dans l'article 22 du CIDTA (**voir annexe I.1**) sont soumis au régime de la déclaration contrôlée du bénéfice net.

<sup>1</sup> Régimes d'imposition, <http://www.mfdgi.gov.dz/index.php/component/content/article?id=166:regimes-d-imposition> (consulté le 25/03/2017 à 00H12)

<sup>2</sup> Art.17, CIDTA

<sup>3</sup> Abrogé par Art.3 de la LF2007, P5.

<sup>4</sup> créé par Art.2 de la LF2007, P3 et modifié par Art.13 de la LF2015, P5(codifié par art.28bis du CIDTA).

<sup>5</sup> Art.20Bis, Art.20 ter et art.20 quater CIDTA.(Abrogé par l'Article 6 de la LF2015, P4).

**Conclusion du chapitre :**

L'examen du système fiscal algérien depuis l'indépendance (1962) révèle qu'il a été construit à partir du modèle colonial, et fait ressortir que la politique économique et sociale algérienne dans son état de développement a négligé la fiscalité ordinaire comme moyen de financement et comme outil de développement économique.

Les grandes réformes fiscales en Algérie en 1992 ont contribué à l'augmentation de la rentabilité financière des différents impôts mais ils sont encore loin des ambitions proclamées dans le cadre de la politique budgétaire basée essentiellement sur l'établissement de la fiscalité ordinaire à la place de la fiscalité pétrolière, ainsi la prédominance des impôts indirects dans le système fiscal ne soutient pas l'efficacité du système fiscal pour l'iniquité de ces taxes.

En outre, l'introduction et la refonte de l'administration fiscale en Algérie en plan législative tant organisationnel n'a pas contribué d'une façon efficace à alléger le poids excessif des charges qui pèsent sur les entreprises algériennes, ce facteur est souvent cité comme une cause majeure de leurs médiocres performances en matière d'emploi, et d'investissement et les incite à aller chercher des solutions pour une bonne gestion de leur charge fiscale.

**Chapitre II :**  
**L'optimisation fiscale, leviers**  
**et limites**

**Introduction du chapitre :**

La fiscalité s'impose comme une préoccupation majeure de l'État et des entreprises tant nationales qu'internationales, car elle est la source principale de financement de l'État et un instrument essentiel de la politique économique et sociale des pays à travers le monde.

Pour l'entreprise, l'impôt représente une charge pour les entreprises ; il n'est donc pas étonnant qu'elles cherchent à l'optimiser, c'est-à-dire à le réduire autant que le droit le permet.

Du fait d'une conjoncture économique défavorable et de réformes fiscales rendant toujours plus difficile l'équilibrer de l'entreprise, les réglementations fiscales propres à chaque économie créent des contraintes ou offrent des incitations qui sont l'objet de toutes les stratégies d'optimisation fiscale.

C'est ainsi que très vite, le contribuable a tenté de mettre en place des systèmes optimisant au mieux sa charge fiscale en essayant de protéger au maximum ses revenus de toute action éventuelle au fisc, de nombreuses entreprises cherchent des astuces d'optimisation fiscale pour payer moins d'impôts sur les sociétés parce qu'elles se plaignent de la charge fiscale et sociale pesant sur elles. La position de l'entreprise vis à vis de la fiscalité a été modifiée d'une charge à subir le coût à un paramètre à gérer.

Dans ce chapitre nous allons présenter les principaux leviers de l'optimisation fiscale, passant d'abord par l'éclaircissement du concept de l'optimisation fiscale ainsi ses préalables, pour ensuite présenter ces leviers à l'échelle nationale ainsi qu'à l'international et en fin on clôturera par une présentation des limites et des contraintes de cette optimisation fiscale.

## **Section 1 : Généralité sur L'optimisation fiscale.**

Il s'agit au préalable de situer la portée du concept d'optimisation, ses raisons, ensuite ses préalables.

### **Sous-section 1 : Clarification du concept de l'optimisation**

#### *1. Au sens étymologique<sup>1</sup>*

Si les termes « optimisation » et « optimiser » ont été retenus par référence aux mots anglais « optimisation » et « to optimize », on pourrait aussi utiliser les mots français « optimalisation » et « optimaliser », tout proviennent en effet de la racine latine « optimus », « le meilleur » à rattacher au groupe de ops, opis, « abondance » ; après l'étymologie latine, on peut également rappeler ici, dans la mythologie romaines optimus était l'un des qualificatifs réservés au plus grand des dieux, Jupiter, tandis qu'ops était par ailleurs l'un des noms donné à la déesse terre. Une déesse tendant sa main droite pour offrir son secours aux hommes, et leur dispensant, de la gauche, des biens, de la nourriture et des richesses.

#### *2. Définition de l'optimisation fiscale*

Selon Mustapha. BENSAHLI<sup>2</sup>, « L'optimisation fiscale peut se définir généralement comme l'utilisation par le contribuable de moyens légaux lui permettant d'alléger son impôt, ce qui se rapproche de l'évasion fiscale, tout en étant en principe distincte de la fraude fiscale ».

C'est le fait de choisir en plusieurs solutions, à l'intérieur d'un pays ou sur le plan international, celle qui entrainera la charge fiscale la plus réduite possible.

Selon R. YAICH<sup>3</sup>, « l'optimisation fiscale consiste à minimiser principalement l'impôt sur les bénéfices afin de maximiser le résultat net après impôt dans le contexte des contraintes économiques de l'entreprise. »

#### *2.1 Au sens juridique*

Au sens juridique, l'optimisation, c'est « exercer la faculté, le droit de choisir librement entre plusieurs situations légales ou juridiques »<sup>4</sup>

<sup>1</sup> Dictionnaire : [www.dictionnaire.com](http://www.dictionnaire.com)

<sup>2</sup> Mustapha BENSAHLI « l'optimisation en fiscalité », Alger, office des publications universitaires 10-2015, p10

<sup>3</sup> R. YAICH « Fiscalité et performance de l'entreprise, rôle de l'expert-comptable », RCF N°52, 2001, P 22.

<sup>4</sup> Cours de fiscalité : « optimisation fiscale et gestion de l'entreprise », université de Maroc, 2013, P2

## 2.2 *Au sens fiscal*<sup>1</sup>

Elle est appelée également gestion fiscale, ingénierie fiscale, stratégie fiscale, tax planning dans les pays anglo-saxons et en droit américain.

Alors de ce point de vue, l'optimisation fiscale peut se concevoir comme une possibilité pour l'entreprise de pouvoir recourir à des pratiques légales afin d'alléger le paiement de l'impôt et dans le but de maximiser le résultat net après impôt.

### **Sous-section 2 : le pourquoi de l'optimisation**

Parmi les raisons distinctifs de l'optimisation, figurent en premier lieu la pression fiscale, l'incidence de l'impôt, la complexité de la fiscalité, et Les capacités limitées des administrations fiscales.

#### **1. La pression fiscale**

Comme la pression fiscale joue un rôle majeur dans la formation de l'optimisation fiscale, d'où l'intérêt de la définir dans son objet, son impact, et son mode de calcul ;

##### **1.1 Définition de la pression fiscale**

En effet, la pression fiscale a en principe une triple<sup>2</sup> signification :

- D'une part, elle a pour objet de mesurer le niveau des prélèvements obligatoires, ce par rapport à l'ensemble des richesses créées dans un pays en cours d'année.

- D'autre part, elle comporte une incidence sur les coûts des entreprises et à partir de laquelle le degré de compétitivité sur les marchés nationaux et internationaux peut être dégagé,

- Et enfin, elle permet de jauger le niveau de performance, à partir des capacités de réalisation des ressources fiscales pour en même temps mesurer l'impact sur le développement socio-économique

De ce point de vue, la pression fiscale présente effectivement un enjeu, un point d'être au centre d'études et de débats controversés pour situer tout au moins la frontière existante entre un impôt efficace et un impôt confiscatoire, tout en appréciant le poids comparé de la fiscalité au niveau de plusieurs pays.

---

<sup>1</sup> Cours de fiscalité : « **optimisation fiscale et gestion de l'entreprise** », Op-cite, P5

<sup>2</sup> Farid HADDAD, Impact de la Réforme fiscale sur l'investissement de l'entreprise, mémoire de fin d'études-troisième cycle professionnel- Institut Maghrébin d'Économie Douanière et Fiscale(IEDF), 1996-1998

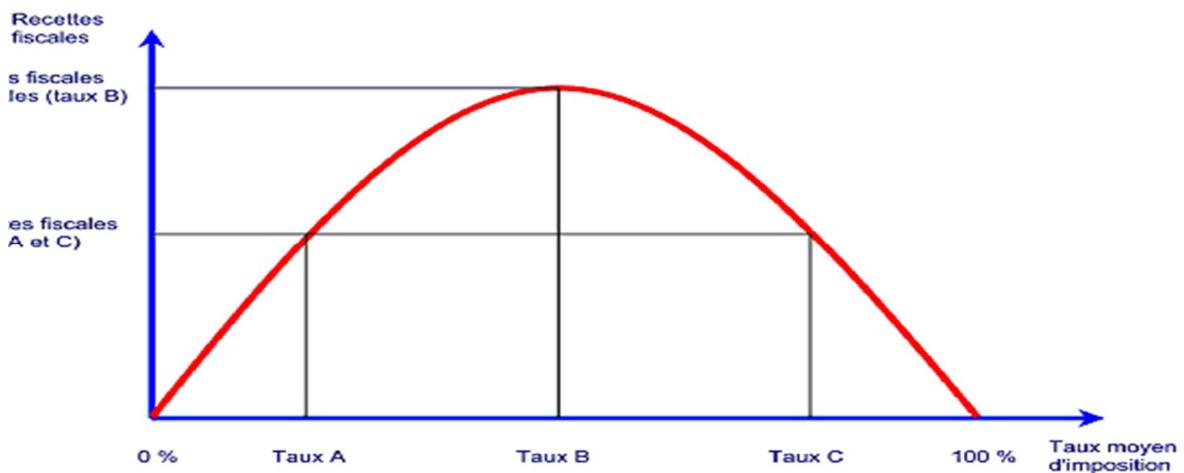
## 1.2 L'impact de la pression fiscale <sup>1</sup>

La pression fiscale lorsque elle apparait excessive, tend à exacerber la gestion de l'entreprise dans ses points importants, comme notamment la marge de rentabilité d'exploitation avec le risque d'amputer la valeur ajoutée créer, elle peut être aussi l'un des leviers importants des stratégies d'optimisation fiscale mises en place par les entreprises transnational

## 1.3 Le mode de calcul<sup>2</sup>

Dans les années 80, l'économiste américain Arthur LAFFER a développé une théorie qui modélise « l'allergie fiscale », en se fondant sur la maxime « trop d'impôt tue l'impôt » et comme il est un ardent défenseur de la politique de l'offre, selon lui une baisse de la fiscalité reste le meilleur levier pour sortir de la crise et pour accroître le rendement et même le développement économique Il dénonce le système étatique trop présent et trop pesant, en l'étayant sur la base dite « la courbe de LAFFER » prenant la forme d'une cloche inversée dans un graphique à deux axes avec en abscisse (ligne horizontale) le taux d'imposition, et en ordonnée (ligne verticale) les recettes fiscales

**Figure II.1** : courbe de LAFFER.



Source : <http://www.melchior.fr/notion/la-courbe-de-laffer> (consulté le 14/04/2017 à 08h35)

**Commentaire :**

<sup>1</sup> محمود حميدات, دور سياسة الميزانية في تمويل التنمية (تطبيق عملي على الجزائر), أطروحة دكتوراه دولة, معهد العلوم الاقتصادية, الجزائر, 1995, ص 235

<sup>2</sup> Site : <http://www.melchior.fr/notion/la-courbe-de-laffer>

## Chapitre 02 : l'optimisation fiscale, leviers et limites

D'après la courbe les recettes fiscales augmentent avec l'augmentation du taux d'imposition jusqu'à atteindre un seuil maximal (taux B) et après elles baissent. Le taux B ne peut être dépassé.

Ainsi un taux (C) supérieure au taux (B) va dégager une recette fiscale égale à une autre qui correspond à un taux (A) inférieure. D'où l'optimum n'est pas forcément le taux le plus élevé mais le taux qui ne provoquera pas une résistance à l'impôt (taux B).

### 1.4 La détermination du seuil de la pression fiscale

Ce point charnière de la pression fiscale est exprimé suivant l'équation qui résulte du calcul à partir du système de comptabilité national normalisée par l'ONU<sup>1</sup> qui se veut être caractérisée par une transparence suivant le taux obtenu, en le rapportant au produit intérieur brut –PIB– avec la prise en compte du montant annuel total des prélèvements obligatoires.

En Algérie, à la différence de ce qui pratique sur le plan international, il est fait recours à une méthode originale en matière de calcul de la pression fiscale, dans la mesure où il est tenu compte seulement de la fiscalité ordinaire (hors hydrocarbure), en évacuant les autres éléments de prélèvements réputés fiscaux pourtant indispensables comme par exemple les cotisations sociales

S'agissant de l'Algérie toujours, selon le dernier rapport « paying taxes 2015 » (payer ses taxes 2015) du 25 novembre 2014 publié conjointement par la banque mondiale et le cabinet PwC elle est placée à la 176e sur 189 pays en terme de politique fiscale et la pression fiscale occupe une place prépondérante dans la sélectivité des paramètres qui ont servi à cette approche, de même, le rapport annuel du 3 novembre 2014 de l'ONG Transparency International (TI) place l'Algérie dans le classement de la corruption 2014 à la 100e place sur 175 pays perdant ainsi 6 places par rapport à l'année 2013.

## 2. L'incidence de l'impôt<sup>2</sup>

La fiscalité passe nécessairement par plusieurs canaux, entre autres par son incidence sur les prix, ce qui peut conduire ainsi au recours à l'optimisation à l'effet d'atténuer le paiement de l'impôt.

---

<sup>1</sup> Organisation des Nations Unis

<sup>2</sup> Pathou TSHIBANDA, L'optimisation fiscale en matière d'impôt sur les sociétés, rôle de l'expert-comptable, thèse magister, licence en fiscalité, institut supérieure de commerce, 2012, P59

## Chapitre 02 : l'optimisation fiscale, leviers et limites

Toute entreprise, pour supporter le moins possible d'impôt dû, a la possibilité pour faire atténuer le poids de la charge en l'incorporant en partie ou en totalité dans la structure des prix au titre des biens ou des services.

L'impôt est l'un des éléments qui composent le coût de revient pour l'entreprise. Par conséquent, il influence le prix de vente des produits commercialisés. En effet, une augmentation des taux de l'imposition de l'entreprise, par exemple, entraîne une augmentation du coût de revient impliquant la nécessité d'une augmentation des prix de vente pour préserver la marge bénéficiaire. Une telle augmentation aura probablement pour effet la réduction des ventes au profit des produits les moins fiscalisés, ce qui peut avoir une mauvaise répercussion sur le chiffre d'affaires de l'entreprise.

### **3. la complexité en fiscalité :**

La fiscalité apparaît complexe et déjà le jargon utilisé lui est parfois spécifique, si bien que la rédaction des lois et des règlements qui s'y rapportent, reste l'apanage seulement des spécialistes initiés à la matière et en tout cas les subtilités sémantiques ou comptables utilisées deviennent rapidement pour le citoyens en général ardues, tant leur caractère paraît souvent inintelligible<sup>1</sup>

La complexité provient aussi du fait que la fiscalité est généralement aménagée pour des considérations économiques et sociales, les règles fiscales sont faites et défaits chaque année au gré des circonstances et des convenances ce qui aboutit par la force des choses à une profusion de dispositifs fiscaux et singulièrement ce rythme a tendance à s'accélérer dans le temps, ce qui ne va pas nécessairement dans le sens de la clarté que recherchent spécialement les entreprises qui éprouvent des difficultés du genre <sup>2</sup>

### **4. Les capacités limitées des administrations fiscales :**

Le manque de lisibilité, un environnement un peu brouillée, en étant chargé de revirement en matière de législation caractérisée à l'aune de la mondialisation, par un mille feuilles de prélèvements, est par conséquent le substrat d'une forme de complication en plaçant du coup les entreprises dans une logique de défiance<sup>3</sup>.

Dans ce cas, la question de l'optimisation fiscale peut être perçue comme la réplique à l'existence d'une forte pression fiscale et à son manque de lisibilité

<sup>1</sup> Nawel ZIER, « **les dépenses fiscales** », mémoire de troisième cycle spécialisé en finance publiques, Institut Maghrébin d'Économie Douanière et fiscale (IEDF), 1999-2001, P 39.

<sup>2</sup> ibid

<sup>3</sup> Mustapha BENSALHI, op-cite ,P77

## Chapitre 02 : l'optimisation fiscale, leviers et limites

En Algérie, suivant le rapport sur les affaires Doing Business, la banque mondiale le temps passé à se mettre en conformité avec les normes fiscales et faire les démarches nécessaires s'élève singulièrement à 451 heures par an, ce qui représente près de 19 jours pleins dans l'année, consacrés exclusivement aux formalités administratives liées au suivi des impôts en termes de déclarations et de paiement.

Dans le détail, il est précisé de même source qu'il faut 189 heures pour s'acquitter des impôts sur la consommation, 110 heures pour les charges du travail et 152 heures pour les taxes sur les revenus de la société.

L'Algérie totalise 27 impôts et taxes différents selon cette étude et un nombre qui se situe dans la moyenne mondiale (26) et c'est mieux que la moyenne africaine qui se situe à 36.

En comparaison, il faut 232 heures aux entreprises marocaines et seulement 144 heures en Tunisie, étant précisé que la moyenne en Afrique est de 317 heures contre 256 à l'échelle globale, toujours selon le rapport. Il ressort que pas moins de 90 créations ou modifications de prélèvements (dont une très grande majorité de hausses) ont été décidées entre 2010 et 2014

### **Sous-section 3 : les préalables de l'optimisation**

Avant d'optimiser, il faut tout d'abord commencer par ne pas commettre d'erreurs fiscales. Et afin d'aboutir à une gestion fiscale optimale des affaires de l'entreprise nécessite au préalable la préparation d'un champ favorable caractérisé surtout par une sécurité fiscale (a), une actualisation de la composante de la politique fiscale (b).

#### **1. une gestion fiscale sécurisée<sup>1</sup>**

Une gestion fiscale sécurisée repose sur trois axes essentiels:

- 1.1 L'évitement des erreurs fiscales pénalisantes
- 1.2 Le respect des règles fiscales de forme
- 1.3 La tenue d'une comptabilité probante

##### *1.1 L'évitement des erreurs fiscales pénalisantes*

L'inobservation de certaines prescriptions du droit fiscal peut engendrer des sanctions fiscales assez graves. Le cas de la constatation de certaines immobilisations en charges ou de non-

---

<sup>1</sup> Pathou TSHIBANDA, op-cite,p36

## Chapitre 02 : l'optimisation fiscale, leviers et limites

respect de certaines conditions exigées pour le bénéfice d'un avantage fiscal sont à cet égard deux parfaits exemples d'illustration.

En outre, en matière d'avantage fiscal Le contribuable doit satisfaire généralement à certaines conditions particulières pour bénéficier d'avantages fiscaux, Le non-respect de ces conditions peut entraîner la déchéance de l'avantage obtenu et par conséquent le paiement de l'économie d'impôt dont a bénéficié l'entreprise majorée des pénalités de retard.

### *1.2 Le respect des règles fiscales de forme*

Dans plusieurs cas, les contribuables se trouvent redressés en raison du défaut de respect de certaines règles de formes prévues par la législation fiscale en vigueur sans qu'il n'y ait réellement une fraude ou insuffisance au niveau du bénéfice imposable déclaré. Les sanctions qui frappent les contribuables dans ces cas et qui paraissent aux yeux de ces derniers comme étant toujours injustes, ont souvent des conséquences financières très lourdes. Pour cela, l'entreprise doit accorder une attention particulière au respect de ces obligations de forme dont notamment :

- la tenue des livres comptables obligatoires ;
- le dépôt de certains logiciels au bureau de contrôle ;
- les pièces justificatives probantes ;
- la déclaration annuelle des revenus ;
- la déclaration de l'employeur.

### *1.3 La tenue d'une comptabilité probante*

La comptabilité est donc organisée pour être au service de la fiscalité en tant qu'élément de sécurité quant à son application correcte, puisque les formalités comptables sont exigées aux entreprises dans le seul but de satisfaire aux obligations fiscales, ce qui permet par ce moyen de vérifier leur régularité

Le contribuable est astreint à tenir une comptabilité complète et détaillée permettant de justifier l'exactitude des résultats déclarés et le détail des opérations imposables et non imposables, ainsi les différentes factures en mentionnant toutes les coordonnées dictées par la loi tout au long l'application de ses activités, procéder à toutes les déclarations mensuelles, annuelles,... et remplir toutes ses engagements de paiement de ses différents impôts dans les délais et avoir connaissance de toutes les modalités de paiement et leur dates d'échéances afin d'éviter le maximum de pénalité et participer à optimiser sa fiscalité.

## 2. L'actualisation de la composante de la politique fiscale.

### 2.1 Le recyclage du service compétent<sup>1</sup> :

La fiscalité est dynamique. Elle évolue dans le temps eu égard aux Lois de finance, décrets, ordonnances, circulaires, conventions, etc. Le fiscaliste d'entreprise doit s'adapter à ces différentes fluctuations. Ainsi, il doit se recycler en participant aux séminaires sur les Lois de finance, conférences et formations continues proposées par les cabinets d'expertise comptable et conseils fiscaux. Le recyclage du service compétent est une démarche nécessaire dans le processus d'optimisation fiscale car, il améliore la performance des gestionnaires et par conséquent, l'efficacité de la gestion fiscale de l'entreprise.

### 2.2 La mise à jour des supports d'informations fiscales

L'information occupe une place très stratégique dans le processus de prise de décision au sein d'une entreprise. Le décideur doit toujours s'appuyer sur des sources juridiques opposables à l'Administration fiscale. Pour ce faire, il doit être informé sur l'actualité fiscale du pays. Cette dernière permettra de mettre à jour les supports d'informations. Leur mise à jour permanente améliorera la base des données fiscales de l'entreprise et par conséquent, facilitera la prise de décisions fiscales.

### 2.3 La révision des procédures fiscales internes

Une procédure peut être définie comme « l'ensemble des démarches prédéfinies qui permettent de réaliser une tâche »<sup>2</sup>. Elle est fonction de la taille de l'entreprise, de son secteur d'activité et d'une façon générale de son environnement interne et externe. Ces différents facteurs évoluent dans le temps. De même, les procédures fiscales internes élaborées par l'entreprise ne doivent pas rester statiques. Elles doivent davantage être actualisées au même rythme que les fluctuations de l'environnement interne et externe de l'entreprise.

## **Section 2. Les principaux leviers de l'optimisation fiscale :**

Il existe une conjonction de facteurs qui impactent l'optimisation en fiscalité et qui sont d'ordre juridique et technique sous forme d'aides de l'État, que ce soit à l'échelle national ou international.

<sup>1</sup> مالکینی محمد رضا، شباني ليندة، التأثيرات الضريبية علي المؤسسات الوطنية، ليسانس في علوم التسيير جامعة خروبة، 2002

<sup>2</sup> RABHI Ghania, Op-cite, P 44.

### Sous-section 1 : l'optimisation fiscale dans un contexte national

#### **1.1 Le droit comme source de l'optimisation en fiscalité**

Le droit est devenu un instrument commode à utiliser au service de l'optimisation en fiscalité, et c'est à partir de l'interprétation de droit et sa bonne maîtrise que l'optimisation peut être jugé conforme.

« L'optimisation fiscale consiste de donner différentes interprétations sur la base des textes en vigueur du droit et des différentes lois, ce qui permet à une entreprise ou un particulier d'utiliser la voie fiscale qui lui est la plus favorable pour réaliser une opération.

Dans la tradition juridique, il existe un principe essentiel, celui de respect de la liberté et entre autres la liberté de choix de la voie la moins imposée, principe qui autorise le contribuable de pratiquer, dans certaines limites, bien entendu, une optimisation en fiscalité, ce que les anglo-saxons nomment le « tax planning ». »<sup>1</sup>

##### **1.1.1 Les pluralités des choix fiscaux dans le droit algérien :**

Dans le cadre de la politique fiscale d'incitation et d'accompagnement des entreprises, le législateur algérien offre aux investisseurs plusieurs mesures fiscales incitatives. Il existe des mesures de droit commun et des mesures particulières qui concourent parfois à la réduction du même impôt sur la même matière imposable.

##### **1.1.2 La sécurité du choix :**

On dira un choix qu'il est sécurisé lorsqu'il relève d'une disposition fiscale formellement reconnue par le législateur, c'est -à-dire non opposable à l'Administration et encore en vigueur au moment de son application.

« Le législation fiscale prévoit que Il ne sera procédé à aucun rehaussement d'impositions antérieures si la cause de celui-ci résulte d'un différend d'interprétation par le contribuable de bonne foi d'une disposition fiscale à l'époque des faits formellement admise par l'Administration fiscale » Toute décision de gestion fiscale prise sans fondement juridique est considérée comme irrégulière et par conséquent, opposable à l'Administration fiscale »<sup>2</sup>. Le décideur doit également s'assurer qu'il ne s'agit pas d'un cas d'abus de droit.

---

<sup>1</sup> Daniel Gutman, droit fiscal des entreprises ,7<sup>ème</sup> édition, L.G.D.J, 2010, p15

<sup>2</sup> Ali benChenab, droit fiscale des entreprises ,1<sup>ère</sup> édition, Berti édition, 2008, p36

## Chapitre 02 : l'optimisation fiscale, leviers et limites

### 1.1.3 L'assimilation des choix fiscaux méconnu :<sup>1</sup>

Le choix d'un investisseur doit être simple et compréhensible par tous. Lorsqu'il est inaccessible, le législateur tend à l'assimiler à une construction juridique visant à dissimuler la matière imposable et par là, un cas d'abus de droit.

Ainsi, un choix rationnel est celui qui permet de concilier ces différents critères fiscaux.

### 1.2 Les choix de gestion de l'entreprise à l'égard d'optimisation :

Au cours de sa vie, l'entreprise procède à une multitude de choix fiscaux qui rentre dans sa politique fiscale, l'objective étant de rendre optimale ses choix de gestion et optimiser sa fiscalité

#### 1.2.1 Le statut juridique de l'entreprises au regard de l'optimisation en fiscalité :

Les différents modèles juridiques existants entraînent des conséquences fiscales sensiblement différentes, dans la mesure où il est loisible au promoteur qui est réputé libre de passer des actes juridiques selon ses propres intérêts de retenir la structure juridique qui permet de payer le moins possible d'impôts.

« La nature juridique de l'entreprise n'est pas neutre en soi, en terme d'optimisation fiscale parce qu'il est possible de déterminer les coûts variables susceptibles d'intervenir au moment même de la création de l'entreprise et lors de l'exercice de l'activité et même jusqu'au stade finale lors de la cessation de l'activité, Selon qu'il s'agisse d'une entreprise individuelle ou une société , l'entreprise créée aurait à supporter ou non des charges fiscales, notamment des droits d'enregistrement que payeraient exclusivement les sociétés au moment de la création et non les entreprises individuelles. à titre d'exemple ; le droit d'apport varie en fonction de la forme de la société retenue, de même la rémunération du chef d'entreprise et des associés dirigeants, est à prendre en compte, dès lors qu'elle fait l'objet d'un traitement fiscal en fonction de la structure juridique adoptée. »<sup>2</sup>

#### 1.2.2 Optimisation liée au choix de l'emplacement géographique

La plupart des pays du monde cherchent à attirer les investissements qui sont Considéré comme moteur de leur économie, les zones à promouvoir est un Facteur utilisé par les pays en développement, en l'occurrence l'Algérie pour attirer et encourager les investissements nationaux et étrangers , ces zones sont caractériser par la multitudes des avantages fiscaux,

---

<sup>1</sup> Daniel Gutmann, op-cite ,p16

<sup>2</sup> Mustapha Bensahli ,op-cite ,p95

## Chapitre 02 : l'optimisation fiscale, leviers et limites

ces incitations peuvent être utilisées par les entreprises pour accroître leur compétitivité et notamment optimiser leur fiscalité ainsi obtenir un meilleur rendement .

### 1.2.2.1 Définition et caractéristiques des zones à promouvoir en Algérie :

**Décret exécutif n° 89-09 du 7 février 1989 portant modalités de détermination des zones à promouvoir dans le cadre de l'article 51 de la loi n° 87-03 du 27 janvier 1987 relative à l'aménagement du territoire (voir annexe 02) :**

Le présent décret présente des éclaircissements sur :

- Les zones à promouvoir bénéficiant des mesures de stimulation et d'incitation d'ordre économique, ainsi les communes qui constituent les zones à promouvoir et les mesures prises pour la détermination de ces zones.

### 1.2.2.2 Les zones à promouvoir fixées par la législation :

L'ensemble des communes et des wilayas du Sud, dix wilayas des hauts plateaux, dans leurs totalités, et quelques communes du reste des wilayas du pays sont fixées par voie réglementaire (voir annexe N°03).

### 1.2.3 Le secteur d'activité de l'entreprise à l'égard de l'optimisation en fiscalité :

En optant pour telle ou telle activité l'entreprise peut agir sur le poids de la charge qu'elle a à supporter. En effet le législateur a privilégié certains secteurs d'activités en leur accordant des avantages fiscaux desquels l'entreprise peut tirer profit, aussi bien au niveau de la TAP, de l'IBS que de la TVA.

### 1.3.3 Les groupes des sociétés un levier d'optimisation :

#### 1.3.3.1 Définition du groupe de sociétés :<sup>1</sup>

« Un groupe est un ensemble d'entités qui ont chacune une personnalité juridique différente. D'un point de vue économique, un groupe est composé d'un ensemble d'unités juridiquement autonomes qui dépendent d'un même centre décisionnel appelé société-mère »<sup>2</sup>.

La notion de groupe de sociétés est envisagée en droit algérien au travers des définitions des concepts de filiales, de participation et de contrôle. Il existe une définition fiscale du groupe de sociétés qui diffère de cette définition juridique

---

<sup>1</sup> Rachid KADDOURI, « Cours de la comptabilité des groupes », définition de groupe, 3ème année, ESC, P 06.

### 1.3.3.2 Définition fiscale du groupe de sociétés<sup>1</sup>

Les dispositions en matière d'exonérations et d'incitations fiscales ne s'appliqueront qu'au groupe défini selon la loi fiscale. La loi fiscale prévoit que le groupe de sociétés s'entend, comme toute entité économique, de deux ou plusieurs sociétés par actions juridiquement indépendantes dont l'une appelée «société mère» tient les autres, appelées «membres», sous sa dépendance par la détention directe de 90% ou plus du capital social et dont le capital ne peut pas être détenu en totalité ou en partie par ces sociétés ou à raison de 90% ou plus par une tierce éligible en tant que société mère.

Ainsi, il y a lieu de réunir plusieurs conditions :<sup>2</sup>

- les sociétés doivent être organisées sous forme de sociétés par actions (SPA).
- le capital social de la société membre doit être détenu de manière directe à raison de 90% au moins par la société mère .
- le capital social de la société mère ne doit pas être détenu de manière directe ou indirecte en totalité ou en partie, par les sociétés membres.
- toute société dont l'objet principal est lié au domaine d'exploitation, de transport, de transformation ou de commercialisation des hydrocarbures et des produits dérivés, ne peut prétendre au régime fiscal de groupe de sociétés.

### 1.3 Les moyens d'allègement des charges fiscales :

L'entreprise dispose de plusieurs atouts pour payer légalement et en toute sécurité, moins d'impôts.

Ces atouts portent sur le recours au rescrit fiscal, aux mesures fiscales incitatives accordées par les organes d'investissements, aux audits fiscaux et aux mesures d'allègement des charges suite aux opérations de contrôles fiscaux.

#### 1.3.1 Le recoure aux rescrits fiscaux :

Le recoure au rescrit fiscal a pour objective de solliciter l'avis de l'Administration fiscale sur le régime fiscal qui lui est applicable. Lorsque le contribuable a fourni à l'Administration l'ensemble des éléments nécessaires à l'appréciation de la portée véritable de l'opération en

<sup>1</sup> Article 138-bis ,CIDTA ,institué par l'article 14 de la loi de finance 1997

<sup>2</sup> Site internet <http://www.mfdgi.gov.dz/index.php/2014-05-20-13-16-11/2014-05-20-14-00-23/479-fiscalite-des-groupes-de-societes> (consulté le 02/05/2017 à 10:30)

## Chapitre 02 : l'optimisation fiscale, leviers et limites

cause, la position énoncée par celle-ci garantit le contribuable contre tout changement d'interprétation ultérieure

L'article 47 de la loi de finances pour 2012 est novateur dans ce sens, Il crée, au sein de la partie V du code des procédures fiscales, un titre VII bis, intitulé 'le rescrit fiscal' comportant deux articles, l'article 174 bis et l'article 174 ter. **(Voir annexe N°4)**

### 1.3.2 Les organes d'investissements en vue d'optimisation fiscale :

En vue de stimulation de l'économie algérienne et d'alléger les procédures administrative et fiscale pour l'amélioration de climat d'affaire algérien ainsi inciter les investisseurs à créer leurs entreprises, l'Algérie a procédé à la création des organes d'investissement dans laquelle les entreprises peuvent bénéficier des avantages fiscaux par le recours à ces organes.

La mise en œuvre des avantages accordés par la loi relative au développement des Investissements est assurée par :

- 1) l'Agence Nationale de Développement de l'investissement et le guichet unique ;
- 2) le conseil national de l'investissement.

#### 1.3.2.1 Agence national de développement de l'investissement :<sup>1</sup>

L'ANDI Agence nationale de développement de l'investissement : Il s'agit d'un établissement public à caractère administratif, doté d'une personnalité morale et d'une autonomie financière, elle est placée sous la tutelle du ministre chargé de la promotion des investissements pour répondre aux attentes des investisseurs en terme de :

- l'information ;
- L'assistance ;
- la promotion l'investissement ;
- La gestion des avantages ;
- La facilitation : un guichet unique décentralisé est mis en place dans le but d'identifier les contraintes aux investissements et de proposer des procédures d'allègement de ces contraintes.

---

<sup>1</sup> Site internet ([www.andi.dz](http://www.andi.dz)) (consulté le 15/04/2017 a 18 :30 )

## Chapitre 02 : l'optimisation fiscale, leviers et limites

- Le suivi : En fin, et dans le cadre de sa mission de contrôler, l'ANDI a mis en place un service de statistiques capable de collecter les informations relatives à l'état d'avancement des projets et d'assurer des conventions de projection des investissements.

### ○ Le guichet unique décentralisé:<sup>1</sup>

Le guichet unique est un organe au sein de la structure de L'Agence Nationale de développement de l'investissement qui regroupe les représentants locaux de l'ANDI ainsi que les administrations et les organismes concernés par l'investissement en étant habilité à fournir les prestations administratives nécessaires à la concrétisation des investissements

### 1.3.2.2 Le CNI ; conseil national d'investissement<sup>2</sup>

Crée par l'ordonnance de 2001, et réformé par le décret exécutif n° 06-355 du 9 octobre 2006. La composition, à l'organisation, et au fonctionnement du CNI, ce conseil regroupe neuf (09) ministres sous la présidence du chef du gouvernement, il a une fonction de position et d'étude et il est doté également d'un véritable pouvoir de décision. Selon les dispositions de l'article 19 de la précédente ordonnance.

Le CNI est chargé entre autres des missions suivantes :

- Proposer l'adaptation aux évolutions constatées des mesures incitatives pour l'investissement.
- 2 Proposer au gouvernement toutes les décisions et les mesures nécessaires à la mise en œuvre du dispositif de soutien et d'encouragement de l'investisseur.
- 3 Susciter et encourager la création et le développement d'institutions et d'instruments financiers adaptés au financement de l'investissement.
- 4 Étudier toute proposition d'institution de nouveaux avantages.

### 1.4 L'élaboration d'une politique de gestion fiscale au sein de l'entreprise :

Pour assurer la gestion fiscale, l'entreprise doit définir une politique fiscale conforme à sa structure juridique et à la réglementation fiscale. Pour y parvenir, elle a besoin des moyens dans laquelle on peut citer :

1.4.1 La mise en place d'un service compétent : l'investisseur a besoin des ressources. Ces dernières ne se limitent pas seulement aux ressources financières. Il y'a aussi les

<sup>1</sup> ( cf. art 23-25 de l'ordonnance n° 01-03 correspondant au 20 août 2001 relative au développement de l'investissement)

<sup>2</sup> Journal officiel n°64 du 11 octobre 2006, p12

## Chapitre 02 : l'optimisation fiscale, leviers et limites

ressources humaines et qui d'ailleurs sont les plus importantes car, la crédibilité d'une entreprise, passe d'abord par l'image et l'efficacité de son personnel.

Le service fiscal apportera sa contribution dans la gestion fiscale de l'entreprise. Ainsi, l'entreprise doit se doter des spécialistes de la fiscalité, ayant des connaissances dans les disciplines voisines (comptable, financière) ou il est difficile de comprendre et appliquer les textes fiscaux. <sup>1</sup>

1.4.2 L'élaboration des procédures fiscales internes :<sup>2</sup> L'ensemble des procédures fiscales élaborées par l'entreprise constitue le manuel des procédures fiscales internes, Celui-ci doit être fonction de sa taille, de son secteur d'activité, de son régime fiscal et de toutes autres spécificités qui lui sont propres (. Son élaboration consistera à rédiger un manuel répondant aux préoccupations suivantes :

- quel est la forme juridique de l'entreprise ?
- quels sont ses implications fiscales ?
- quels sont les différents produits ?
- quelles sont les obligations fiscales de l'entreprise ?
- quelles sont les tâches qui découlent des obligations fiscales de l'entreprise ?
- comment ces tâches seront-elles exécutées ?
- qui fera quoi ?
- comment sera contrôlée la bonne exécution des tâches réalisées ?
- quels sont les différents impôts auquel est assujettie l'entreprise ?
- quels en sont les faits générateurs ?
- quand naissent les différentes exigibilités ?
- comment seront archivés les dossiers fiscaux ?

Le manuel de procédure interne consiste à répondre et regrouper toutes ces aspects pour mieux gérer la fiscalité et rendre optimale les choix fiscaux de l'entreprise.

Une gestion fiscale efficace nous permet de choisir le bon choix entre les choix fiscaux disponibles avec le moindre cout par l'utilisation des points faibles et les failles dans la législation fiscale; ainsi une bonne utilisation des mesures fiscales incitatives.

<sup>1</sup> زواق الحواس, فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار

<sup>2</sup> Christine Collette, op-cite, p89

**1.5 Le recoure aux opérations d'audits fiscaux :<sup>1</sup>**

L'audit fiscal est un examen critique de la situation fiscale d'une entreprise en vue de formuler une appréciation. En d'autres termes, il s'agit d'établir un diagnostic de la situation fiscale. L'audit fiscal permet :

- d'examiner la politique fiscale de l'entreprise et proposer éventuellement des solutions de nature à rendre la gestion fiscale plus performante ;
- de faire un diagnostic des obligations comptables et fiscales de l'entreprise ;
- de vérifier que l'entreprise n'est pas exposée à des risques fiscaux qu'elle n'a pas identifiés ;
- de vérifier que l'entreprise a tiré profit de toutes les possibilités qu'offre la réglementation fiscale en vigueur pour minimiser sa charge fiscale ;
- de faire prendre conscience aux dirigeants de l'entreprise que l'impôt a un coût qui doit être géré.

**1.6 Les mesures d'allègement des charges fiscales à l'issue des opérations de contrôle fiscal :****1.6.1 Remise conditionnelle :<sup>2</sup>**

La remise conditionnelle est définie comme étant une transaction fiscale entre l'administration fiscale et le contribuable, par laquelle les deux parties terminent une contestation née, ou préviennent une contestation à naître le contrat doit être rédigé.

La remise conditionnelle a pour objet une remise de la dette fiscale, mais seulement en matière des pénalités et à l'exclusion du droit en principal. Le contribuable se trouve privé à l'avenir de tout recours contentieux (ou de toute reprise du contentieux) concernant la partie restant à sa charge.

D'un point de vue juridique, c'est une négociation entre le contribuable et l'administration fiscale. La signature d'une convention /contrat de transaction fiscale est probable (pas de recours après accord). A cet effet, l'administration fiscale s'engage à abandonner tout ou une partie des pénalités et /ou accorder un échéancier pour le paiement de la charge

---

<sup>1</sup> Moussa HAMA BOUKAR, Audit fiscal / outil contribuant à la vérification des comptes des entreprises  
École nationale d'administration et de magistrature, Alger, 2007,p56

<sup>2</sup> A.RAOUYA // DGII, Bulletin d'information de la Direction Générale des Impôts, ministère de finance,  
n°73,2014

Pour bénéficier du dispositif, le contribuable est tenu de formuler une demande écrite auprès de l'autorité compétente, par laquelle il sollicite une remise conditionnelle.

#### **1.6.1.1 Utilité de recoure à la remise conditionnelle :**

La remise conditionnelle couvre les pénalités d'assiette et les amendes fiscales Impositions rattaché à des impositions émises et qui résulte d'un redressement consécutif à une opération de contrôle fiscal (contrôle sur pièces, vérification de comptabilité, vérification ponctuelle ou VASFE), susceptibles d'être contestées ou font déjà l'objet de contestation.

Elle peut, donc concerner les sanctions fiscales, appliquées au titre :

- des impôts directs ;
- des taxes sur le chiffre d'affaires
- des droits d'enregistrement et droits de timbre et des impôts indirects

#### **Sous-section 2 : l'optimisation fiscale des entreprises dans un contexte international :**

L'optimisation fiscale à l'international est aujourd'hui accessible à tous les contribuables, Le principe est d'utiliser les législations et la fiscalité internationale pour créer des montages qui seront globalement bénéfiques à l'entreprise et qui mènent à une optimisation fiscale.

##### **1. l'utilisation des différences de législation entre états :**

La diversité et les dissemblances des législations fiscales nationales sont devenues un sujet de préoccupation pour les administrations fiscales dès lors que les entreprises ont été en mesure d'implanter leurs activités en dehors du cadre strictement national. Les possibilités d'optimisation résultant de l'application de régimes différents de taxation se sont alors multipliées et intensifiées, l'éligibilité à une législation étrangère favorable pouvant en outre renforcer la portée de certaines mesures de droit national qui permettaient déjà de réduire la charge fiscale. En somme, la mondialisation économique a agi comme un effet multiplicateur sur une optimisation « traditionnelle » auparavant circonscrite au seul espace national.

L'idée générale qui sous-tend toute pratique d'optimisation se fondant sur les différences des régimes nationaux d'imposition est la suivante : il s'agit, pour l'entreprise, de profiter des interactions entre divers principes et règles fiscales afin de localiser un maximum de

charges dans les pays les plus taxateurs, et de loger les produits dans les pays les plus conciliants en matière d'imposition.

- Il arrive qu'entre deux régimes nationaux d'imposition, l'entreprise soit en mesure de choisir celui qui est objectivement le plus intéressant de son point de vue de contribuable.
- Mais généralement, ce sont la combinaison et les interactions entre les différentes règles nationales qui permettent à l'entreprise une optimisation maximale. Comme le souligne le rapport BEPS<sup>1</sup>, « le plus souvent, ce n'est pas la législation fiscale d'un pays en particulier qui crée la possibilité d'un transfert de bénéfices, mais plutôt la manière dont les législations de plusieurs pays interagissent. »<sup>2</sup>. Ainsi, une entreprise pourra combiner le régime favorable applicable aux flux financiers sortants d'un premier État (par exemple avec retenue à la source faible ou nulle pour les produits versés à des entités situées à l'étranger), et la fiscalité douce applicable à ces mêmes produits dans un second État.

## 2. le périmètre international du droit

Certes, Les systèmes fiscaux dans les différents pays sont caractérisés par de multitudes particularismes mais, il existe, tout de même une similitude de règles et techniques ainsi des problèmes dans chaque pays, suite à la divergente des régimes de taxation au niveau des différentes pays, cela fait généralement l'affaire des entreprises et cela en choisissant la législation étrangère qu'elle juge la plus favorable sur le plan fiscal et en tout cas qui puisse leur garantir la sécurité dans l'anonymat des capitaux avec, bien entendu, la réalisation de profits appréciable.

Les pratiques d'optimisation en fiscalité, vu l'attrape du gain, ne pouvant rester établies à l'intérieur de chaque territoire nationale, ils ont inspiré en conséquence l'orientation des textes législatifs, réglementaires, administratifs et judiciaires international<sup>3</sup>.

---

<sup>1</sup> Département des Études de la Prospective et des Statistique

<sup>2</sup> BEPS, <http://www.culturecommunication.gouv.fr/Thematiques/Etudes-et-statistiques> (consulté le 15/04/2017 à 7H22)

<sup>3</sup> Mustapha BENSALHI, Op-cite, P67

### 3. les paradis fiscaux

La notion de « **paradis fiscal** » n'est pas nouvelle. L'appellation serait apparue dès le Moyen Âge afin de désigner les cités abritant les ports de navigation marchande entre les villes hanséatiques, celles-ci ayant progressivement acquis de nombreux privilèges, notamment en matière fiscale<sup>1</sup>. Très répandue dans le champ politique et médiatique, l'expression ne renvoie paradoxalement à aucune définition juridique précise et incontestable. Les territoires qualifiés comme tels sont en réalité très hétérogènes et présentent rarement la totalité des critères traditionnellement attachés au paradis fiscal

Il n'y a pas de définition universellement acceptée d'un paradis fiscal. L'OCDE<sup>2</sup> ainsi attribue les caractéristiques suivantes aux paradis fiscaux :

- l'absence d'imposition ou une imposition insignifiante des revenus. Condition nécessaire, elle n'est toutefois pas suffisante pour caractériser un paradis fiscal ;
- le manque d'échange d'informations : c'est-à-dire l'absence d'un système effectif d'échange de renseignements entre l'État considéré comme paradis fiscal et les autres États ;
- le manque de transparence ;
- aucune exigence d'activité substantielle<sup>3</sup>.

De nombreux gouvernements et chercheurs ont élaboré leurs propres listes selon d'autres critères<sup>1</sup>. En outre, un certain nombre de juridictions ont été identifiées comme présentant

---

<sup>1</sup> Patrick Rassat, Thierry Lamorlette, Thibault Camelli, « **Stratégies fiscales internationales** », Maxima, 2010, p68

<sup>2</sup> L'Organisation de coopération et de développement économiques (**OCDE**) en anglais **Organisation for Economic Co-operation and Development, OECD**) est une organisation internationale d'études économiques, dont les pays membres — des pays développés pour la plupart — ont en commun un système de gouvernement démocratique et une économie de marché. Elle joue essentiellement un rôle d'assemblée consultative ;

L'OCDE a succédé à l'Organisation européenne de coopération économique (**OECE**) issue du plan Marshall et de la Conférence des Seize (Conférence de coopération économique européenne) qui a existé de 1948 à 1960. Son but était l'établissement d'une organisation permanente chargée en premier lieu d'assurer la mise en œuvre du programme de relèvement commun (le plan Marshall), et, en particulier, d'en superviser la répartition<sup>2</sup>.

**En 2010**, l'OCDE compte (35) pays membres, regroupe plusieurs centaines d'experts dans ses centres de recherche à Paris (**le siège est au château de la Muette**) et publie fréquemment des études économiques — analyses, prévisions et recommandations de politique économique — et des statistiques, principalement concernant ses pays membres.

<sup>3</sup> OCDE (1998), Concurrence fiscale dommageable, Un problème mondial, Les éditions de l'OCDE, Paris, p. 26, en ligne :

<https://www.oecd.org/fr/sites/forummondialsurlatransparenceetlechangederenseignementsadesfinsfiscales/45630364.pdf> (consulté le 19/04/2017 à 18H30).

## Chapitre 02 : l'optimisation fiscale, leviers et limites

des caractéristiques d'un paradis fiscal. Suivant lesdits critères, l'OCDE a élaboré une liste de pays considérés comme des paradis fiscaux et celles des différents chercheurs :

**Tableau II. 1 : Liste des paradis fiscaux :**

<b><u>Pays figurant sur les différentes listes des paradis fiscaux<sup>2</sup></u></b>	
<b>Europe / Méditerranée</b>	Andorre, les îles Anglo-Normandes (Jersey et Guernesey), Chypre, Gibraltar, Île de Man, Irlande, Liechtenstein Luxembourg, Malte, Monaco, Saint-Marin, Suisse.
<b>Caraïbes/Antilles</b>	Anguilla, Antigua et Barbuda, Aruba, Barbade, les Îles Vierges britanniques, les îles Caïmans, la Dominique Grenade, Montserrat, les Antilles néerlandaises, Saint-Christophe-et-Niéves, Sainte-Lucie, Saint-Vincent-et-les-Grenadines, les îles Turks-et-Caicos les Îles Vierges américaines
<b>Amérique Centrale</b>	Belize, Costa Rica, Panama
<b>Côte d'Asie de l'Est</b>	Hong Kong, Macao, Singapour
<b>Océan Indien</b>	Maldives, Maurice, Seychelles
<b>Atlantique Nord</b>	Bermudes
<b>Pacifique, Pacifique Sud</b>	Les Îles Cook, les Îles Marshall, Samoa, Nauru, Niue, Tonga, Vanuatu
<b>Afrique de l'Ouest</b>	Libéria
<b>Moyen-Orient</b>	Bahreïn, Jordanie, Liban.

Source : rapport de l'OCDE 2009

<sup>1</sup> James R. HINES et Eric M. RICE, « Fiscal Paradise: Foreign Tax havens and American Business », National Bureau of Economic Research, Octobre 1990, en ligne : <<http://www.nber.org/papers/w3477.pdf>> (consulté le 20/04/2017 à 14H05).

<sup>2</sup> Sources: Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE), Towards Global Tax Competition, 2000; Dhammika Dharmapala et James R. Hines, "Which Countries Become Tax Havens?" Journal of Public Economics, Vol. 93, Octobre 2009, pp. 1058-1068; Tax Justice Network, "Identifying Tax Havens and Offshore Finance Centers: [http://www.taxjustice.net/cms/upload/pdf/Identifying\\_Tax\\_Havens\\_Jul\\_07.pdf](http://www.taxjustice.net/cms/upload/pdf/Identifying_Tax_Havens_Jul_07.pdf).

#### 4. l'optimisation par le recours aux aides de l'État :

Il existe une large gamme d'aide de l'État en faveur des entreprises leur facilitant l'exercice de leurs activités, d'où l'intérêt de commencer à définir, ainsi les objectifs de ces aides, pour soulever ensuite des cas concrets de ces aides.

##### **4.1 Définition des aides de l'État :**

Les aides de l'État en fiscalité se définissent comme « des dépenses fiscales qui sont dites en anglais de « tax expenditures », et dans de nombreux pays de l'OCDE, elles sont communément appelée : « allègement fiscaux », « subventions fiscales » ou « aides fiscales » »<sup>1</sup>.

##### **4.2 Objectifs des aides<sup>2</sup> :**

L'État est tout habilité à soutenir les entreprises, en mettant en place une ou plusieurs mesures fiscales, en fonction du soutien qu'il souhaite apporter à un secteur d'activité, un territoire ou une action de développement, et dont les entreprises peuvent tirer profit afin d'optimiser leur fiscalité. Ces ainsi que les aides fiscales ciblent plusieurs objectifs, à savoir :

###### ❖ *L'objectif du résultat imposable des entreprises :*

En agissant de différentes manières sur les bénéficiaires, soit en abaissant le montant du résultat imposable et ce à travers plusieurs méthodes d'abattement prévalent et les plus fréquentes concernant l'ajustement des charges déductibles du résultat imposable, en recourant ainsi au système des amortissements accélérés, soit par le passage en charge déductibles de certaines dépenses d'investissement, soit en crédit d'impôts, en étant calculé sur le montant d'une certaine dépenses de l'entreprise, ou soit en définissant le régime fiscal de l'entreprise en fonction de son statut juridique.

###### ❖ *L'objectif de l'implantation des entreprises*

En favorisant fiscalement l'activité économique dans différentes régions du territoire pour permettre leur équilibre, d'autant que toutes les conditions sont réunies pour faciliter l'exercice de cette opération rentable.

###### ❖ *L'objectif de la croissance et du développement des entreprises :*

En adoptant des mesures fiscales de compétitivité consistant à :

---

<sup>1</sup> COURT (J.F), ENTRAYGUES (G), « **Gestion fiscale internationale des entreprises** », 2ème édition, Paris, 1992, P38.

<sup>2</sup> Mustapha BENSALHI, Op-cite, P57

- 2 Diminuer la charge fiscale et sociale des secteurs d'activité en difficulté, ou connaissant un environnement contraignant comme les secteurs d'industrie qui connaissent une certaine régression
- 3 Privilégier le développement des entreprises particulièrement celles chargées de l'innovation

❖ *L'objectif de transfert des entreprises*

En facilitant fiscalement les transferts entre entreprises en cas de cessation avec l'allègement de la fiscalité des plus-values surtout que cette opération est relativement fréquente dans un contexte de crise

❖ *L'objectif ciblant les impôts dus par les entreprises*

Sont concernés aussi bien les impôts d'État comme l'impôt sur les bénéfices, calculé sur le résultat de l'entreprise (l'impôt sur le revenu ou l'impôt sur les sociétés), que les impôts locaux, liés à l'implantation de l'entreprise comme par exemple la taxe foncière sur les propriétés bâties ou non bâties et la taxe professionnelle, etc.

### 4.3 La gamme des cas factuels des aides de l'État :

Pour attirer les capitaux, certains États ne lésinent pas sur les moyens d'attractivités employés, en accordant à cet effet des aides substantielles notamment au moyen d'avantages fiscaux exorbitants, dans des domaines variés afin de rendre l'environnement propice.

Il existe à ce sujet toute une gamme importante des aides de l'État<sup>1</sup> et les plus significatives parmi elles sont cotées ci-après :

#### 4.3.1 : Les aides fiscales à travers les niches fiscales confondues aux dépenses fiscales :

Les niches fiscales sont des avantages fiscaux qui permettent aux contribuables de diminuer le montant de leur impôt, sous certaines conditions. Le bénéfice que les contribuables peuvent en retirer est plafonné. Les niches fiscales sont des avantages fiscaux qui permettent : <sup>2</sup>

- soit de diminuer la base imposable de l'impôt sur le revenu
- soit de réduire le montant de l'impôt lui-même.

Une niche fiscale peut désigner :

---

<sup>1</sup> Mustapha BENSALI, Op-cite : P49

<sup>2</sup> Audrey VOUTHEROT, « les niches fiscales : définition et caractéristiques », in *finance*, 28/12/2012

## Chapitre 02 : l'optimisation fiscale, leviers et limites

- une dérogation fiscale qui permet, dans certaines conditions, de payer moins d'impôts (on parle aussi de "dépendance fiscale" car il s'agit d'un manque à gagner pour l'État)
- un vide législatif qui permet d'échapper à l'impôt sans être en infraction

Les niches créées par la loi permettent de rendre certains investissements plus attractifs.

### 4.3.2 : Les aides de l'État à travers la diminution des taux ou de la décade de la fiscalité

Les aides sont variées avec comme point commun le fait pour pouvoir assoir l'optimisation fiscale<sup>1</sup>, de tirer vers le bas des taux d'imposition ou vers une diminution de la base imposable qui est une pratique de planification fréquente.

Plusieurs pays y ont recours aux moyens suivants :

- La diminution des taux statutaires de l'impôt sur les sociétés ayant tendance à converger dans pratiquement tous les pays, comme d'ailleurs la souplesse des manipulations fiscales pour accroître leur efficacité ;
- L'exonération des plus-values sur titres réalisées par les sociétés de capitaux, ce qui facilite la restructuration des groupes et assure une neutralité entre les différents modes d'appréhension des revenus d'une filiale ;
- L'allègement de la fiscalité des plus-values mobilières réalisées par les particuliers ;
- Une simplification de l'imposition des dividendes permettant de surcroît d'éliminer toute discrimination selon la résidence de la société dont l'actionnaire détient les titres ;
- La réduction de la charge fiscale pesant sur le capital, soit par une baisse des taux, soit par l'élimination des cumuls d'imposition sur une même assiette ;
- La disparition de l'impôt sur les successions et la suppression de l'impôt sur la fortune.

Les États se déterminent en fonction des stratégies qui leur conviennent, en étant souvent dictées par les situations de crise, pour en faire une dynamique propulsant leur croissance économique et dans ce cas, ils ciblent l'activité qu'ils décident de privilégier et en même temps ils assurent le dosage du poids de la charge en fiscalité.

Même l'Algérie n'est épargnée par ce grand mouvement de la décade de l'impôt sur les bénéficiaires des sociétés –IBS- dont le taux a fait l'objet de fluctuations en quelques années en

<sup>1</sup> Rapport de l'Assemblée Nationale Européenne : [http://www.assemblee-nationale.fr/14/rap-info/i1243.asp#P875\\_144198](http://www.assemblee-nationale.fr/14/rap-info/i1243.asp#P875_144198) (consulté le 9/4/2017 à 10H17)

## Chapitre 02 : l'optimisation fiscale, leviers et limites

passant de 60% à 50% et de 55% à 50% pour dégringoler de 42% et 25% voire à 19% et il a été fixé dans le cadre de la loi de finances complémentaire pour 2008 à 19% pour les activités des BTP, tourisme et la prestation de services, à noter que la loi de finances pour 2015 a relevé le dernier taux de 19% à 23%, pour le rendre uniforme à l'ensemble des entreprises quelle que soit la nature de leur activité, ce qui suscite des polémiques de la part des entreprises de production qui se trouvent lésées par rapport aux importateurs.

Aussi la loi de finances complémentaire pour 2015 a-t-elle apporté des ajustements des taux de l'impôt sur les bénéfices des sociétés comme suit :

- ✓ 19% pour les activités de production de biens ;
- ✓ 23% pour les activités de bâtiments de travaux publics et l'hydraulique ainsi que les activités touristiques et thermales à l'exclusion des agences de voyages
- ✓ 26% pour les autres activités.

C'est en tout cas en matière de fiscalité directe des sociétés, que les taux statutaires ont eu tendance à converger à la baisse et ce dans pratiquement dans de nombreux pays

### 4.3.3 : Les aides de l'États à travers les zones franches<sup>1</sup> :

Au titre toujours de la sélectivité du régime fiscale, les aides des États dans le cadre de l'optimisation fiscale, se conçoivent aussi dans les zones franches auxquelles se rattache le régime douanier d'exterritorialité la règles des « 3 D », c'est-à-dire la Défisicalisation de tous les impôts qui s'appliquent aux profits et au capital de l'entreprise ou aux biens d'équipement, aux matériels et aux matières premières importées, la Déréglementation, la Débureaucratisations.

Les biens produits dans ces zones franches situés généralement dans les ports sont destinés à l'exportation et au cas où ils sont fiscalement assimilés à des importations et en tant que telles, elles sont imposées normalement.

Les zones franches sont créées par de nombreux pays, ce dans le perspective de s'inscrire dans la compétition entre territoire en terme d'attrance des capitaux et des investissements étrangers et mêmes nationaux.

Il y a aujourd'hui dans le monde plus de 200 zones franches répartis dans plus de 70 pays, contre moins à peine de 10 zones en 1970.

---

<sup>1</sup> COURT (J.F), ENTRAYGUES (G), Op-cite, P 33.

## Chapitre 02 : l'optimisation fiscale, leviers et limites

C'est l'Angleterre qui a été le pays pionnier en ce domaine et les zones d'entreprises ont commencé à être édifiées au début des années quatre-vingt et ensuite la France a inauguré à son tour mais dans les espaces à l'intérieur de pays, ce qui est une nouvelle forme de zones franches appelées zones franches urbaines ZFU

On trouve aussi en Chine les zones de libre-échange ZLE, la zone franche de Guangdong, Tianjin...

Aux Emirats Arabes Unis, il existe à Dubaï une importante zone franche et les sociétés implantées dans les free zones peuvent être détenues à 100% par des étrangers en bénéficiant du taux de 0%.

Quant à l'Algérie, il a été envisagé de se lancer dans la réalisation de cette formule des 3D, en prévoyant deux zones franches spécialement conçues pour faciliter l'implantation des projets réalisés par les investisseurs étrangers, en prenant à cet effet un décret législatif n°93/12 du 05/10/1993 et le décret exécutif 94/30, en étant encadrés par une ordonnance datée du 19 juillet 2003\_ JORDP n°43 du 20 juillet 2003.

Mais le projet a été abandonné officiellement dès le mois de novembre 2004, en considérant « *qu'il incohérent de mettre en place des zones franches dans une situation de libre échange* »<sup>1</sup>

### 4.3.4: Les aides de l'État à travers la « tax rulings » :<sup>2</sup>

La pratique du « *tax ruling* » permet à une entreprise de demander à l'avance à l'administration fiscale d'un pays les conditions de traitement de sa situation fiscale, afin d'obtenir certaines garanties juridique, pour recourir à toute légalité à des montages fiscaux relevant de l'optimisation en fiscalité

Il s'agit là en fait d'une procédure à l'amiable qui s'est généralisée depuis les années 1980, en étant initiés d'abord par les Pays-Bas pour s'étendre ensuite rapidement à d'autres pays qui l'ont reprise à leur compte, parce qu'ils y ont trouvé intérêt pour l'implantation des entreprises dans leur territoire respectif.

Cette décision anticipée est appelée « *tax rulings* » en étant considérés comme un moyen pour l'entreprises de recourir en toute légalité à des pratiques d'optimisation fiscale et qu'il ne faut pas confondre au « *rescrit* » tel qu'il est pratiqué en Algérie et en France, en ce qu'il consiste

<sup>1</sup> Mustapha BENSALHI, Op-cite, P 67,

<sup>2</sup> Muet P.-A., « L'optimisation fiscale des entreprises dans un contexte international », dit « rapport Muet », Assem-blée nationale, 2014

justement pour l'administration fiscale à définir par anticipation les conditions d'imposition à la demande de l'entreprise, lorsqu'elle est appelée par exemple à exercer une activité.

#### 4.3.5 : Les aides de l'État à travers le « patent box »

C'est une pratique qui est mise en œuvre par certains pays comme la Grande Bretagne en faveur des sociétés innovantes qui exploitent leurs brevets et mêmes les autres sociétés sous licence et dans ce cas l'objectif vise à inciter les entreprises multinationales à y installer leurs centres<sup>1</sup> de R&D<sup>2</sup>

En vertu de cette réglementation, les entreprises réalisant des revenus d'exploitation des brevets en Grande Bretagne peuvent bénéficier d'un taux très réduit sur leurs revenus issus d'exploitation de brevets, ce qui leur permet d'économiser jusqu'à 55% de l'impôt sur les sociétés dû, lorsque le dispositif est appliqué en une année pleine et que les licences soient exclusives sur un pays et non seulement sur une région.

#### 4.3.6 : Les aides de l'État à travers l'amnistie fiscale :

L'amnistie fiscale se définit comme étant une forme de facilitation intervenant d'une manière cyclique ou espacée dans le temps et à laquelle certains pays ont recours soit pour alléger la charge fiscale des entreprises à l'effet de tenter de redynamiser leur activité économique, soit pour permettre le rapatriement des capitaux qui sont sortis du pays dans l'illégalité<sup>3</sup>.

Dans ce dernier cas, le but de l'amnistie est à savoir :

- D'une part, améliorer la couverture du tissu fiscal en amenant les contribuables en défaut à revenir à une meilleure conception légale de leur obligation fiscale
- Et d'autre part, permettre à l'Etat de récupérer les recettes publiques conséquentes.

Le cas d'amnistie de la France qui mérite d'être cité, car il en est en pleine application depuis ces dernières années et les contribuables disposant de comptes à l'étranger, se sont rués en masse de plus de 32.000 fraudeurs ont régularisé leur situation auprès du fisc entre début 2006 et fin 2013.

À noter qu'en Algérie, les arriérés fiscaux se chiffrent à 5.000 milliards de dinars l'équivalent de 60 milliards de dollars, selon les autorités et tout au moins pour les anciennes côtes datant de plusieurs années, elles méritent pour une bonne gestion d'être apurées en recourant à une amnistie.

---

<sup>1</sup> Abouth A. et Chastel A, op-cite,p55

<sup>2</sup> Recherche et Développement

<sup>3</sup> MAURPHY ET AL.R, op-cite,p44

## Chapitre 02 : l'optimisation fiscale, leviers et limites

### 5- L'optimisation par manipulation des prix des transferts :

La notion de « prix de transfert » désigne la valeur monétaire attachée aux transactions transfrontalières opérées entre sociétés membres d'un même groupe mais établies dans des États différents : transactions portant sur des actifs matériels (achats/ventes de biens, de marchandises) ou immatériels (concession des droits de propriété attachés à une marque), prestations de services (recherche et développement, comptabilité, gestion des ressources humaines), ou encore transferts financiers (prêts donnant lieu au versement d'intérêts par le bénéficiaire, octrois de garantie). Par nature, de telles transactions sont hors marché puisqu'elles s'effectuent entre entreprises associées qui, par construction, ne sont pas concurrentes<sup>1</sup>.

Sans qu'il soit possible d'estimer précisément le phénomène, la mondialisation de l'économie a fortement contribué au développement des flux intragroupe, rendant les prix de transfert stratégiques, pour les entreprises comme pour les administrations fiscales.

Les mécanismes d'optimisation fiscale internationale peuvent avoir pour effet de transférer une partie du bénéfice d'un pays à un autre, moins imposé au moyen d'une manipulation du prix de transfert<sup>2</sup>. Ainsi, une filiale implantée dans un État à taux d'imposition élevé, a intérêt à vendre un bien ou une marchandise à une autre société du groupe située dans un autre État à faible taux d'imposition à un prix réduit. Une telle opération permet de déplacer une partie du revenu du groupe d'un État où l'impôt est élevé, à un autre où l'impôt est réduit, ce qui permet de procurer une économie d'impôt pour le groupe<sup>3</sup>

Le « jeu » des prix de transfert, s'il peut s'avérer préjudiciable aux recettes publiques, n'est pas exempt de tout risque pour la société qui s'y adonne. Si une ou plusieurs administrations fiscales des États concernés par la transaction rejettent le prix de transfert tel qu'il a été valorisé ex ante par l'entreprise, il en résultera comme on vient de le dire un redressement fiscal qui, en l'absence de mécanismes correctifs bilatéraux, pourra en outre aboutir à une double imposition. Afin de minimiser ce risque, les lignes directrices de l'OCDE proposent deux mécanismes de neutralisation de la double imposition :

<sup>1</sup> Goldstein O. et De Guyenro P., « **Mise en place des instruments de lutte contre l'optimisation fiscale agressive** » BEPS, FATCA, 2014

<sup>2</sup> R. YAICH « La concurrence fiscale et l'entreprise », RCF, N°68, Editions Raouf YAICH, 2005, P 46.

<sup>3</sup> Selon R. YAICH, « les mécanismes internationaux d'optimisation, qui ont pour effet de transférer une base imposable d'un Etat dans un autre peuvent conduire à un comportement de « passagers clandestin ». Ce qualificatif désigne l'agent économique qui ne paie pas le prix fixé par un Etat, pour la formation d'un revenu sur son territoire » (R. YAICH « La concurrence fiscale et l'entreprise », RCF, N°68, op.cit. P 46.

## Chapitre 02 : l'optimisation fiscale, leviers et limites

### 6- l'optimisation par la création des centres offshore

Une société offshore est par définition : une société enregistrée dans un pays étranger, autre que celui où vous résidez habituellement. Plusieurs raisons peuvent justifier le choix d'ouvrir une entreprise dans une juridiction étrangère, mais le principal objectif est d'optimiser les revenus de la société, via une fiscalité avantageuse<sup>1</sup>. Par opposition aux sociétés offshore il existe des sociétés dites « *on shore* » qui sont résidentes. »<sup>2</sup>

#### 4 *Avantage fiscal :*

Une société offshore permet de réaliser des économies d'impôts considérables, permettant d'optimiser la rentabilité de votre entreprise<sup>3</sup> :

- ✓ Taxation très faible : la plupart des juridictions ne taxent pas ou très peu des sociétés qu'elles considèrent comme non-résidentes.
- ✓ Des procédures simples : les registres du commerce dans ces juridictions demandent souvent peu d'information.
- ✓ Anonymat et confidentialité : beaucoup de juridiction ne publient pas les noms de bénéficiaires, une entreprise offshore fournit un niveau de confidentialité élevé.
- ✓ Capitalisation restreinte : la plupart des juridictions offshore n'imposent aucune règle de capitalisation restreinte aux sociétés. Ainsi, les sociétés offshore peuvent être constituées de placements en actions purement nominaux, c'est à dire sans sortie de Cash.

### 7- L'optimisation par le financement

Les entreprises disposent, pour financer leur activité et leur développement, de deux moyens : l'endettement ou l'augmentation de capital. Sur le plan fiscal, le recours à l'endettement est, dans la généralité des cas, plus intéressant. En effet, une augmentation de capital est rémunérée par le versement aux actionnaires de dividendes, dont le montant n'est en principe pas déductible de l'assiette taxable de l'entreprise. En revanche, les charges financières afférentes à l'emprunt (essentiellement les intérêts) sont déductibles du résultat. Toutes choses égales par ailleurs, une entreprise cherchant à minorer sa cotisation d'impôt aura donc

<sup>1</sup> Revue : Comment monter sa Société Offshore étranger ? Formalités Fiscalité Avantages.

<sup>2</sup> Encyclopédie wikipédia : [https://fr.wikipedia.org/wiki/Soci%C3%A9t%C3%A9\\_extraterritoriale](https://fr.wikipedia.org/wiki/Soci%C3%A9t%C3%A9_extraterritoriale) (consulté le 01/05/2017 à 15H00).

<sup>3</sup> Site web : <https://offshore-societe.net/avantage-et-inconvenient-societe-offshore/>

## Chapitre 02 : l'optimisation fiscale, leviers et limites

rationnellement intérêt à se financer par emprunt, et ce d'autant plus que le taux d'imposition est élevé.

### 8- le recours aux instruments et entités hybrides

Sont rassemblés sous le vocable d'hybrides les instruments ou entités qui, parce qu'ils sont considérés différemment par les législations des différents États, permettent aux entreprises qui les utilisent de bénéficier d'un traitement fiscal plus favorable. Ces produits ou entités étaient identiquement considérés par les États comme :

- **Les instruments hybrides** : sont définis par l'OCDE comme des « instruments dont le régime fiscal est différent dans les pays concernés, étant le plus souvent considérés comme titres de dette dans un pays et comme titres de participation dans un autre »<sup>1</sup>. Cette double nature des titres permet à des entreprises liées qui y ont recours de bénéficier d'un traitement fiscal favorable dans chacun des États
- **Les entités hybrides** : « se voient appliquer le régime de la transparence fiscale dans un pays alors qu'elles sont considérées comme opaques dans un autre »<sup>2</sup>. Cette différence peut entraîner la double déduction d'une charge

### 9- l'optimisation par l'organisation des relations entre les entreprises

#### 9-1 la constitution de société de holdings financières<sup>3</sup> :

L'objet des sociétés *holdings* est la détention et la gestion de titres de participation ; leurs profits proviennent donc des dividendes qui leur sont « remontés » par les sociétés dont elles détiennent les titres. Or, ces dividendes proviennent de la réalisation, par lesdites sociétés, de bénéfices déjà taxés dans leur chef. Un mécanisme simple d'optimisation consiste donc à se placer sous les régimes, prévus par les législations nationales, qui permettent d'éviter l'imposition des dividendes. Lorsque le niveau de participation est élevé, il est possible de recourir aux mécanismes d'intégration fiscale.

#### 9-2 Le régime « mère-fille » :

La technique appelé « *d'intégration fiscale* », ou régime dit « *mère-fille* », permet la consolidation des résultats fiscaux de l'ensemble des sociétés membres d'un groupe de

<sup>1</sup> OCDE, Dispositifs hybrides – Questions de politique et de discipline fiscales, page 7.

<sup>2</sup> Ibid.

<sup>3</sup> Muet P.-A, op-cite,p68

## Chapitre 02 : l'optimisation fiscale, leviers et limites

sociétés ayant opté pour ce régime, le droit fiscal accorde certains avantages afin de soumettre à l'impôt sur les sociétés, un résultat de groupe<sup>1</sup>.

Les comptes consolidés sont appelés à s'affranchir des règles fiscales et juridiques de séparation des patrimoines sur lesquelles reposent les comptes individuels pour mettre en avant une conception purement économique, reposant sur le principe de prééminence de la réalité économique sur la forme juridique, suite à cette consolidation, les filiales bénéficiaires viennent compenser les pertes d'autres filiales, ce qui fait que l'impôt sera diminué du fait qu'il est calculé sur la base d'un résultat amoindri<sup>2</sup>.

### **Sous-section 3 : nouveaux leviers d'optimisation en fiscalité :**

Les techniques d'optimisation, sont plurielles et pluridisciplinaires et elles combinent en général plusieurs outils d'importance dont certains peuvent être schématiquement compliqués et moderne introduit à l'effet du développement de la technologie, elles sont classés comme suit :

#### **1. Les normes de la comptabilité**

La comptabilité est arrangée pour être au service de la fiscalité en tant qu'élément de sécurité quant à son application correcte, puisque les formalités comptables sont exigées aux entreprises dans le seul but de satisfaire aux obligations fiscales, ce qui permet par ce moyen de vérifier leur régularité rappelant que ces derniers temps la comptabilité a été agencée par rapport aux nouvelles normes IFRS pour tenter de l'unifier

« Les multinationales accordent une grande importance à la comptabilité, parce que c'est à ce niveau que les manipulations d'écritures de fond pour chercher à payer le moins possible les impôts dus, et qu'à travers quelques techniques elles parviennent à faire déplacer aux niveaux des écritures comptables d'un côté les charges dans les États dont le niveau d'imposition est élevé et de l'autre côté des profits dans des États dont le niveau d'imposition est faible »<sup>3</sup>.

---

<sup>1</sup> Clotilde Cattier, <https://www.compta-online.com/option-pour-le-regime-de-integration-fiscale-ao507#lien01>, (consulté le 29/04/2017 à 01H03)

<sup>2</sup> Mustapha BENSALI, op-cite, 86

<sup>3</sup> COURT (J.F), ENTRAYGUES (G), Op-cite, P90.

## 2. l'économie numérique

Le numérique actuellement fait l'objet d'une véritable révolution, eu égard à sa progression effective d'une génération en génération, en faisant abstraction des frontières physiques en raison de la possibilité de l'accès à distance, dans sa diffusion elle a réussi à accroître toujours davantage son périmètre d'intervention dans les différentes sphères d'activités, au point que dans sa fluidité tout se transforme en données échangeables, ce qui va dans le sens de l'optimisation<sup>1</sup>

Grâce aux avancées de l'économie numérique basées sur la dématérialisation des échanges, en utilisant les nouvelles technologies et le commerce électronique, certaines grandes entreprises ont pu se servir du numérique pour opérer en toute légalité l'optimisation fiscale, en exploitant au possible les failles existantes de la législation fiscale nationale comme étrangère, voire internationale, d'optimiser leur fiscalité et payer le moins possible d'impôts et tirer profit au maximum<sup>2</sup>.

En revanche les règles actuelles applicables en fiscalité ne sont pas en jonction avec le numérique dans la mesure où depuis quelques années les outils fiscaux qu'utilisent les Etats ne sont pas encore adaptés pour appréhender la création de valeur du numérique utilisé par les multinationales<sup>3</sup>.

## 3. le secret bancaire

Le secret bancaire désigne, dans son acception première, l'obligation qu'ont les banques de ne pas livrer des informations sur leurs clients à des tiers. Il relève du secret professionnel. Ce procès se trouve en France, en Suisse, en Autriche et au Liban uniquement. Par extension, le terme désigne parfois les mécanismes qui permettent à des personnes morales ou physiques de détenir des avoirs bancaires de façon plus ou moins anonyme.<sup>4</sup>

Le secret bancaire qui protège la sphère privée des clients des banques lesquelles sont chargées de garantir cette sécurité et elles ont pu accroître leur activité et ce qui est couvert par le secret bancaire s'apparente souvent de la pratique de l'optimisation fiscale.

La caractéristique du secret bancaire est qu'il ne permet pas par son complication, aux administrations fiscales étrangères d'obtenir des informations bancaires directement, sauf

---

<sup>1</sup> YAICH (R). « **La concurrence fiscale et l'entreprise** », RCF, N°68, Editions Raouf, 2005.P34

<sup>2</sup> Mustapha BENSALHI, Op-cite, P66

<sup>3</sup> Ibid.

<sup>4</sup> encyclopédie wikipédia : [https://fr.wikipedia.org/wiki/Secret\\_bancaire](https://fr.wikipedia.org/wiki/Secret_bancaire) (consulté le 05/05/2017 à 11H42)

lorsque c'est prévu par une convention internationale ou si une décision de justice prouvant l'existence d'un délit. Il est à souligner que le secret bancaire s'exerce dans différents pays et au niveau de l'Europe, la Suisse est reconnue comme étant la « plaque tournante de capitaux internationaux » et elle est suivie de l'Autriche, du Luxembourg et de Monaco.

### **Section 03 : limites de l'optimisation fiscale :**

#### **Sous-section 1 : l'abus de droit**

##### **1. Définition**

Le contribuable a la possibilité, lorsqu'il a le choix, d'opter pour les solutions fiscales les moins coûteuses. Pourtant, « si une entreprise détourne l'esprit de la loi en manipulant habilement les mécanismes juridiques, tout en la respectant (ce qui distingue l'abus de droit de la fraude pure et simple), l'abus de droit fiscal n'est pas loin. En pratique, il existe deux comportements passibles d'être qualifiés d'abus de droit fiscal »<sup>1</sup> :

- 5 l'abus de droit par simulation ;
- 6 l'abus de droit par fraude à la loi
  - a. L'abus de droit par simulation<sup>2</sup>

L'abus de droit fiscal par simulation recouvre essentiellement des actes fictifs qui dissimulent l'intention véritable des parties : contrat sans objet réel achat qui n'a pas été financé par le prétendu acquéreur ; opérations de prête-nom ;

- b. L'abus de droit par fraude à la loi<sup>3</sup> :

L'abus de droit fiscal par fraude à la loi désigne le fait de détourner l'intention de la loi originelle et de réinterpréter l'esprit de la loi à son avantage. Cette notion recouvre donc majoritairement les actes (contrats, créations de structures, etc.) dont le seul et unique motif est la diminution, voire l'annulation, de la charge fiscale.

En Algérie, a introduit le principe «abus de droit»<sup>4</sup> en matière fiscale, en vue de remettre en cause les actes ou les conventions présentés par les contribuables, dissimulant leur portée véritable.

---

<sup>1</sup> Didier BROCHON, « qu'est-ce que un abus de droit fiscal ? Définition et exemples », Actu finance, 9 juillet 2015.

<sup>2</sup> Ibid.

<sup>3</sup> Ibid.

<sup>4</sup> L'article 25 de la loi de finances pour 2014

## 2. l'optimisation fiscale et abus de droit

La théorie d'abus de droit n'a pas pour seul objectif la répression des contribuables frauduleux, mais elle permet aussi, de préciser les limites de l'optimisation fiscale et de la liberté du choix de la solution la moins imposée. L'abus de droit se distingue de l'optimisation fiscale par l'existence d'un montage juridique correct mais dans le seul but d'éluider l'impôt. En effet, il suffit que le contribuable apporte la justification économique de la construction juridique qu'il a implantée, pour que l'abus de droit ne soit pas établi. Dans ce sens, V. BESANCON<sup>1</sup> affirme que, « si l'administration ne prouve ni le caractère fictif de l'opération, ni le caractère exclusif des motivations fiscales, le montage ne pourra être sanctionné par la procédure de l'abus de droit, même s'il permet une évasion fiscale ».

### Sous-section 2 : l'acte anormal de gestion :

Selon R. YAICH<sup>2</sup>, « l'acte anormal de gestion est celui qui met une dépense<sup>3</sup> ou une perte à la charge de l'entreprise ou qui prive cette dernière d'une recette<sup>4</sup> sans que cela ne soit justifié par les intérêts de l'exploitation ».

En substance, on peut définir l'acte anormal de gestion comme celui qui accroît les charges de l'entreprise ou qui la prive d'un produit, sans que cet acte soit justifié par les intérêts de l'exploitation de la société. Il a donc pour effet de créer un préjudice pour le Trésor public, soit en minorant les recettes, soit en majorant les charges déductibles de l'entreprise.

Il serait impossible de dresser une liste exhaustive de tous les agissements susceptibles de constituer des actes contraires à l'intérêt de l'entreprise. Voilà quelques exemples, de manière à éclairer la notion. De tels actes peuvent recouvrir :

- des dépenses injustifiées : octroi d'avantages à un tiers personne physique (parent, ami) ou morale (société liée au sein d'un même groupe par exemple) ;
- des dépenses exagérées : le paiement d'un prix manifestement surévalué pour la rémunération d'un actif vendu par une société d'un groupe à une autre société appartenant au même groupe
- la renonciation à des recettes :

<sup>1</sup> V. BESANCON « Optimisation fiscale et abus de droit : l'exemple des entreprises dans la jurisprudence depuis 1994 », op.cit, P16.

<sup>2</sup> R. YAICH, op.cit, P 136.

<sup>3</sup> L'octroi de rémunération excessive à l'un des associés directement ou par personne interposée.

<sup>4</sup> L'exemple de l'abandon de créances au profit d'un client ou d'une filiale, l'octroi de crédit aux associés sans intérêts ou à un taux minimale

**Conclusion du chapitre :**

au terme de ce chapitre, Il convient de souligner que l'optimisation fiscale, en plus d'être en principe légale, peut même être légitimement considérée, du point de vue de l'entreprise qui y recourt, comme un acte de gestion normal et parfaitement justifié vis-à-vis de ses dirigeants et actionnaires. En effet la fiscalité est assimilée à une charge équivalente aux autres charges qui pèsent sur l'entreprise, et qu'il convient par conséquent de réduire au maximum afin de préserver les marges, la capacité d'investissement ou encore les possibilités de rémunération des détenteurs du capital.

En outre, l'implication des États dans l'optimisation fiscale des entreprises est majeure : si les entreprises parviennent à réduire significativement leur charge d'impôt, c'est parce que certains États ont mis en place des mesures fiscales particulièrement attractives, et que le recours à ces mesures est rendu possible par les conventions fiscales

En fin, la mission s'avère parfois difficile. En effet, les entreprises doivent faire en sorte que l'habileté fiscale dont il fait preuve et les montages juridiques et fiscaux qu'il propose ne soient interprétés par l'administration fiscale comme un dépassement et violation de droit fiscal.

**Chapitre III :  
l'intégration de  
l'optimisation  
fiscale dans les  
différentes étapes  
de vie de la  
Société**

## Chapitre III : l'intégration de l'optimisation fiscale dans les différentes étapes de vie de la société

### **Introduction du chapitre :**

L'optimisation fiscale se présente comme un procédé de réduction des charges fiscales pour cela, les techniques d'optimisation fiscale sont devenues indispensables à la rentabilité de l'entreprise en raison de l'effet significatif de la charge de l'impôt et de la multitude des choix offerts par la législation fiscale durant les différentes étapes de vie de l'entreprise.

Dans ce chapitre, on va présenter les choix fiscaux et réglementaires dont dispose le manager de l'entreprise lors de la phase de création, de fonctionnement, et de développement de son entreprise.

## Chapitre III : l'intégration de l'optimisation fiscale dans les différentes étapes de vie de la société

### **Section 1 : présentation de l'établissement d'accueil**<sup>1</sup>

Le ministère des finances est le conseiller du gouvernement dans les domaines budgétaire, fiscal, financier et comptable. Il est chargé de la mise en œuvre de la politique budgétaire et fiscale.

Le ministère des finances exerce ses attributions et ses missions sous le patronage du chef de l'État ainsi que le chef de gouvernement.

### **Sous-section 1 : Ministère des Finances (MF)**

#### **1. attributions du MF.**

Le MF exerce ses attributions dans les domaines :

- Les finances publiques ;
- la fiscalité ; c'est au ministère des finances d'initier tout texte relatif à la fiscalité et à l'administration fiscale. Aussi, de proposer les réformes fiscales ;
- la douane : initier tout texte relatif au régime douanier et à l'administration douanière ;
- la monnaie ;
- le domaine national et les affaires foncières : initier tout texte relatif au domaine national, cadastre et à la publicité foncière ;
- les dépenses publiques, le budget et la comptabilité publique ;
- l'épargne, le crédit et les assurances économiques : le MF a pour mission de développer la collecte de ressources et de moyens de paiement nécessaire au renforcement des finances publiques ;
- les ressources du trésor public ;
- les interventions financières de l'État ;
- la politique nationale en matière d'endettement extérieur ;
- le contrôle des charges le contrôle financier relatif aux utilisations des crédits du budget de l'État et les ressources du trésor public ;
- les relations économiques et financière extérieures.

#### **2. organisation du MF**<sup>2</sup>

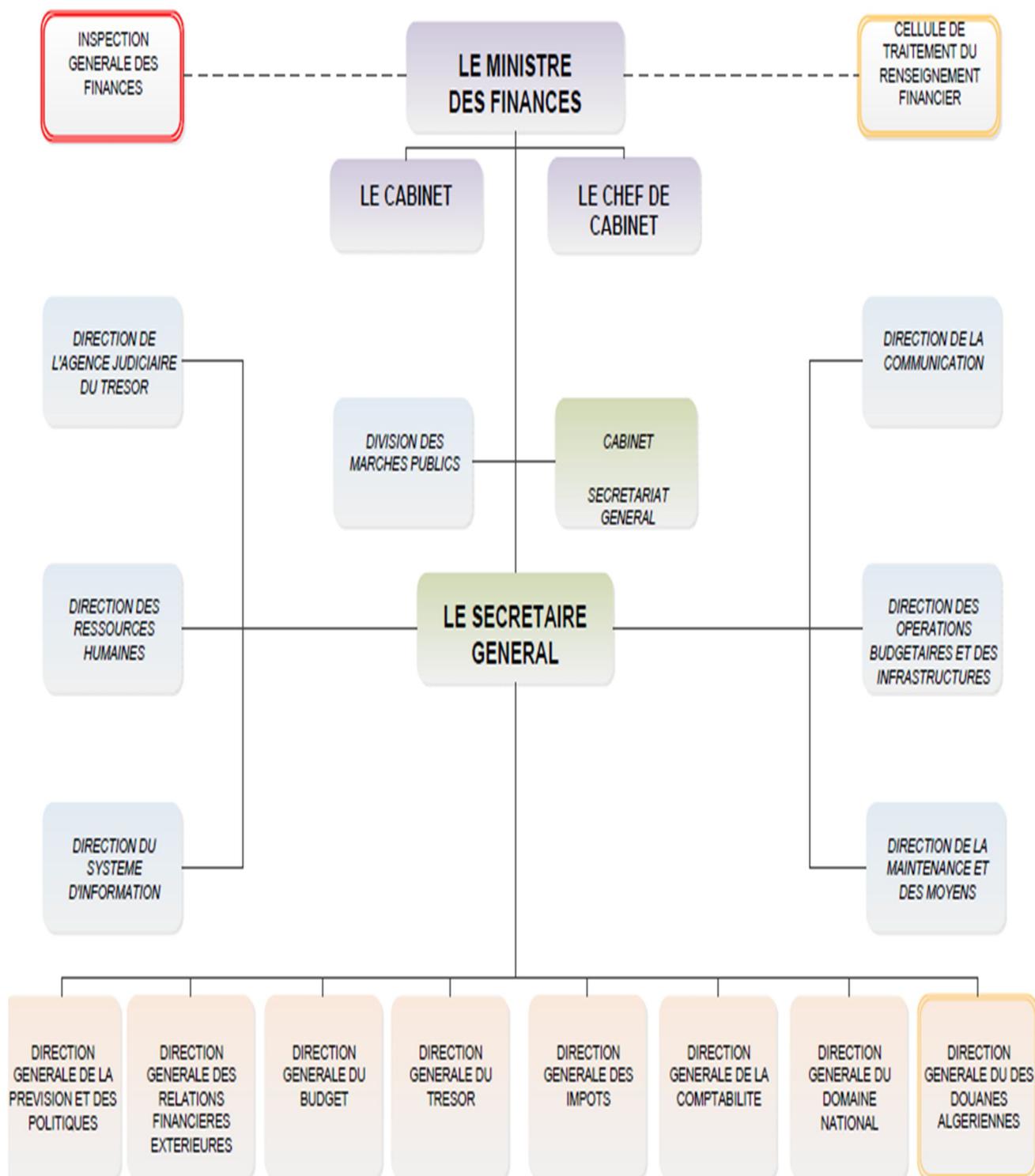
<sup>1</sup> Site du ministère des finances : <http://www.mf.gov.dz/rubriques/25/A-PROPOS-DU-MINISTERE.html>  
(Consulté le 14/05/17 à 15h45)

<sup>2</sup> Site du ministère des finances : <http://www.mf.gov.dz/article/33/Organisation/234/Organigramme.html>  
(consulté le 16/05/17 à 21h24)

### Chapitre III : l'intégration de l'optimisation fiscale dans les différentes étapes de vie de la société

Le ministère des finances est organisé selon l'organigramme ci-après

**Figure III.1** : organigramme du ministère des finances.



### Sous-section 2 : direction générale des impôts (DGI)<sup>1</sup>

#### 1. missions de la DGI

La direction générale des impôts est chargée de :

- Veiller à l'étude, à la proposition et à l'élaboration des textes législatifs et réglementaires ainsi qu'à la mise en œuvre des mesures nécessaires pour l'établissement de l'assiette, la liquidation et le recouvrement des impôts, droits, taxes fiscales et parafiscales ;
- Veiller à la préparation et à la négociation des conventions fiscale internationales et des accords internationaux comportant des dispositions fiscales ou parafiscales ;
- mettre en œuvre les mesures nécessaires de lutte contre la fraude et l'évasion fiscale ;
- veiller à la prise en charge du contentieux administratif et judiciaire concernant les impôts, droits et taxes de toute nature ;
- mettre en œuvre les instruments d'analyse, de contrôle de gestion et de rendement des services de l'administration fiscale, notamment les indicateurs de performance des services fiscaux ;
- veiller à l'amélioration des relations des services fiscaux avec les contribuables.

#### 2. organisation de la DGI<sup>2\*</sup>

La DGI est organisée en directions centrales et services extérieures :

##### 2.1 Services centrales :

- inspection générales des services fiscaux
- la direction de la législation et de la réglementation fiscale (DLRF)
- la direction des opérations fiscale (DOFR)
- la direction du contentieux (DCX)
- la direction de l'administration des moyens et des finances (DAMF)
- la direction de l'informatique et de l'organisation (DIO)
- la direction des relations publiques et de la communication (DRPC)
- la direction de la recherche et de la vérification (DRV)

<sup>1</sup> Site de la DGI :

<http://www.mfdgi.gov.dz/index.php/component/search/?searchword=mission%20et%20attributions&searchphrase=all&Itemid=222> (consulté le 14/05/17 à 15h47)

<sup>2</sup> site de la DGI,

<http://www.mfdgi.gov.dz/index.php/component/search/?searchword=organisation%20de%20la%20dgi&searchphrase=all&Itemid=222>

## Chapitre III : l'intégration de l'optimisation fiscale dans les différentes étapes de vie de la société

- la direction de l'information et de la documentation fiscale (DIDF)

Chaque direction abrite des sous-directions.

### 2.2 Services extérieures.

Ce service abrite les services suivants :

- la DGE.
- Inspections Régionales des Services Fiscaux (IRSF) : elles ont pour missions d'effectuer toutes les tâches liées au contrôle interne des services fiscaux.
- Directions régionales des impôts (DRI)<sup>1</sup> : elles sont au nombre de neuf (09), elles se trouvent au niveau d'Alger, Sétif, Constantine, Béchar, Chlef, Ouargla, Annaba, Blida, et chaque direction abrite quatre (04) sous-direction
- Service Régional des recherches et vérifications (SRRV) : chargé de l'exécution des programmes d'investigation de recherche et de contrôle.
- Centre Régional de l'Information et de la Documentation (CRID) : il est chargé de la coordination des programmes de recherche, de la collecte et du traitement de l'information économique et financière locale. il est composé de trois (03) sous-directions
- Direction des Impôts des Wilaya (DIW) : elle a pour missions :
  - Assurer l'autorité hiérarchique des CDI et des CPI
  - veiller au respect de la réglementation et de la législation fiscale, au suivi au contrôle de l'action des services et à la réalisation des objectifs fixés.

Elle est composée de cinq (05) sous-directions

- Centre des impôts (CDI)
- Centre de Proximité des impôts (CPI)<sup>2</sup>.

### Sous-section 3 : inspection générale des services fiscaux

#### 1. présentation de l'IGSF<sup>3</sup>

<sup>1</sup> Site de la DGI : <http://www.mfdgi.gov.dz/index.php/2014-03-24-14-21-47/services-extrieurs/88-direction-regionale-des-impots> (consulté le 14/05/17 à 18h11)

<sup>2</sup> Site de la DGI : <http://www.mfdgi.gov.dz/index.php/2014-03-24-14-21-47/services-exterieurs> (consulté le 14/05/17 à 18h30)

<sup>3</sup> Site de la DGI : <http://www.mfdgi.gov.dz/index.php/2014-03-24-14-21-47/directions-centrales/411-igsf> (consulté le 16/05/17 à 21h52)

## Chapitre III : l'intégration de l'optimisation fiscale dans les différentes étapes de vie de la société

L'inspection générale des services fiscaux IGSF a été créée en ???, en vue de contrôle, inspections et enquêtes sur :

- l'organisation et le fonctionnement des services ;
- la qualité de leur gestion ;
- diagnostiquer et d'expertiser les procédures fiscales
- l'utilisation du potentiel humain et matériel mis à leur disposition

Les textes fixant les attributions et l'organisation de l'inspection générale des services fiscaux sont :

- le Décret Exécutif n°98-230 du 13 Juillet 1998, fixant les attributions et l'organisation de l'Inspection Générale des Services Fiscaux
- décret Exécutif n°12-368 du 21 Octobre 2012, modifiant et complétant le Décret Exécutif n°98-230 du 13 juillet 1998, fixant les attributions et l'organisation de l'Inspection Générale des Services fiscaux
- arrêté interministériel du 16 Décembre 1998 fixant le nombre d'Inspection Régionales des Services Fiscaux, de Chefs de Brigades et de Vérification de Gestion.

### **2. Missions et Mode d'intervention de l'IGSF<sup>1</sup>**

#### **I- Inspections et vérifications de services :**

- 1- *programme général des interventions* : Il s'articule autour de 02 axes :
  - la vérification globale
  - la vérification ciblée y compris le contrôle de la situation de la caisse
- 2- Polycontrôle : il porte sur la gestion de l'ensemble des compartiments de la direction des impôts de la wilaya et les services opérationnels.

#### **II- Enquêtes administratives :** elles sont diligentées à la demande du Directeur Général, des responsables centraux, locaux des services fiscaux ou de l'Office Centrale de Répression de la corruption, elles sont engagées à l'effet de :

- vérifier la véracité des faits dénoncés et situer les responsabilités ;
- proposer les sanctions disciplinaires.

#### **III- Audit des organisations et des procédures.**

##### **a. organisation de l'IGSF<sup>1</sup>**

<sup>1</sup>Site de la DGI : [www.mfdgi.gov.dz/index.php/2014-03-24-14-21-47/services-extrieurs/88-direction-regionale-des-impots](http://www.mfdgi.gov.dz/index.php/2014-03-24-14-21-47/services-extrieurs/88-direction-regionale-des-impots), (consulté le 16/05/2017 à 20H00).

### Chapitre III : l'intégration de l'optimisation fiscale dans les différentes étapes de vie de la société

L'inspection générale des services fiscaux est dirigée par un inspecteur général placé sous l'autorité du directeur général des impôts.

L'inspecteur général des services fiscaux est assisté de huit (8) inspecteurs et de huit (8) chargés d'inspection.

L'inspecteur général, les inspecteurs et les chargés d'inspection sont nommés par décret exécutif.

Les fonctions d'inspecteur général, d'inspecteur et de *chargé* d'inspection sont des fonctions supérieures de l'État *et* respectivement classées et rémunérées par référence à inspecteur général, directeur et sous-directeur de l'administration centrale conformément aux dispositions des décrets exécutifs n° 90.227 et 90.228 du 25 juillet 1990.

Les inspecteurs sont assistés de dix (10) chargés d'audit, d'enquête et de synthèse qui sont chargés notamment :

- de conduire les missions d'audit au niveau des services fiscaux ;
- de diagnostiquer et d'expertiser les procédures fiscales ;
- de mener des missions d'enquête sur la régularité des procédures fiscales et sur le respect des règles de l'éthique et de la déontologie ;
- de formuler toute proposition visant l'amélioration de l'organisation et le fonctionnement des services ;
- de participer à l'élaboration des programmes d'intervention et à la sélection des structures à vérifier.

L'inspection générale des services fiscaux est organisée en inspections régionales des services fiscaux placées sous l'autorité de l'inspecteur général des services fiscaux. Ces inspections régionales interviennent sur l'ensemble des wilayas.

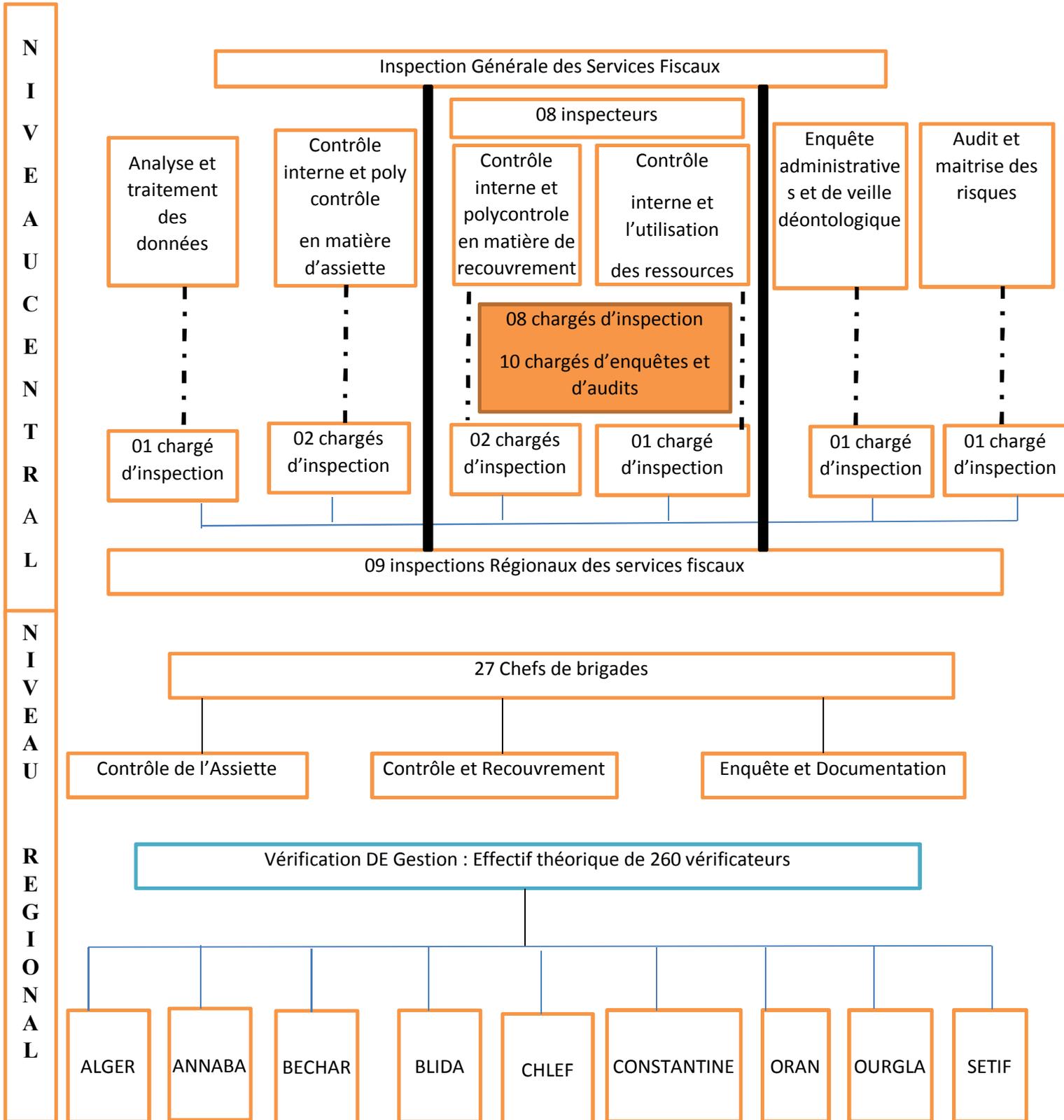
L'inspection régionale des services fiscaux est dirigée par un inspecteur régional assisté de chefs de brigades de vérification de gestion et de vérificateurs de gestion.

---

<sup>1</sup> Site de la DGI : <http://www.mfdgi.gov.dz/index.php/2014-03-24-14-21-47/directions-centrales/411-igsf> (consulté le 16/05/2017 à 21h53).

L'inspection régionale des services fiscaux est organisée en brigades de vérification de gestion dirigées par des chefs de brigades et composées de vérificateurs de gestion.

Figure III.2 : l'organigramme



## Chapitre III : l'intégration de l'optimisation fiscale dans les différentes étapes de vie de la société

### Section 02 : l'intégration de l'optimisation fiscale dans les différentes étapes de vie de l'entreprise :

Dans cette section, on va examiner les choix fiscaux dont dispose le chef d'entreprise lors de la phase de création, de fonctionnement, et de développement de l'entreprise

#### Sous-section 1 : Phase de la création de la société

A la phase de création de la société, les investisseurs se trouvent, souvent, tenus d'effectuer des choix relatifs à :

1. La nature de l'activité
2. Lieu de l'implantation
3. la forme juridique appropriée

##### 1. optimisation liée au choix de l'activité

Le droit commun et La loi la relative à l'investissement (**voir annexe N° 05**) qui a défini les activités éligibles peuvent bénéficier des avantages fiscaux accordés par la dite loi ainsi que les activités et les biens et services exclus des avantages (**voir annexe N° 06**), offrent des avantages fiscaux significatifs qui varient selon la nature de l'activité de l'entreprise et dont elle peut tirer profit, aussi bien au niveau de la IBS, IRG ainsi que de la TAP<sup>1</sup> :

Ici on présentera les différentes exonérations par secteurs d'activité offertes par le code fiscal dans le cadre de la loi de la promotion de l'investissement et le droit commun en matière d'IBS, IRG, et la TAP :

#### **a- impôt sur les sociétés IBS**

##### **❖ Exonération permanente :**

- Les entreprises dont les produits sont destinées à l'exportation
- entreprises relevant des associations de personnes handicapées et aux troupes théâtrales
- revenus agricoles
- les dividendes perçus par les sociétés mères au titre de leur participation dans le capital des autres sociétés membres du groupe.

<sup>1</sup> Se limiter aux principaux impôts qui pèsent sur l'entreprise à savoir : IBS, IRG, TAP selon le régime fiscal de l'entreprise.

### Chapitre III : l'intégration de l'optimisation fiscale dans les différentes étapes de vie de la société

- Le fonds de soutien à l'investissement pour l'emploi (FSIE)

#### ❖ Exonération temporaire :

- pour une période de (03) ans, à tout investissement entant dans le cadre de la **loi n° 01-03 du 20 aout 2001 modifiée et complétée par l'ordonnance n° 06-08 du 15 juillet 2006 relative au développement de l'investissement**
- sociétés de capital- risque (5ans)
- secteur touristique (10 ans) à l'exception des agences de tourisme, de voyage ainsi que les sociétés d'économie mixte exerçant dans le secteur du tourisme.
- abattement de 50 % Les revenus tirés d'activités exercées dans les wilayas de Tindouf, d'Adrar, de Tamanrasset et d'Illizi pour une période de (5 ans)
- entreprises qui créent et maintiennent des emplois nouveaux pour une période de (4ans)
- aux activités sportives à savoir Les bénéfices réalisés par les clubs professionnels de football constitués en sociétés par actions jusqu'à 31/12/2020
- investissements réalisés dans les localités relevant du Sud et des Hauts-Plateaux ainsi que dans toute autre zone dont le développement nécessite une contribution particulière de l'État, au titre de la phase d'exploitation pour une durée de (10) ans
- activités créatrices d'emplois : portée de trois (3) à cinq (5) ans.

#### **b- impôt sur le revenu global IRG**

#### ❖ Exonération temporaire :

- artisanat traditionnelle et artisanat d'art pour une période de 10 ans
- revenus agricoles
  - Les revenus issus des cultures de céréales, de légumes secs et des dattes;
  - Les revenus issus des activités portant sur le lait cru destiné à la consommation en l'état;
  - Les revenus résultant des activités agricoles et d'élevage exercées dans les terres nouvellement mises en valeurs et dans les zones de montagnes définis par arrêté interministériel du 16 mai 1993 sont exonérés de l'IRG pendant une durée de dix

### Chapitre III : l'intégration de l'optimisation fiscale dans les différentes étapes de vie de la société

(10), respectivement à compter de la date de leur attribution et celle de leur début d'activité.

- Les revenus tirés d'activités exercées dans les wilayas de Tindouf, d'Adrar, de Tamanrasset et d'Illizi, bénéficient à compter du 1er janvier 2015, à titre transitoire et pour une période de cinq (5), d'un abattement de 50 % sur le montant de l'IRG (entreprise individuelle)
- Exonération des produits d'actions en matière d'IRG, pour une période de cinq (05) années, et ce, à compter du 1er janvier 2005

#### c- taxe professionnelle TAP

L'exonération totale temporaire est accordée :

- pour une période de (03) ans, à tout investissement entant dans le cadre de **la loi n° 01-03 du 20 aout 2001 modifiée et complétée par l'ordonnance n° 06-08 du 15 juillet 2006 relative au développement de l'investissement**
- Les entreprises dont les produits sont destinées à l'exportation
- au secteur énergétique conformément à la loi n° 05-07 du 28 avril 2005 relative aux hydrocarbures, Activités de recherche et /ou d'exploitation :
- secteur touristique : réalisé en devise les activités touristiques, hôtelières, thermales, de restauration classée et de voyagistes.
- sociétés membres d'un même groupe

### Chapitre III : l'intégration de l'optimisation fiscale dans les différentes étapes de vie de la société

**Tableau III.1** : Tableau récapitulatif des exonérations accordées par le droit commun :

<i><b>Exonération</b></i>	<b>Exonération de la TVA</b>	<b>Exonération IBS</b>	<b>Exonération la TAP</b>	<b>IRG</b>	<b>Application du taux réduit 9%</b>	<b>droits, taxes et redevances de douane</b>
<i><b>Secteur</b></i>						
Activités Exportation	*	*	*	N-S	-	-
Artisanat traditionnel	*	N-S	-	*	*	-
Entreprises des handicapés	-	*	-	-	-	-
Secteur agricole	*	*	-	*	-	-
Navires, aéronefs et opérations effectués par les chantiers navals	*	-	-	-	*	-
Secteur minier	*	-	-	-	-	*
Secteur énergétique (hydrocarbure)	*	-	*	-	-	*
Secteur touristique	-	*	*	-	*	*
Secteur culturel	*	-	-	-	-	*
Secteur sportif	*	*	-	*	-	-
Recherche et développement	*	-	-	-	*	*

**Source** : établi par nous-même sur la base du guide fiscal de l'investisseur en Algérie

## Chapitre III : l'intégration de l'optimisation fiscale dans les différentes étapes de vie de la société

### 2. optimisation liée au choix de lieu d'implantation géographique

En plus des avantages accordés dans le régime général, le législateur a prévu un régime dérogatoire des avantages fiscaux au profit des investissements réalisés dans les zones à promouvoir (**le Sud et les Hauts-plateaux**).

**Tableau III.2** : avantages octroyés par le régime dérogatoire :

PHASE	AVANTAGE						
	<u>IBS</u>	<u>TVA</u>	<u>DD</u>	<u>D</u> <u>d'enregistrement</u>	<u>D</u> <u>mutation</u>	<u>TF</u>	<u>TAP</u>
<i>Création</i>		*1	*2	*3	*4	*5	
<i>Exploitation</i>	*6						*7

Source : établi par nous même à l'aide du guide fiscal de l'investisseur en Algérie

- 1 franchise de la tva pour les équipements rentrés dans le cadre de la réalisation de l'investissement ;
- 2 pour les biens importés et entrant directement dans la réalisation de l'investissement ;
- 3 exonération des droits d'enregistrement frappent les actes constitutifs de sociétés et les augmentations de capital ;
- 4 à titre onéreux pour l'acquisition immobilière ;
- 5 exemption sur les propriétés immobilière pour une période de 10 ans ;
- 6 pour une période de 10 ans ;
- 7 pour une période de 10 ans.

#### Commentaire

une lecture dans les avantages fiscaux accordé par la législation en faveur des activités installé dans les zones à promouvoir montre la volonté de l'état de diriger l'économie national vers ces zone pour rétablir un équilibre dans les politiques de développement ,

## Chapitre III : l'intégration de l'optimisation fiscale dans les différentes étapes de vie de la société

### 3. optimisation liée au choix de la forme juridique

Après avoir décidé de la nature de l'activité et du lieu d'implantation, les associés passent au choix de la forme juridique de la société, selon la structure adoptée donc, le résultat de l'entreprise va subir un traitement fiscal sensiblement différent.

#### 1. Formes juridiques d'entreprise :

##### 1.1 entreprise individuelle

Il s'agit d'une personne physique qui exerce ses activités en tant qu'entrepreneur individuel. Son entreprise à cet effet est organisée sous la forme individuelle, cette forme sociale convient à l'investisseur désireux d'être son propre patron et seul propriétaire de son affaire

##### 1.2 les sociétés des personnes :

Ce type de sociétés se caractérise sur le plan fiscal, par une reconnaissance partielle de la personnalité morale. Les sociétés de personne sont constituées, en fait par des associés qui se connaissent, et qui répondent indéfiniment et solidairement des dettes sociales. Elles comprennent :

##### 1.2.1 les sociétés en nom collectif – SNC- :

Les articles 551.552 et 553 du code de commerce prévoient que les associés ont tous la qualité de commerçant et répondent indéfiniment et solidairement des dettes sociales.

##### 1.2.2 les sociétés en commandite simple SCS<sup>1</sup> :

, elles se caractérisent par la présence de deux groupes d'associés<sup>2</sup> :

- Les commandités qui ont la qualité de commerçant et sont solidairement responsables des dettes sociales
- Les commanditaires qui sont les associés qui ne répondent des dettes sociales qu'à concurrence de leurs apports.

##### 1.2.3 les sociétés en participation SP

Il peut être créé entre deux ou plusieurs personnes physiques des sociétés en participation destinées à réaliser des opérations de commerce se sont des sociétés non immatriculées au registre de commerce et dépourvues de la personnalité morale<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> Ce type de sociétés a été introduit par le décret législatif N°93-08 du 25 avril 1993 modifiant l'article 563 du code de commerce

<sup>2</sup> Art. 563 bis et suite du code de commerce/ Décret législatif n°93-08 du 25 avril 1993

## Chapitre III : l'intégration de l'optimisation fiscale dans les différentes étapes de vie de la société

### 1.3 Les sociétés de capitaux

Ce type de société se caractérise sur le plan fiscal et juridique par la reconnaissance totale de la personnalité morale, ci-après un tableau récapitulatif de l'ensemble des formes juridiques existant en Algérie :

**Tableau III. 3** : tableau récapitulatif des formes de sociétés de capitaux :

<u>Forme juridique</u> Caractéristique	<b>SPA</b>	<b>EURL</b>	<b>SARL</b>	<b>SCA</b>
<b>Nombre d'associés min :</b>	7	1	2	3
<b>Nombre d'associés max :</b>	Sans limitation	1	50 <sup>2</sup>	Sans limitation
<b>Appellation des associés :</b>	Actionnaires	Associés	Associés	Commandité et commanditaires
<b>Capital souscrit min :</b>	1000000 DA (sans APE) si non 5 000 000 DA	100.000 DA	fixé librement par les associés <sup>3</sup>	1000000 DA (sans APE) si non 5 000 000 DA
<b>Valeur Min de l'action :</b>	1.000 DA	1.000 DA	Divisé en part sociale égale <sup>4</sup>	1.000 DA
<b>% min de libération de chaque part :</b>	25% (100% si en nature)	100 %	20 <sup>5</sup> % (100% si en nature)	100 %
<b>Possibilité d'apports en nature :</b>	Oui	Oui	Oui	Oui
<b>Régime fiscal :</b>	IBS	IBS (sauf option pour l'IRG)	IBS (sauf option pour l'IRG)	IBS

**Source** : cours de comptabilité de société, code de commerce

### 1.4 autres formes de sociétés

Le décret législatif N° 93-08 précité, a introduit d'autres formes sociétaires d'entreprises<sup>6</sup>

<sup>1</sup> L'article 795

<sup>2</sup> : L'article 590 du code de commerce : JORADP N° 71, portant Les nouvelles dispositions sur les Sociétés à responsabilité

<sup>3</sup> Article 567 bis et 567 bis1 du code de commerce : JORADP N° 71, portant Les nouvelles dispositions sur les Sociétés à responsabilité

<sup>4</sup> Article 566 du code de commerce : JORADP N° 71, portant Les nouvelles dispositions sur les Sociétés à responsabilité.

<sup>5</sup> Article 567 bis et 567 bis1 du code de commerce.

<sup>6</sup> Recueil des textes législatifs- « investir en Algérie »- op-cit- P29

## Chapitre III : l'intégration de l'optimisation fiscale dans les différentes étapes de vie de la société

### 1.4.1 le groupement

Deux ou plusieurs personnes morales, peuvent constituer entre elles par écrit, pour durée déterminée, un groupement, en vue de mettre en œuvre tous les moyens propres à faciliter ou à développer l'activité économique de ses membres, à améliorer ou à accroître le résultat de cette activité<sup>1</sup>

### 1.5 les nouvelles formes juridiques d'investissement

Le développement du marché des capitaux en Algérie ne manquera pas de susciter un intérêt croissant pour la mise en place d'institution chargée de drainer l'épargne des ménages nécessaires à l'investissement. Ces institutions sont communément appelées « organismes de placement collectif en valeurs mobilières » par abréviation « OPCVM »<sup>2</sup>

La législation algérienne distingue deux formes juridiques d'organismes de placement collectif en valeurs mobilières « OPCVM »<sup>3</sup> :

#### 1.5.1 Les sociétés d'investissements à capital variable **SICAV** :

C'est une société par actions, régie par les dispositions du code de commerce et par les dispositions de l'ordonnance N°96-08 du 10 janvier 1996, relative aux OPCVM « actions, obligations, titres participatifs » et des titres de créances négociables « bons de trésor, billets de trésorerie...etc. » et des liquidités.

#### 1.5.2 Fonds commun de placement **FCP** :

C'est une copropriété de valeurs mobilières et de liquidité. Il se caractérise par la mise en commun de capitaux par des épargnants en vue de l'achat d'un portefeuille de valeurs mobilières dont la gestion sera confiée à un spécialiste. Le FCP n'a pas de personnalité morale, ce qui lui permet de disposer de structures de fonctionnement très légères puisqu'il n'y a pas d'assemblée ni de conseil d'administration...etc.

<sup>1</sup> Art. 796 et suite du code du commerce.

<sup>2</sup> la mise en place en Algérie des organismes de placement collectifs en valeurs mobilières a été concrétisée par la promulgation de « l'ordonnance N°96-08 du janvier 1996 »,

<sup>3</sup> Bulletin de la commission d'organisation et de surveillance des opérations de bourse « COSOB » - N° 05- 1er trimestre -1998- P37–page 37 et les suivantes.

## Chapitre III : l'intégration de l'optimisation fiscale dans les différentes étapes de vie de la société

### 2. Choix juridique et traitement fiscal

#### 2.1 Traitement fiscal

Tableau III.4 : traitement fiscal des entreprises

Type d'entreprise Régime fiscal	Entreprise individuelle	Société de capitaux SARL, SPA...	Société de personnes SNC, SCS, SEP
IRG	+	-	+
IBS	-	+	*

-Non assujettie

+ assujettie obligatoirement

\*sur option

#### 2.2 incidence fiscale de choix de la forme juridique

Dans les sociétés de capitaux, l'IBS est calculé sur les bénéfices réalisés par la société elle-même. Les associés ne sont quant à eux imposables que sur leur part des bénéfices distribués. C'est une structure qui se prête à la constitution de fonds propres puisque les bénéfices net peuvent être incorporés au capital, c'est-à-dire ne pas distribués

De plus, les associés prennent moins de risque puisque leur responsabilité est limitée à leurs apports, la personnalité fiscale coïncide avec la personnalité morale. En outre les bénéfices distribués se trouvent imposés doublement, d'abord au niveau de la société, ensuite au niveau de l'associé bénéficiaire des dividendes, les associés sont imposés également à l'IRG sur les rémunérations versées, salaires par exemple et les dividendes donc, l'IBS n'est pas dû sur les sommes laissées en réserves.

Les sociétés de personne, se caractérisent sur le plan fiscal par une reconnaissance partielle de la personnalité morale, l'entreprise souscrit les déclarations de résultat, mais le bénéfice ou la perte sont considérés comme directement appréhendés par les associés, toutefois cette situation peut être modifiée sur option\* dont les effets sont identiques à ceux induit par la transformation d'une société de personne soumise à l'impôt sur le revenu globale en une société de capitaux soumise à l'IBS

En cas d'absence d'option, la société est imposée selon des modalités applicables aux entreprises individuelles, mais variaient selon la nature de l'activité de l'entreprise qui n'opte

## Chapitre III : l'intégration de l'optimisation fiscale dans les différentes étapes de vie de la société

pas pour les régimes des sociétés de capitaux, peut bénéficier de la transparence fiscale puisqu'elle évite la double imposition des personnes ne constitue pas une situation favorable à la constitution des fonds propres, car les bénéfices sont distribuables avant d'être imposés au niveau de l'entreprise, celle-ci, ne peut pas conserver les bénéfices nets.

En fin, et pour les entreprises individuelles, elles se caractérisent par l'absence de forme juridique particulière, le patrimoine de l'entreprise est confondu avec celui du chef d'entreprise. De même que l'entreprise individuelle, n'est pas imposée en tant que telle sur son résultat. Celui-ci est imposé avec les revenus du chef de l'entreprise à l'IRG.

### **Commentaire :**

En fin de compte, le choix juridique de l'entreprise, avant d'investir, est une opération complexe, dans la mesure où la diversification des régimes fiscaux, notamment après la réforme fiscale, qui créait un régime fiscal propre aux sociétés donne lieu au facteur juridique d'être plus important d'engager une activité économique les facteurs essentiels du choix juridique de l'entreprise qu'on a relevé sont notamment :

- Les bénéfices vont-ils être distribués non conservés ?
- Les provisions en matière de bénéfices sur plusieurs ans
- La situation fiscale des dirigeants et des associés
- La constitution de fonds propres
- les dispositions fiscales particulières que l'entreprise peut bénéficier
- Les coûts liés à la constitution de l'entreprise

### **3. Coût fiscal de choix juridiques**

Selon qu'il s'agisse d'une entreprise individuelle ou une société, l'entreprise créée aurait à supporter ou non des charges fiscales, notamment **des droits d'enregistrement** que payeraient exclusivement les sociétés au moment de la création et non les entreprises individuelles.

### **4. les démarches et les formalités administratives à entreprendre :**

#### **4.1 Formalités administratives et de publicité:**

La constitution d'une société doit faire l'objet des formalités suivantes :

- l'acte de société doit être constaté par un acte authentique rédigé par le notaire,

### Chapitre III : l'intégration de l'optimisation fiscale dans les différentes étapes de vie de la société

- Les actes constitutifs de sociétés doivent, à peine de nullité, être publiés dans un bulletin officiel des annonces légales (BOAL),
- Dépôt au greffe du tribunal de l'acte constitutif de la société,
- Immatriculation au registre de commerce dans les deux mois de la constitution de la société.

#### 4.2 Déclaration d'existence:

Toute société de personnes ou de capitaux, doit dans les trente (30) jours du début de leur activité, souscrire auprès de l'inspection des impôts dont, une déclaration conforme au modèle fourni par l'administration.

#### 4.3 Demande d'immatriculation au niveau des services fiscaux (numéro d'identification fiscale NIF) :

Le NIF concerne l'ensemble des personnes physiques, quelque soit leur nationalité, les personnes morales de droit public et de droit privé ainsi que les entités administratives qui déploient en Algérie des activités dans tous les secteurs notamment économique, financier, social, culturel et politique.

#### 4.4 La demande d'immatriculation :

Formulation d'une demande d'immatriculation et la déposer auprès des services fiscaux compétents lors de la souscription de la déclaration d'existence.

### Chapitre III : l'intégration de l'optimisation fiscale dans les différentes étapes de vie de la société

#### 5. Les formes d'exploitation de l'investissement :

Pour lancer une activité, on aura soit :

**Tableau III.5** : les formes d'exploitation :

Forme d'exploitation L'investissement	<u>Acquisition</u>	<u>Location</u>
<b><i>Un local</i></b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Exonérée du droit d'enregistrement de 5%.</li> <li>✓ Soumise à la taxe de publicité foncière au taux de 1% supportée par l'acheteur</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Les actes portant bail d'un local à usage commercial ou professionnel d'un fonds de commerce à durée limitée sont assujettis à un droit proportionnel de 2%<sup>1</sup> calculé sur le prix total du loyer augmenté des charges</li> <li>✓ Les actes portant bail à vie ou à durée illimitée portant sur des locaux sont assujettis à un droit d'enregistrement de 5%<sup>2</sup>. La valeur taxable est déterminée par le capital formé de vingt fois le prix et les charges annuelles.</li> </ul>
<b><i>Un fonds de commerce</i></b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ soumise à un droit d'enregistrement de 5% dont les deux parties (vendeur et l'acheteur) sont solidaires pour le paiement de ce droit.</li> </ul>	
<b><i>Terrain à bâtir</i></b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Exonérée du droit d'enregistrement de 5%<sup>3</sup></li> <li>✓ Soumise à la taxe de publicité foncière au taux de 1%<sup>4</sup> supportée par l'acheteur</li> </ul>	//

Source : guide fiscal de l'investisseur 2017

<sup>1</sup> Art 91 et 222 du C.E

<sup>2</sup> (Art .220 du C.E)

<sup>3</sup> (Art 11 de l'ordonnance n° 01-03 relative au développement de l'investissement).

<sup>4</sup> (Art .353-2 du C.E)

## Chapitre III : l'intégration de l'optimisation fiscale dans les différentes étapes de vie de la société

### 6. Le choix du dispositif convenable pour bénéficier des avantages fiscaux :

Après avoir complété les formalités administratives de création de l'entreprise le législateur algérien donne aux investisseurs la possibilité de choisir un dispositif dans le cadre de leur investissement qui répond à leur besoin pour bénéficier des avantages fiscaux, ces dispositifs sont :

- 1- Dispositif de soutien à l'emploi
- 2- Dispositif de soutien à l'investissement

**Remarque** : il est à noter que le dispositif de soutien à l'emploi concerne des catégories et des cibles limitées, il est dédié essentiellement aux jeunes chômeurs, dont ils n'ont pas des moyens de financement de leur projet, ainsi que ces projets sont de taille faible.

Du fait de son champ d'application limités on a opté dans le cadre de notre étude essentiellement sur les avantages fiscaux accordé par la loi de promotion d'investissement (l'ordonnance n°01-03 du 20 Août 2001) qui touches toutes les types d'investisseurs sans distinction .

#### 6.1 Dispositifs de soutien à l'emploi :

Pour encourager la création d'entreprises dans les domaines de la production et des services, le législateur a mis en place trois (03) dispositifs :

- Le 1<sup>er</sup> piloté par l'ANSEJ s'adresse aux jeunes âgés de 19 ans à 35 ans.
- Le 2<sup>ème</sup> dispositif piloté par la CNAC est destiné aux chômeurs âgés de 35 ans à 50 ans.
- Le 3<sup>ème</sup> dispositif dirigé par l'ANGEM s'adresse aux travailleurs à domicile quel que soit leur âge.

la loi a unifié les avantages suivants aux trois dispositifs :

##### ➤ Dans la Phase réalisation :

- 3- Acquisition en franchise de TVA des équipements nécessaires à l'exploitation de l'activité; le bien acquis doit être conservé pendant 5 ans.
- 4- Application du taux réduit de 5% en matière de droits de douanes pour les équipements importés non fabriqués en Algérie.

##### ➤ Phase exploitation :

## Chapitre III : l'intégration de l'optimisation fiscale dans les différentes étapes de vie de la société

Les avantages suivants sont accordés :

- Exonération de TAP au titre des trois (03) premières années à compter du début d'activité.
- Exonération IRG de 03 années pour les entreprises individuelles.
- Exonération IBS de 03 années pour les sociétés.

Cette exonération IRG, IBS et TAP est prorogée de 02 années en cas d'engagement de recruter trois (03) salariés.

À l'expiration de cette période d'exonération le promoteur ouvre droit au bénéfice d'abattements sur les droits TAP et IRG ou IBS comme suit :

- 1er année suivant la fin de l'exonération : 70%.
- 2ème année suivant la fin de l'exonération : 50%.
- 3ème année suivant la fin de l'exonération : 25%.

Un privilège fiscal est octroyé en faveur des activités installées dans les zones à promouvoir :

- Phase réalisation : avantages identiques que dans le régime général.
- Phase exploitation : exonération TAP, IRG ou IBS est de 6 ans à compter du début d'activité.

### 6.2 Dispositifs de soutien à l'investissement

#### 6.2.1 L'agence nationale de développement de l'investissement (ANDI)

Pour le bénéficiaire des avantages prévus par la loi n°16-09 relative à la promotion de l'investissement, les investissements doivent faire, préalablement à leur réalisation, l'objet d'un enregistrement auprès de l'ANDI.

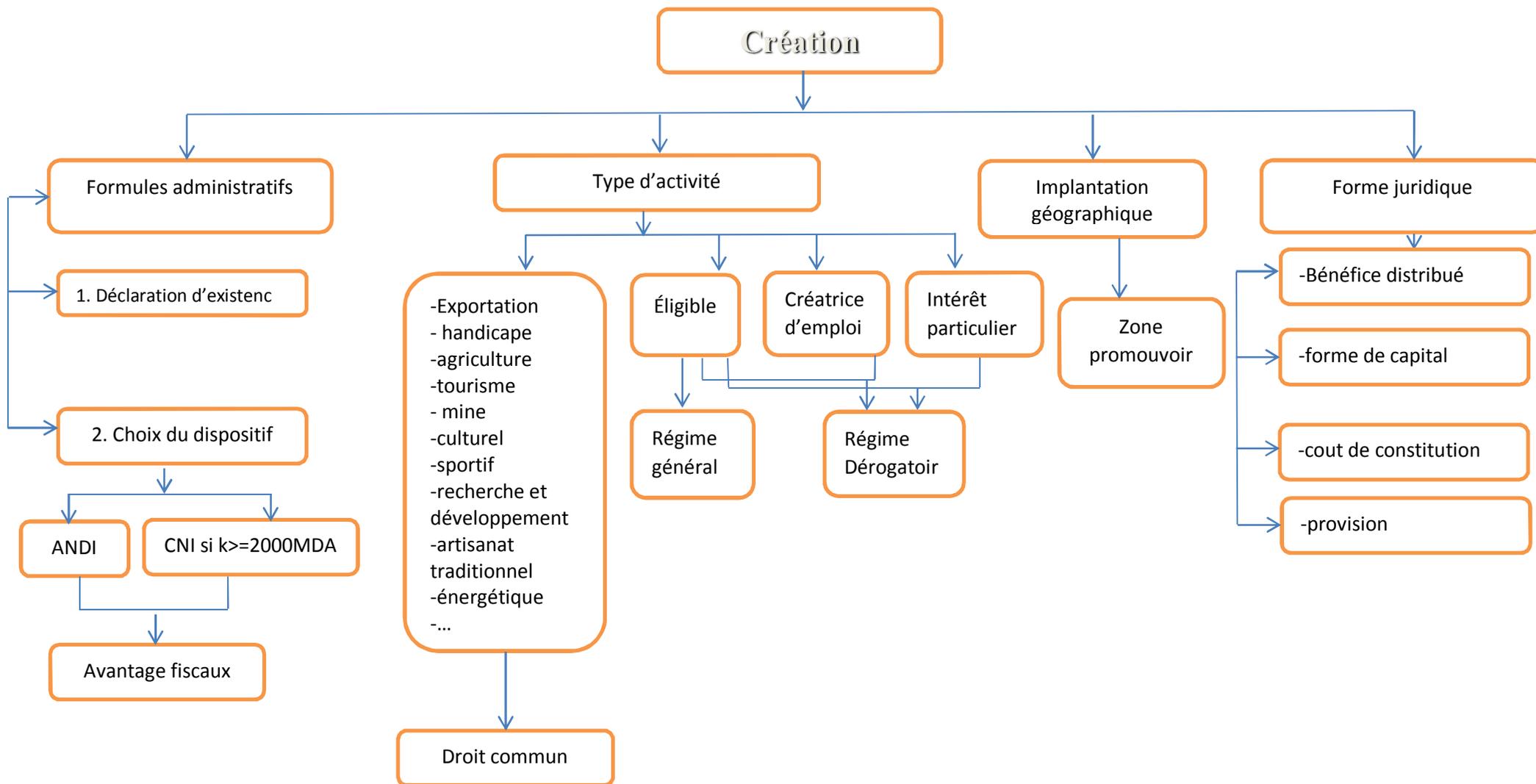
L'enregistrement est matérialisé par une attestation, délivrée séance tenante, autorisant l'investisseur de se prévaloir, auprès de toutes les administrations et tous les organismes concernés, des avantages auxquels il ouvre droit.

#### Remarque :

Les projets devant être soumis au CNI :

- Les projets d'investissement dont le montant est supérieur à 2.000.000.000 de dinars
- Les projets d'intérêt national donnant lieu à une convention d'investissement.

Figure III.1 : Schéma de la phase de création



## Chapitre III : l'intégration de l'optimisation fiscale dans les différentes étapes de vie de la société

### Sous-section 2 : phase d'exploitation de l'entreprise

En cours d'exploitation, l'entreprise essaie d'agir et de rendre efficace sa gestion fiscale, en optimisant le montant de l'impôt ou bien, d'en différer le paiement en vue de bénéficier d'un gain de trésorerie. Elle est également tentée parfois de renoncer à un avantage fiscal pour des motifs de gestion.

Nous aborderons dans ce qui suit :

- ✓ le cas de la gestion fiscale des opérations d'exploitations de l'entreprise, c'est à dire les choix qui ont un impact direct en matière de TVA;
- ✓ Et enfin le cas de la gestion fiscale des charges, dont notamment les différents types d'amortissement.

#### **1- Optimisation fiscale des opérations d'exploitation de l'entreprise en matière de TVA :**

Dans le cadre des opérations d'exploitation d'une entreprise, le dirigeant se trouve amené à faire un certain nombre de choix en matière de TVA, dont notamment:

##### **1.1 l'option pour le non assujettissement à la TVA ;**

Dans cette partie nous aborderons le régime d'imposition à la TVA sur option et l'intérêt de ce régime.

##### 1.1.1 Les bénéficiaires de l'option :<sup>1</sup>

Les personnes physiques ou morales Peuvent sur leur déclaration, opter pour la qualité de redevable de la taxe sur la valeur ajoutée, dont l'activité se situe hors du champ d'application de la taxe, dans la mesure où elles livrent :

- à l'exportation ;
- aux sociétés pétrolières ;
- à d'autres redevables de la taxe ;
- à des entreprises bénéficiant du régime des achats en franchise.

1.1.2 Modalités de l'option<sup>2</sup> : L'option peut être demandée à toute période de l'année et s'exerce sur simple déclaration de la personne intéressée à adresser, sous pli recommandé, à l'inspection habilitée du lieu d'imposition.

##### 1.1.3 Conséquences de l'option :

<sup>1</sup> Article 3 du code de la taxe sur le chiffre d'affaire.

<sup>2</sup> Guide pratique de la TVA, ministère de finance ,2016,p54

## Chapitre III : l'intégration de l'optimisation fiscale dans les différentes étapes de vie de la société

La personne, ayant optée, est obligatoirement soumise au régime du réel. Elle est astreinte à toutes les obligations imposées aux redevables de la TVA (déclaration d'existence, dépôt des relevés de chiffre d'affaires, tenue d'une comptabilité régulière).

### 1.2 Optimisation par le recoure aux achats en franchise de la TVA :

L'achat en franchise de la tva permet aux assujettis qui se trouvent dans l'impossibilité d'imputer la taxe payée sur achat, d'acquérir en franchise de TVA les biens, marchandises et services destinés soit à l'exportation, soit à la production de biens expressément exonérés par la loi.<sup>1</sup>

#### 1.2.1 Opérations bénéficiant de la franchise de TVA<sup>2</sup>

- Les biens et services acquis par les fournisseurs des sociétés pétrolières, hors l'activité de prospection ;
- les achats ou importations de produits destinés, soit à l'exportation ou à la réexportation en l'état, soit à être incorporés dans la fabrication, le conditionnement ou l'emballage de produits destinés à l'exportation, ainsi que les services liés directement à l'opération d'exportation ;
- les biens d'équipement, autres que les véhicules de tourisme, acquis par les jeunes promoteurs d'investissements ;
- les biens et services acquis dans le cadre d'un marché conclu entre une entreprise étrangère non résidente et un cocontractant bénéficiant de l'exonération de la taxe.

Et pour les contribuables réalisant des opérations d'investissement peuvent bénéficier, notamment, sur décision de l'ANDI, du régime de la franchise de la TVA. Ce régime permet d'acquérir en franchise de la taxe les biens et services entrant directement dans la réalisation de l'investissement.

Les attestations d'achat en franchise ou d'exonération de TVA sont téléchargeables par voie électronique. Le bénéficiaire est tenu de les présenter au service gestionnaire de son dossier fiscal, aux fins de son visa.

### 1.3 Optimisation par le recoure aux exonérations :

Les exonérations répondent généralement à des considérations économiques, sociales ou culturelles.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> Guide pratique de la tva ,op-cite,p56

<sup>2</sup> ibid

<sup>3</sup> Ibid

### Chapitre III : l'intégration de l'optimisation fiscale dans les différentes étapes de vie de la société

- en matière économique : les exonérations concernent, notamment, certains travaux et services relatifs aux activités de prospection, de recherche, d'exploitation, de liquéfaction ou de transport par canalisation des hydrocarbures liquides et gazeux, réalisés par ou pour le compte de l'entreprise SONATRACH.
- en matière sociale: elles sont accordés, notamment, aux produits de large consommation (pain, lait, orge, farines, etc...), médicaments, restaurants à bon marché n'ayant pas de but lucratif et véhicules pour invalides.

Optimiser veut aussi respecter les délais de paiement de TVA, pour éviter des pénalités ultérieure, de ce fait les contribuables sont tenus de présenter dans les 20 premiers jours de chaque du mois, ou trimestriellement à l'administration fiscal pour s'acquitter des montant due.

Ci-après un tableau récapitulatif des délais de paiement de l'ensemble des principaux impôts ainsi que les pénalités de non-paiement :

**Tableaux III.6 :** tableau récapitulatif de principales déclarations fiscales et les délais à respecter :

Nature de déclaration	Les impôts concernés	Les imprimées de déclaration	Délais de déclaration
Déclaration d'existence	IRG, IBS ou IFU	Série G n°8	Dans les trente (30) jours du début de l'activité.
Déclaration mensuel	-IRG / RCM - retenues à la source -IRG / traitements et salaires- retenues à la source -TAP / acomptes provisionnels (régime du réel) -TVA -TIC -TPP -Droit de timbre	Série G n° 50 (régime du réel)	Dans les vingt (20) premiers jours du mois
Déclaration annuel	IFU	Série G n° 12	Avant le 1er Février de chaque année
déclaration globale des revenus (annuels)	IRG	Série G n° 01	Au plus tard le 30 Avril de chaque année.
déclaration des bénéfices professionnels (régime du réel)	IRG / Bénéfices professionnels	Série G n° 11 : Régime du réel Série G n° 11 bis : Régime du réel (centre des impôts)	Au plus tard le 30 Avril de chaque année

### Chapitre III : l'intégration de l'optimisation fiscale dans les différentes étapes de vie de la société

déclaration des traitements et salaires	IRG/ traitement et salaires	-Série G n° 29 Série G n° 29 Ter pour les contribuables relevant du centre des impôts (CDI).	Au plus tard le 30 Avril de chaque année
déclaration des revenus agricoles	IRG/RA	Série G n° 15	Au plus tard le 30 avril de chaque année.
déclaration spéciales professionnelles	Impôt sur les bénéfices des sociétés (IBS).	-Série G n° 4 -Série G n° 4 Bis pour les contribuables relevant de la DGE. - Série G n° 4 Ter pour les contribuables relevant du CDI.	Au plus tard le 30 avril de chaque année (Art 151 du CIDTA).
Déclaration annuel	TAP	-Série G n° 11 régime du réel, catégorie des bénéfices professionnels	Au plus tard le 30 avril de chaque année.

Source : calendrier fiscal 2017

- Les pénalités à conséquence de fraude dans les déclarations :

- Majoration de 10% en plus des droits dissimulé ne dépasse pas les 50.000 da
- 15% de pénalités dans les droits quand les droits dissimulé dépasse les 50.000 da et moins ou égal à 200.000 da
- 25 % de pénalités quand les droits dissimulé dépasse les 200.000 da.

Dans le cas de recours aux manœuvre frauduleux comme le cas de vente sans facteur pour dissimuler la TVA ,ou la présentation des fiches non soumise à la réglementation pour bénéficier des exonérations et des abattements ,par l'enregistrement des opération fictifs dans le journal de l'entreprise ,des pénalités suivantes ont appliqués :

- 100 % des droits si les droits dissimulés ne dépasse pas les 5.000.000 da
- 200% des droits si les droits dissimulés dépasse 5.000.000 da

- Les coûts résultants des faux choix fiscaux :

Il est obligatoire aux contribuables bénéficient des abattements et des exonérations dans le cadre de promouvoir de l'investissement, de réinvestir les bénéfices qui résulte des exonérations et des abattements dans un délai de 4 ans, une amende de 30% est imposé en plus de restitution de montant de l'incitation fiscale offerte.

## Chapitre III : l'intégration de l'optimisation fiscale dans les différentes étapes de vie de la société

### 1.4 Le choix du régime d'imposition à la TVA :

Choix entre le régime des encaissements et le régime des débits.

#### 1.4.1 Le régime des encaissements :

En général, la TVA est collectée à la facturation des biens, mais lors d'une prestation il n'y a pas de réception de marchandises à proprement parler. Dès lors, on appelle TVA sur encaissement, le fait de collecter de la TVA au règlement de la prestation.

#### 1.4.2 Le régime des débits :

Les entreprises qui effectuent des opérations dont l'exigibilité est constituée par l'encaissement (En ce qui concerne les spectacles, jeux et divertissements de toute nature)<sup>1</sup> peuvent être autorisées à acquitter la taxe d'après leurs débits auquel le fait générateur est constitué par le débit lui-même

➤ L'intérêt de l'option pour le régime des débits :

L'option pour les débits a pour conséquence d'avancer la date du paiement de la TVA, ce qui peut paraître défavorable pour l'entreprise. Mais à côté de cet inconvénient, l'option pour les débits présente d'autres avantages notamment :

- le coût moins élevé de gestion par rapport à celui engendré par l'adoption du régime des encaissements (notamment pour les banques...);
- si le délai fournisseur est supérieur au délai client, la déduction de la TVA sur fournisseur serait permise alors qu'on ne la pas encore payé au fournisseur, alors que celle à verser aux services des impôts pourrait être retardée au maximum...
- la déduction de la TVA, en cas de règlement des clients par effets, est faite à partir de la date de l'acceptation de l'effet au lieu de la date d'encaissement de l'effet (contrairement à ce qui est admis dans le cadre du régime des encaissements)

### 2. optimisation fiscale en agissant sur les charges :

En matière d'impôt sur les sociétés, la plupart des charges entrant dans l'intérêt de l'entreprise sont déductibles (sauf exceptions prévues par la loi). De nombreuses entreprises ne savent pas nécessairement quelles sont les charges pouvant être

---

<sup>1</sup> Guide fiscale de la TVA

## Chapitre III : l'intégration de l'optimisation fiscale dans les différentes étapes de vie de la société

déduites de leur résultat et de ce fait, ne parviennent pas à optimiser leur situation fiscale. Pourtant, elles peuvent déduire un large éventail de dépenses :

Dans ce qui suit on a choisi une charge importante qui est l'amortissement pour l'éclaircir et mettre bien l'accent sur le bon choix parmi ceux autorisés pour aboutir à une bonne optimisation

### 2.1 Le choix du type d'amortissement :

Le mode de répartition de l'amortissement sur les différents exercices doit être choisi sur la base de considérations essentiellement économiques : il peut conduire à des amortissements annuels constants (méthodes de l'amortissement linéaire), dégressifs (décroissants) ou plus exceptionnellement progressifs »

#### 2.1.1 Amortissement linéaire ou constant:

L'amortissement linéaire correspond à l'amortissement fiscal minimum.

Il s'applique obligatoirement aux immobilisations qui ne peuvent bénéficier ni de règles spéciales ni de l'amortissement dégressif (immeubles et véhicules de transport de voyageurs).

En principe, une durée d'utilisation est fixée pour chaque catégorie de biens. L'annuité d'amortissement se calcule sur la base de la valeur d'origine des immobilisations. Elle est égale au quotient de cette valeur d'origine par la durée d'utilisation exprimée en années, ce qui correspond à l'étalement de la charge.

#### 2.1.2 Amortissement dégressif :

L'amortissement dégressif se caractérise par des annuités décroissantes calculées en fonction d'un taux constant appliqué à des valeurs résiduelles de plus en plus faibles.

**Remarque :-**La réglementation fiscale détermine un champ et des conditions d'applications déterminées (**voir l'annexe N°07**)

##### 2.1.2.1 Les avantages

- L'avantage du système dégressif par rapport au linéaire consiste en un sensible accroissement du montant des déductions pratiquées au cours des premières années
- Quand l'entreprise est bénéficiaire la diminution d'une dotation importante du résultat entraîne une diminution dans l'impôt à payer.

### Chapitre III : l'intégration de l'optimisation fiscale dans les différentes étapes de vie de la société

- La mise à disposition des entreprises d'un grand autofinancement dans les premières années ;
- Contribution rapide au renouvellement des investissements ;
- Éviter les effets de la dépréciation monétaire « inflation » et de l'évolution technologique ;

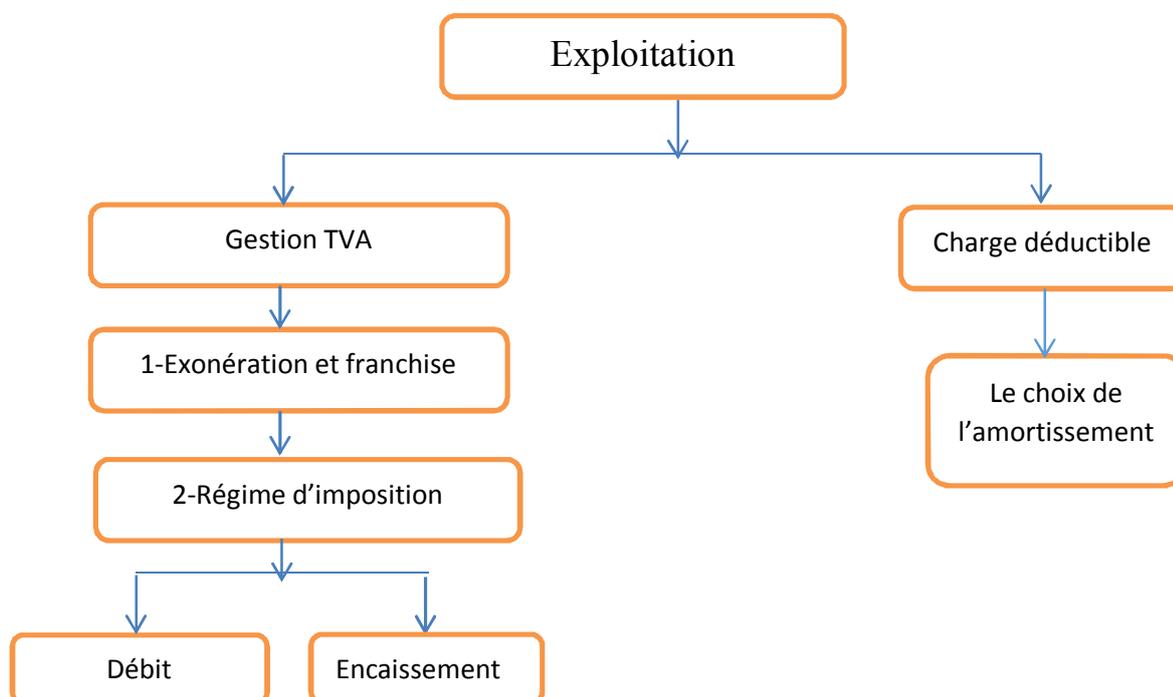
Fiscalement, les deux systèmes (amortissement dérogatoire et amortissement constant) donnent lieu à un avantage considérable puisque les annuités sont déductibles du résultat imposable quel que soit le mode adopté du ce fait le choix rationnel doit tenir compte de la situation de l'entreprise, de ses résultats et de l'évolution future

#### 2.1.3 Amortissement progressif :

L'annuité de l'amortissement progressif augment d'une façon progressif, ce qui permet d'une simple contribution dans la charge d'amortissement dans les premières années et puis il augmente avec le temps .L'amortissement progressif est utile aux entreprises qui ont une stratégie d'investissement basé sur des crédits à long terme. Ainsi il permet aux entreprises qui le pratiquent des possibilités d'autofinancement réduit durant les premières années par rapport aux dernières années

**Remarque** : le champ et les conditions d'application de l'amortissement progressif est fixé par la législation (**voir annexe III-08**)

**Figure III.4-** schéma de phase d'exploitation :



## Chapitre III : l'intégration de l'optimisation fiscale dans les différentes étapes de vie de la société

### Sous-section 3 : phase de développement :

Toute décision d'investissement doit prendre en considération le paramètre fiscal afin d'optimiser sa fiscalité :

#### 1. Acheter ou louer un moyen de production

**Tableau III.7 Comparaison entre achat ou location**

<u>AQUISITION</u>	<u>LOCATION</u>
- Nécessité d'un financement	- Pas de financement
- Droit d'enregistrement immédiat (immeuble) Ou TVA sur le coût d'achat (voiture, matériel...)	- Droit d'enregistrement différé dans le temps (immeuble) ou TVA sur les loyers
- <i>Déduction fiscale :</i> De l'amortissement ; Des intérêts d'emprunt ; Des frais d'entretien ;	- si par leasing financier : déduction fiscale de l'amortissement et des intérêts d'emprunt ; sinon déduction du loyer
- l'immobilisation figurera au bilan commercial de l'entreprise	- l'immobilisation ne figurera pas au bilan commercial de l'entreprise ; seuls les loyers seront renseignés au compte de résultat

Source : établi par nous-même.

#### 2. Investir en matériel ou embaucher du personnel

Dans le cadre d'un investissement, ou d'une extension d'activité, l'entreprise peut, dans certains cas, choisir une solution exclusive entre :

- uniquement investir en matériel ;
- uniquement embaucher du personnel.

Dans la plupart des situations, la solution adoptée sera mixte, souvent pour réaliser des économies de personnel ou de matériel

## Chapitre III : l'intégration de l'optimisation fiscale dans les différentes étapes de vie de la société

La première solution implique le choix du mode de financement. Celle-ci induit des conséquences selon qu'il s'agit de financement interne ou externe, dans le cadre de l'extension de l'activité de l'entreprise, celle-ci peut recourir à l'embauche du personnel en préférence à l'investissement en matériel. Dans ce cas, l'entreprise aura l'avantage dans un premier temps, de ne pas avoir à financer l'acquisition de l'immobilisation. Elle bénéficiera, en sus de la déductibilité fiscale des frais de personnel, d'un avantage de trésorerie assez important. Toutefois, l'entreprise doit prendre en considération les taxes fiscales et sociales qui frappent les salaires bruts des nouveaux recrutés ayant une incidence financière non négligeable.

Mais si l'entreprise opte pour l'investissement en matériel, elle bénéficiera d'une économie d'impôt résultante de la charge d'amortissement, et le cas échéant d'un dégrèvement physique.

Sur le plan fiscal l'investissement en équipement est favorable, car le coût de revient de l'équipement peut être déduit deux fois (dégrèvement physique et amortissement) alors que le coût du licenciement du personnel qui est une composante économique du coût du travail n'est pas déductible tant que le licenciement n'a pas eu lieu. Les impératifs de compétitivité économique et de productivité privilégient souvent aussi l'arbitrage au profit de la mécanisation.

### **3. Le choix du mode de financement des investissements :**

La décision de financement, ou le choix du mode de financement prend en considération plusieurs facteurs, le choix ne peut être tranché que sur des critères économiques et financiers ainsi que sur le critère fiscal. On se limitera de traiter l'influence de la fiscalité sur la structure de financement des investissements par le biais des **fonds propres**, des **emprunts** et du **leasing**.

#### **3.1 fiscalité et fonds propres :**

Les capitaux propres se composent de moyens d'autofinancements, lequel correspondent au capital dont disposent les actionnaires de l'entreprise

Il sera examiné donc, l'effet de la fiscalité sur le financement par les fonds propres, s'agissant d'autofinancement et d'augmentation du capital.

##### **3.1.1 l'autofinancement des investissements :**

## Chapitre III : l'intégration de l'optimisation fiscale dans les différentes étapes de vie de la société

Au préalable, il convient de ne pas confondre entre l'autofinancement et le capital que l'actionnaire dispose dans l'entreprise. Le premier qui fait partie des fonds propres, est la partie résultant de l'activité. Il s'agit d'autofinancement, réserves « bénéfiques non distribués » et des provisions. Le second, soit le capital est le montant apporté par les actionnaires ou bien l'apport initial du capital.

### 3.1.1.1 la conservation des bénéfices :

Comme déjà souligné, le résultat de l'entreprise est soumis au régime fiscal selon sa nature juridique. L'entreprise soumise obligatoirement ou sur option à l'IBS, le bénéfice net donne lieu à une affectation, soit la distribution sous forme de dividendes, soit la conservation sous forme de réserves. Dans ce dernier cas, il permet aux entreprises d'augmenter leur capacité d'autofinancement.

Pour ce qui est du rôle de la fiscalité. il est évident que la soumission des dividendes à l'impôt « IRG » ou « IBS », ainsi que l'exonération de la société au titre de l'IBS dans certains cas, sont des éléments essentiels pour influencer sur la décision du conseil d'administration pour conserver les bénéfices outre les réserves obligatoires « légales » de 5% dans la mesure ou dans le cas d'exonération, l'avoir fiscal perd sa justification, et les actionnaires se trouvent imposés à l'impôt « IBS ou IRG » de ce fait , il n'y a pas une réalité une exonération, ce qui implique. Que les règles fiscales sont en faveur de la politique de conservation des bénéfices.

### 3.1.1.2 les amortissements :

L'amortissement un outil d'échapper à l'impôt et d'assurer le renouvellement des investissements c'est pourquoi un système d'amortissement accéléré favorise l'investissement

En effet, les amortissements doivent être enregistrés même en cas de perte, ils sont des éléments déductibles de la base imposable, ce qui aura pour effet de diminuer les bénéfices imposables. Cette diminution de la base imposable constitue une incitation à l'investissement. Les entreprises à cet effet, ont intérêt de constater l'intégralité des amortissements afin d'augmenter leurs capacités d'autofinancement des investissements en raison de l'économie d'impôts qui en résulte

### 3.1.2 l'accroissement du capital :

### Chapitre III : l'intégration de l'optimisation fiscale dans les différentes étapes de vie de la société

Il s'agit de mettre des biens et des fonds disponibles à la disposition de cette entreprise. L'augmentation du capital d'une société peut s'effectuer par différents moyens<sup>1</sup> ; l'augmentation du capital par rapport en nature, ou numéraire ou par incorporation des réserves et des bénéfices.

#### 3.1.2.1 Augmentation du capital par les réserves :

Du point de vue de l'autofinancement, on peut qualifier de « réserves » tous les bénéfices conservés et mis à la disposition de l'entreprise. Ceux-ci sont incorporés au capital. Le bénéfice net d'un exercice peut être défini comme étant l'accroissement du patrimoine de l'entreprise pendant l'exercice considéré abstraction faite des prélèvements effectués au cours de cette même période<sup>2</sup>.

En matière fiscale, si l'entreprise est organisée sous la forme d'entreprise individuelle ou société de personnes, le régime fiscal favorise le réinvestissement des bénéfices et non pas l'augmentation du capital par les réserves, puisque les bénéfices sont intégralement distribués « la distribution est effectuée avant l'imposition à l'IRG »<sup>3</sup>. Et que les profits réinvestis, subissent un abattement pour la détermination du revenu à comprendre dans la base de l'IRG.

Par ailleurs, si l'entreprise est organisée sous forme de société de capitaux, les bénéfices sont partiellement distribués « distribution des bénéfices nets » elle n'a intérêt fiscalement à distribuer ces bénéfices nets, puisque les dividendes ne sont pas déductibles du résultat fiscal d'une part et que les dividendes sont classés dans la catégorie de revenus des capitaux mobiliers soumis à l'IRG ou à l'IBS selon la nature juridique des actionnaires d'autre part<sup>4</sup>,

le rôle de la fiscalité dans ce cas constitue une incitation à la constitution des fonds propres par le biais des réserves afin de les utiliser dans les nouveaux projets d'investissements dans la mesure où la conservation des bénéfices permet d'échapper partiellement à l'impôt « imposition des dividendes », et en cas d'exonération de la société distributrice de l'IBS, la conservation des profits permet d'échapper totalement à l'impôt, car l'avoir fiscal perd sa justification si les distributeurs sont exonérés de l'IBS.

<sup>1</sup> « Fiscalité, stratégie pour les entreprises et la profession »- 46 congrès- ordre des experts comptables français- 1994- pages 234 et 235

<sup>2</sup> PALOMI GEON- R.MULOT- « les investissements des entreprises »- librairie techniques- paris- 1958- page 42.

<sup>3</sup> HADDAD Farid, Impact de la Réforme fiscale sur l'investissement de l'entreprise, mémoire de fin d'études- troisième cycle professionnel- Institut Maghrébin d'Économie Douanière et Fiscale (IEDF), 1996-1998. p58

<sup>4</sup> Ibid.

## Chapitre III : l'intégration de l'optimisation fiscale dans les différentes étapes de vie de la société

### 3.1.2.2 l'augmentation du capital par des apports<sup>1</sup>

L'augmentation du capital par des apports en nature ou en numéraire, est avantagée par les nouvelles règles fiscales en matière du droit d'enregistrement. Il est même pour la constitution d'une entreprise sociétaire.

Afin de renforcer les fonds propres et d'encourager les entreprises à investir, la législation prévoit que les apports de toute nature, sont soumis au taux proportionnel « droit d'apports » de 1% et de 5% pour les entreprises nouvellement créées ou qui augmentent leur capital dans les zones à promouvoir.

## 3.2 fiscalité et le financement par des emprunts

Les entreprises ont la possibilité de financement de leurs investissements, soit de recourir à l'endettement intérieur ou extérieur.

### 3.2.1 financement par des emprunts réalisés auprès des tiers :

Tout d'abord la règle générale indique que, dès l'instant où leur versement se traduit par un prélèvement sur la trésorerie de l'entreprise, les intérêts payés à raison d'emprunts que l'entreprise a contractés envers des tiers, notamment auprès des organismes bancaires, sont déductibles pour l'établissement de l'impôt. Ces intérêts sont déductibles quel que soit l'origine de l'emprunt<sup>2</sup>

À cet égard, l'endettement est avantagée fiscalement, puisque les intérêts payés constituent une charge normale d'exploitation, déductibles du résultat de l'exercice ce qui donne lieu à une économie d'impôt en diminuant le coût du capital.

### 3.2.2 financement par des emprunts réalisés par les associés

Ces prêts représentent juridiquement une dette vis-à-vis de la société. Très souvent, la société utilise de préférence ce moyen de financement à celui de l'augmentation du capital, puisque ce type d'emprunt est le plus souvent rémunéré par un intérêt, qui se trouve déductible ce qui est fiscalement intéressant compte tenu de la non déductibilité des dividendes<sup>3</sup>

---

<sup>1</sup> HADDAD Farid, idem, p59

<sup>2</sup> Voir : l'article (141-1) du code des impôts directs et taxes assimilées

<sup>3</sup> Voir : J.BERTRANDON- C.COLLETTE- Op-cite-Page 180.

### Chapitre III : l'intégration de l'optimisation fiscale dans les différentes étapes de vie de la société

De plus, les emprunts auprès des associés permettent d'augmenter la rentabilité financière des investissements, car les intérêts viennent s'ajouter au résultat net, ce qui favorise ce type d'emprunt par rapport aux emprunts bancaires<sup>1</sup>.

#### 3.3 fiscalité et le financement par le leasing

Pour avoir des biens d'exploitation, l'entreprise a le choix entre l'acquisition ou la location. Par ailleurs, il existe une autre solution qui consiste à acquérir le bien par crédit-bail en vertu duquel la société utilise les biens d'équipement loués pendant une certaine durée, puis a la possibilité de les acquérir en fin de contrat moyennant une valeur résiduelle fixée au début.

Le crédit-bail (leasing) est un des modes de financement récemment introduit en Algérie. Le cadre juridique régissant cette activité n'a été mis en place qu'en 1996 par l'Ordonnance 96/09 du 10 janvier 1996<sup>2</sup>

Les opérations du leasing bénéficient des mesures fiscales incitatives, elles se résument comme suit<sup>3</sup> :

- ✓ Exclusion du champ d'application de la TAP du montant des loyers perçus correspondant à l'amortissement des opérations de crédit-bail<sup>4</sup>
- ✓ Les acquisitions d'équipements réalisés par les crédits bailleurs dans le cadre de contrat de leasing financier conclu avec un promoteur bénéficiant des avantages prévus par la loi relative au développement de l'investissement, bénéficient des avantages suivants :
  - exonération de droits de douanes pour les biens non exclus, importés et entrant directement dans la réalisation de l'investissement ;
  - exemption du droit de mutation à titre onéreux pour toutes les acquisitions immobilières effectuées dans le cadre de l'investissement concerné.
- ✓ Les plus-values réalisées lors de la cession d'un immeuble bâti ou non bâti par le crédit preneur au crédit bailleur dans un contrat de crédit-bail de type lease back ne sont pas comprises dans la base soumise à l'impôt sur le revenu global (IRG).
- ✓ Ne sont pas comprises dans la base soumise à l'IBS :

<sup>1</sup> Pathou TSHIBANDA, Op-cite p : 49

<sup>2</sup> site de la DGI : <http://www.mf.gov.dz/article/300/Grands-Dossiers/256/L%E2%80%99ACTIVITE-DE-LEASING-EN-ALGERIE..html> (consulté le 17/05/17 à 16h32)

<sup>3</sup> guide fiscale de l'investisseur 2017.

<sup>4</sup> Financier (loi de finances complémentaire 2001).

### Chapitre III : l'intégration de l'optimisation fiscale dans les différentes étapes de vie de la société

- Les plus-values, réalisées lors de la cession d'un élément d'actif par le crédit preneur au crédit bailleur dans un contrat de crédit-bail de type lease back.

- Les plus-values, réalisées lors de la rétrocession d'un élément d'actif par le crédit bailleur au profit du crédit preneur au titre du transfert de propriété à ce dernier.

- ✓ Exemption des droits d'enregistrement des mutations de biens d'équipement ou d'immeubles professionnels.
- ✓ Exemption de la taxe de publicité foncière des actes relatifs aux acquisitions immobilières faites par les banques et les établissements financiers<sup>1</sup>

#### **Commentaire :**

La technique du leasing a l'avantage de la souplesse, mais constitue un moyen de financement onéreux malgré la déduction fiscale. Elle est intéressante dans la mesure où l'entreprise dispose d'une trésorerie excédentaire. De plus, elle permet de différer dans le temps, le paiement de l'impôt à travers la déduction des redevances sur une durée inférieure à la durée d'amortissement, ce qui constitue une incitation en plus pour l'investisseur.

#### **4. Extension de l'activité**

Lorsque la société envisage de procéder à une extension de son activité, généralement elle fait t recours la création d'un établissement ou d'une filiale;

On présentera dans ce qui suit l'ensemble des avantages accordés au groupe d'entreprise :

#### **4.1 Avantage fiscaux accordé aux groupes de sociétés :**

##### **4.1.1 En matière de l'IBS :**

- l'exonération de l'IBS des dividendes perçus par les sociétés au titre de leur participation dans le capital des autres sociétés (est applicables à toutes les entreprises)<sup>2</sup>.
- exonération des plus-values de cession réalisées dans le cadre des échanges patrimoniaux entre les sociétés membres.
- la consolidation des bénéfices qui permet de déterminer un résultat retraité d'ensemble

Pour tout le groupe, en considérant qu'il s'agit d'une seule entité économique et de soumettre par la suite ce résultat à l'impôt sur les bénéfices des sociétés (IBS), ce qui permet de réduire en cas d'existence de déficit, accusé par une ou plusieurs sociétés membres

<sup>1</sup> Régis par l'ordonnance n° 03-11 du 26 août 2003 relative à la monnaie et au crédit, dans le cadre d'un leasing immobilier ou tout autre crédit immobilier assimilé,

<sup>2</sup> L'article 173 du CIDTA modifié par l'article 19 de la loi de finances pour 1997

## Chapitre III : l'intégration de l'optimisation fiscale dans les différentes étapes de vie de la société

### 4.1.2 En matière de la TAP :

- Les opérations intragroupes sont exonérées de la TAP <sup>1</sup>.

### 4.1.3 En matière de TVA

- Les opérations intragroupes sont exonérées de la TVA <sup>2</sup>.
- les redevables consolidant leurs comptes au niveau de la société mère peuvent déduire la taxe sur la valeur ajoutée ayant grevé les biens et services acquis par ou pour leurs diverses sociétés membres du groupe.<sup>3</sup>

### 4.1.4 En matière de droits d'enregistrement:

Exemption des droits d'enregistrement des actes:

- Constatant les transferts patrimoniaux entre les sociétés membres du groupe ;
  - Constatant les transformations de sociétés en vue de l'intégration du groupe
- A ce titre, il est rappelés que l'exemption des droits n'implique pas la dispense de la formalité de l'enregistrement, les actes sont soumis à l'enregistrement mais ne donnent lieu à aucun paiement de droits.<sup>4</sup>

Le choix d'une activité dans l'extension via un investissement éligible permet l'entreprise de doubler ses chances d'optimisation en profitant des avantages fiscaux accordé par la loi de promotion de l'investissement.

Ainsi, lorsque le nouvel établissement rencontre des difficultés financières, cela va s'étendre au siège qui risque de tomber en faillite si la situation devient irrémédiable.

### **Commentaire :**

La législation à travers les incitations fiscales accordées aux groupes de société a beaucoup favorisé l'extension de l'entreprise à travers la filialisation.

Mais il est très important bien de ne pas considérer que les facteurs fiscaux dans le choix du mode de développement de l'entreprise, d'autres éléments juridiques et économiques peuvent

<sup>1</sup> L'article 17 de la loi de finances pour 2007

<sup>2</sup> L'article 27 de la loi de finances pour 2007 complétant l'article 8 du code des taxes sur le chiffre d'affaires (TCA)

<sup>3</sup> L'article 138 bis du CIDTA

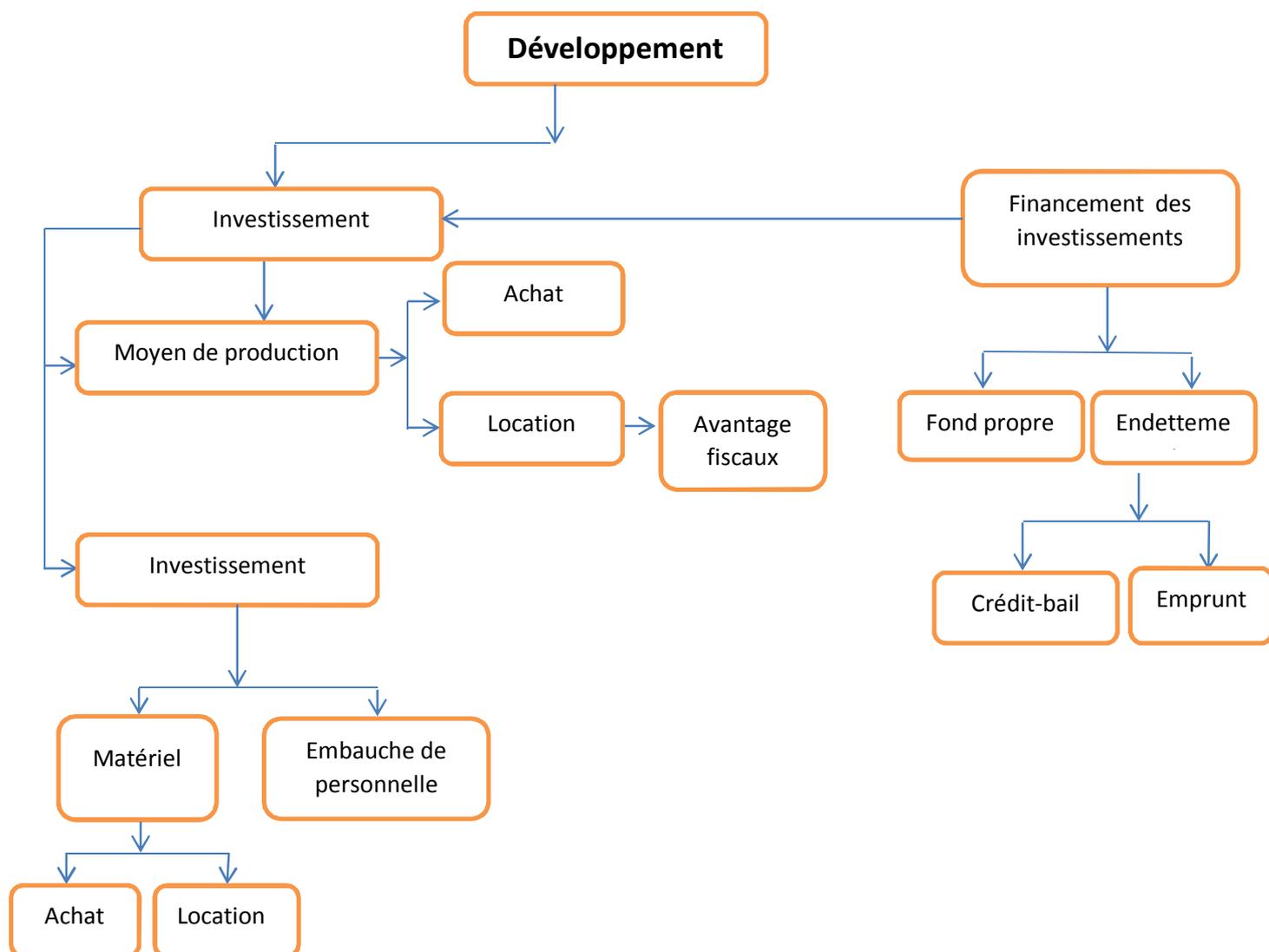
<sup>4</sup> Article 36 de la loi de finances pour 1997.

### Chapitre III : l'intégration de l'optimisation fiscale dans les différentes étapes de vie de la société

se révéler, des difficultés opérationnelles ou pratiques, engendrées par le dispositif juridique, entravent ce genre d'opérations.

À titre d'exemple, lorsqu'une société à responsabilité limitée adopte le mode de développement par filialisation, elle sera astreinte à changer sa forme juridique en société par action.

**Figure III.5** : schéma phase développement



**Conclusion du chapitre.**

Au terme de ce chapitre, on conclue que la fiscalité est devenue un paramètre nécessaire à la gestion de toute organisation, paramètre dont l'utilisation judicieuse procure une richesse certaine, du fait essentiellement des incidences qu'il peut avoir en termes de flux de trésorerie.

De plus, associer la variable fiscale aux décisions de l'entreprise est pertinent dans la mesure où l'objectif de maximisation de la valeur de la firme, dans un marché imparfait, peut être assuré tout en adoptant une stratégie de régularité (conformité à la règle fiscale) et d'optimisation fiscale (adoption des choix fiscaux les plus profitables pour l'entreprise).

Conclusion

Générale

La multiplicité des textes fiscaux liés aux investissements au cours de ces deux dernières décennies, la mise en place des réformes fiscale et les récentes réorganisations et modernisations de l'administration fiscale témoignent de la préoccupation du gouvernement algérien à promouvoir les investissements par le biais de la fiscalité.

Par ailleurs, suivant le rapport du Doing business 2017 de la Banque mondiale relatif aux facilités d'y faire des affaires, l'Algérie arrive à la 156<sup>ème</sup> place sur 181 pays au classement général. C'est au regard de cette position, que nous nous sommes interrogés de savoir, comment peut-on guider les investisseurs algériens aux mesures fiscales incitatives et accompagnatrices à leur investissements, ces mesures qui constituent réellement un gage d'allègement et d'optimisation de la charge fiscale.

À l'issue d'une étude approfondie, malgré les insuffisances relevées, nous sommes arrivés à reconnaître qu'en Algérie, les mesures fiscales, dispersées à travers les différents régimes fiscaux, dans différents impôts et taxes, sous différentes formes d'organisation des sociétés et avec d'autres mesures d'encouragement de l'investissement, constituent réellement une source d'allègement et d'optimisation de la charge fiscale si les sociétés sachent comment pourraient-elles en tirer profit..

L'exposé du cadre réglementaire de la fiscalité des investissements en tant qu'instrument d'optimisation fiscale a porté sur les mesures de droit commun et les mesures particulières. Au terme de l'analyse précédente, les enquêtes d'opinions relevées auprès des cadres et des spécialistes dans la législation fiscale au cœur de notre stage pratique à la direction générale des impôts démontrent l'effectivité des dépenses fiscales prescrites par le législateur. Ce dernier accorde aux investisseurs des allègements et des exonérations des droits et taxes se traduisant au sein des entreprises par des économies d'impôts.

Le traitement de la problématique de circuit d'optimisation fiscale qu'un investisseur peut suivre nous a amené à exposer en premier lieu le cadre d'application de cette étude et mettre en évidence le cadre théorique de la fiscalité algérienne en définissant les notions et les fondements de base de l'impôt et du système fiscal ainsi l'historique de la politique fiscale algérienne en allant des époques coloniales, passant par les réformes fiscales introduites en Algérie lors de changement structurel de l'économie algérienne. En effet, les principaux apports de cette réforme résident dans la mise en place d'une législation fiscale complètement renouvelée, moderne, issue en grande partie du modèle « recommandé » par institutions financières internationales (FMI - banque mondiale), Avec un impact direct sur la trésorerie, la rentabilité et la stabilité de l'entreprise. La variable fiscale revêt de nos jours une

importance particulière dans la vie de l'entreprise.

Conscient des risques émanant des contrôles fiscaux d'une part, et des opportunités et des avantages fiscaux offerts par la législation fiscale d'autre part, le chef d'entreprise devrait intégrer, plus que jamais, la dimension fiscale dans la gestion et la stratégie de l'entreprise.

Du ce fait, on a exposé les différents leviers d'optimisation dans lesquels les investisseurs peuvent recourir, en suite on a tracé les zones à ne pas dépasser lors de l'optimisation, nous avons mis en exergue, dans le cadre du présent mémoire, les déterminants de l'optimisation fiscale. Ces déterminants reposent sur deux composantes :

- Une composante préventive : la recherche de la sécurité fiscale. En effet, la pratique montre que « le contrôle fiscal est un événement redouté et parfois vécu comme un dommage » Ceci est dû à la complexité des textes juridiques.
- La sécurité fiscale repose essentiellement sur le respect des obligations fiscales de fonds et de forme, la tenue d'une comptabilité probante non susceptible de rejet et une gestion proactive des risques fiscaux

Sans prétendre formuler des solutions types face à une question ou à une situation bien déterminée, et tracer un chemin d'optimisation nous avons essayé de proposer des réponses pertinentes à des situations courantes à forte intensité d'optimisation fiscale illustrant les choix juridiques et fiscaux dont dispose l'entreprise dans ses différentes étapes de vie à savoir la création, l'exploitation et le développement, d'une part, et lui permettant de tirer profit des opportunités fiscales offertes d'autre part

Examen des hypothèses :

Après un examen des différents textes et réglementations en vigueur et les différents leviers d'optimisation nous avons arrivé à ce qui suit :

- le système fiscal qui s'appliquait à la veille de la réforme de 1992, se caractérisait par une grande complexité, eu égard à la multiplicité des impôts et taxes, et par un faible rendement sur le plan budgétaire, ce qui produisait un système en total décalage par rapport à l'évolution économique
- l'optimisation se révèle comme la résultante du comportement naturel des contribuables face à une taxation excessive, de ce fait de nombreuses entreprises cherchent des astuces d'optimisation fiscale pour payer moins d'impôts, cette

technique qui consiste en l'application de manière utile et optimale des règles fiscales en vue de réduire au maximum sa charge fiscale et ne pas être en infraction avec les lois fiscales.

- l'État et dans le but d'approfondir encore plus les réformes afin d'instaurer un climat plus favorable pour l'attraction des investissements et améliorer le rendement de système fiscal, a mis en place une série d'avantages et exonérations fiscales au profit des investisseurs et certaines activités afin de promouvoir l'investissement en Algérie.
- L'optimisation fiscale est le fait de chercher par tous les moyens possibles à réduire le montant de son imposition comme c'est présenté, il peut s'agir de l'obtention Dans la mesure où l'État reconnaît le droit d'utiliser tous les moyens légaux disponibles pour minimiser l'impôt. néanmoins, il convient toutefois de tempérer cette affirmation. Les choix opérés par le contribuable dans le cadre de la loi ne sont pas illimités et celui-ci peut être « rattrapé » par l'administration fiscale sur le fondement de l'abus de droit, Pour qui recourt à l'optimisation, l'abus de droit constitue une ligne rouge à ne dépasser, sous peine de se voir exposé à des sanctions pour le moins dissuasives.
- la fiscalité est assimilée à une charge équivalente aux autres charges qui pèsent sur l'entreprise, il convient par conséquent de la réduire au maximum et cela en adoptant une stratégie d'optimisation fiscale tout au long de la vie de l'entreprise, afin de préserver des marges, la capacité d'investissement ou encore les possibilités de rémunération des détenteurs du capital.

Résultats et recommandations :

L'examen du sujet d'optimisation prévoit son traitement sur deux visions, le cotés légal et fiscal et le côté investisseur :

- Les dispositifs d'allègement fiscaux n'ont pas fonctionné correctement et n'ont pas atteint les objectifs qu'ils étaient assignés, du ce fait la confiance et à la crédibilité de l'Etat et de ses institutions sont fortement recommandées.
- L'établissement des bons liens entre l'administration fiscale et les entreprises.
- L'administration fiscale doit mettre à la disposition de l'entreprise des guides d'optimisation fiscaux claires, et alléger les mesures fiscales pour faire bénéficier les entreprises de ces avantages fiscaux.

- L'inclusion du facteur fiscal demeure très importante dans les centres de décision de l'entreprise, cela contribue d'une façon significative dans la rationalisation des différentes décisions et des choix de gestion.
- l'investisseur a besoin des ressources, Ces dernières ne se limitent pas seulement aux ressources financières. Il y'a aussi la ressource humaine qualifiée et qui, d'ailleurs, est la plus importante car, la crédibilité d'une entreprise, passe d'abord par l'image et l'efficacité de son personnel et son pouvoir de faire les bonnes décisions.
- les entreprises doivent consacrer à la gestion fiscale plus d'importance par l'instauration des départements spécialisés et des services compétants pour la prévention contre les différents risques fiscaux, d'un côté, et pour profiter, d'un autre côté, de tout ce qui est offerts par l'adminisration fiscale comme avantages et services.
- Les entreprises, ne disposant pas de structures fiscales compétentes, doivent consulter des cabinets d'audit et de fiscalité avant tout choix de gestion et d'investissement pour se couvrir contre tout risque de mauvaise interprétation des lois et tirer profit au maximum des avantages fiscaux.

Les limites de l'étude :

- Le sujet d'optimisation fiscale est un sujet vaste et demeure compliqué, on a pris l'initiative de le découvrir malgré les insuffisances soulevées et les limites du temps qui nous a été alloué. Parmi ces limites, on cite à titre indicatif:
  - i. L'étude est limitée sur les manières et voix juridiques, basées essentiellement sur les avantages fiscaux prévus par la réglementation fiscale.
  - ii. Le cadre de l'étude est limité sur l'optimisation de charges fiscales pour les personnes morales, donc l'optimisation fiscale inhérente aux personnes physiques à été exclue de notre étude.
  - iii. Le cadre de l'étude a été consacré d'une façon exclusive aux principaux impôts directs
  - iv. Le secret de l'information fiscale, et la sensibilité du sujet sont des facteurs qui nous ont empêché de développer, de manière plus transparente, le cadre de notre étude dans un contexte pratique.

Les perspectives de l'étude :

Nous estimons ne pas avoir fait un travail exhaustif. Bien de choses restent à analyser tels que la l'audit de la gestion fiscale, l'optimisation fiscale des charges indirecte, l'optimisation fiscale pour les groupes de sociétés.

## Bibliographie

### **01. Ouvrage :**

BENSAHLI Mustapha, « **l'optimisation en fiscalité, Equation, Enjeux, et Defis** », Alger, office des publications universitaires 10-2015 ;

YAICH. (R), « **fiscalité et performance de l'entreprise, rôle de l'expert-comptable** », RCF N°52,2001 ;

MAURPHY ET AL.R, closing the floodgates, collecting tax to pay for development, réseau pour la justice fiscal, février, 2002 ;

TESSA Ahmed, Ibrahim HAMMADOU, « **fiscalité de l'entreprise** », MITIDJA IMPRESSION, mars 2010 ;

BOUILEF Hayet, « **la mobilisation des ressources puliques par la fiscalité ordinaire en Algérie** » ENAG Edition- ALGER 2014;

BOUDERBAL Abdelkader, « **la fiscalité à la portée de tous** », Alger, les belles impressions: 1987;

SALANIE (B), « **Théorie économique de l'impôt** », Ed. Economica, Paris, 2002 ;

COLLETTE Christine, « **Gestion fiscale des entreprise** », 2ème Edition, Paris, imprtmerie des presse universitaires de france, decembre 1989.

BERTRANDON Jack, COLLETTE Christine, « **Gestion fiscale et finances de l'entreprise** », Paris, presses universitaire de france, mars 1995.

COURT (J.F), ENTRAYGUES (G), « **Gestion fiscale internationale des entreprises** », 2ème edition, Paris, 1992.

CHAMBAUD Veronique, « **Guide fiscal et social du créateur d'entreprise** », 2ème edition, Paris: DUNOD, 2001.

AINOUCH (M.C), « **l'essentiel de la fiscalité Algérienne** », Alger, Hiwar com, 1993.

COLLOT Alain, CASTRO Albert « **Fiscalité stratégie pour les entreprises et la profession** », Paris: Ed. comptables Malesherbes, 1989.

LEFEBVRE Francis, « **la pratique de la creation d'entreprise : juridique, fiscal, social, comptable** », 2ème édition, Paris, 2000.

MEHL(L) et BELTRAME(P), « **science et technique fiscale** », PUF, Thémis, 1984

M. Pascal ildevert OUEDRAOGO, « **cours de fiscalité** », IAM : Ouago institut Africaine.

YAICH (R). « **La concurrence fiscale et l'entreprise** », RCF, N°68, Editions Raouf, 2005.

### **Rapports :**

Muet P.-A., « L'optimisation fiscale des entreprises dans un contexte international », dit « rapport Muet », Assemblée nationale, 2014.

OCDE, « Dispositifs hybrides – Questions de politique et de discipline fiscales », mars 2012.

### **2. Dictionnaires:**

[www.dictionnaire.com](http://www.dictionnaire.com)

### **3. Articles et revues**

Didier BROCHON, qu'est-ce que un abus de droit fiscal ? Définition et exemples, Actu finance, 9 juillet 2015.

M. Mathew Lagacé M. Cédric Drouin M. Simon Quer M. Samuel Hounguéle et autres, « phénomène de recours aux paradis fiscaux, Bibliothèque et Archives nationales du Québec », mars 2017.

About A. et Chastel A., « Évasion/Optimisation : une frontière à surveiller ! », Revue de fiscalité de l'entreprise, n° 3, 2013.

Goldstein O. et De Guyenro P., « Mise en place des instruments de lutte contre l'optimisation fiscale agressive (BEPS, FATCA) : examen de la situation de la France en 2014 », 2014.

CHIHA Khemici, La fiscalité comme levier de développement économique dans les pays en développement : Cas de l'Algérie, Revue Algérienne de la mondialisation et des politiques économiques, N° 03 – 2012

A.RAOUYA // DGII, Bulletin d'information de la Direction Générale des Impôts, ministère de finance, n°73,2014

Les lettres de ministère de finances actualisées

Le rapport projet CDI, DGI, ministère algérienne des finances, janvier 2002

#### **4. Travaux universitaires :**

##### **En français :**

BAZIZ Samra, Analyse du politique de soutien à l'investissement, thèse magistère université de Béjaia, 2001.

Pathou TSHIBANDA, L'optimisation fiscale en matière d'impôt sur les sociétés, rôle de l'expert-comptable, thèse magister, licence en fiscalité, institut supérieure de commerce, 2012

HADDAD Farid, Impact de la Réforme fiscale sur l'investissement de l'entreprise, mémoire de fin d'études- troisième cycle professionnel- Institut Maghrébin d'Économie Douanière et Fiscale(IEDF), 1996-1998.

ZIER Nawel, les dépenses fiscales, mémoire de troisième cycle spécialisé en finance publiques, Institut Maghrébin d'Économie Douanière et fiscale (IEDF), 1999-2001

BOUZIR Ikrem, l'ampleur de la fraude fiscale sur les ressources de l'Etat (2000-2014) : causes et effets, master en science commerciales et financières, École Supérieure de Commerce 2015/2016.

FETOUH, (H) : « incidence du contrôle fiscal au niveau de l'entreprise en Algérie », licence en sciences de gestion, université d'Oran, 2010

RABHI Ghania, « le code des procédures fiscales : pour une nouvelle culture fiscale », mémoire de troisième cycle spécialisé en finance publiques, institut d'économie douanière et fiscale, 2000-2002.

Mr. ALIOUAT Yassine, « L'effet des incitations fiscales sur l'investissement », Master en sciences économiques, Université Akli Mohand Oulhadj , Bouira.

##### **En Arabe :**

محمود حميدات، دور السياسة الميزانية في تمويل التنمية تطبيق عملي على الجزائر، أطروحة دكتوراه دولة، معهد العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 1995.

مالكيني محمد رضا، شباني ليندة، التأثيرات الضريبية علي المؤسسات الوطنية، ليسانس في علوم التسيير جامعة خروبة، 2002 .

بو الصلصال صلاح الدين، قحان مصطفى، النظام الضريبي الجزائري كموجه للاستثمار الخاص، شهادة ليسانس في العلوم التجارية و الاقتصادية وعلوم التسيير، المدرسة العليا للتجارة، 2009

## **5. Réglementation :**

Décret exécutif n°89-09 de 07/02/1989 portant modalités de détermination des zones à promouvoir.

Article 138-bis, CIDTA, institué par l'article 14 de la loi de finance 1997.

cf. art 23-25 de l'ordonnance n° 01-03 correspondant au 20 août 2001 relative au développement de l'investissement

## **6. documents administratifs**

### **Guide fiscaux**

Guide pratique de contribuable, 2017

Guide fiscal de l'investisseur, édition 2016.

Guide fiscal de l'investisseur, édition 2017.

Guide investir en Algérie 2017.

### **Codes**

Le système fiscal algérien pour 2016

Guide pratique de la TVA

Code des impôts directs et taxes assimilée

Code de (l'enregistrement, timbre)

Code des taxes sur le chiffre d'affaire

Code des procédures fiscales

### **Cours :**

#### **En français :**

Cours en ligne : fiscalité des entreprises, Master 1 : économie, finance, gestion 2015/2016

BERREBEH Dr Jalel, fiscalité, cours de fiscalité partie 1 : la théorie générale de l'impôt, 2ème année, Institut Supérieur de Gestion de Sousse.

KADDOURI Rachid, « Cours de la comptabilité des groupes », définition de groupe, 3ème année, ESC

#### **En arabe :**

ازواق الحواس, فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار, الجزائر

## 7. Site web :

- site de la DGI : [WWW.mfdgi.gov.dz](http://WWW.mfdgi.gov.dz)
- site ministère des finances : [www.mf.gov.dz](http://www.mf.gov.dz)
- [www.melchior.fr/notion/lacourbe-de-laffer](http://www.melchior.fr/notion/lacourbe-de-laffer) .
- [http://fiches-pratiques.chefdentreprise.com/Thematique/gestion-finance-](http://fiches-pratiques.chefdentreprise.com/Thematique/gestion-finance)
- <http://www.andi.dz/index.php/fr/a-propos.05/03/2015>
- [http://www.assemblee-nationale.fr/14/rap-info/i1243.asp#P875\\_144198](http://www.assemblee-nationale.fr/14/rap-info/i1243.asp#P875_144198)
- <https://offshore-societe.net/avantage-et-inconvenient-societe-offshore/>
- <https://business.lesechos.fr/directions-juridiques/droit-des-affaires/fiscalite/optimisation-fiscale-les-bonnes-pratiques-et-les-fautes-a-eviter-3018.php?Y7zzUAKepZ0cu6wt.99>
- <https://www.optimisation-patrimoniale.fr/strategie-fiscalite/>
- <http://www.assemblee-nationale.fr/14/rap-info/i1243.asp>
- journal El-WATAN en ligne : <https://www.dzairnews.com/articles/elwatan-systeme-fiscal-algerien-inegalites-sur-fond-de-niches-inexploitees>
- Article sur la loi de finance 2017 : <http://www.lematindz.net/news/22069-loi-de-finances-2017-augmentation-des-taxes-des-impots-et-des-prix.html>

**Annexe**

Annexe I.1 : Art .22 du CIDTA :

« Le bénéfice tiré d'une activités exclusive de boulangerie est réduit de 35%

Le bénéfice réalisé pendant les deux première années d'activités par les personnes ayant la qualité d'ancien membre de l'Armée de libération national ou de l'organisation Civile du Front de libération national et les veuves de chahid est réduit de 25% .cette réduction ne s'applique qu'aux contribuables dont le bénéfice est évalué forfaitairement

Les bénéfices réinvestis subissent un abattement de 30% pour la détermination du revenu global dans les conditions énoncées par l'article 142

## Annexe II-02 :le décret exécutives fixant les caractéristiques des zones à promouvoir :

### **Décret exécutif n° 89-09 du 7 février 1989 portant modalités de détermination des zones à promouvoir dans le cadre de l'article 51 de la loi n° 87-03 du 27 janvier 1987 relative à l'aménagement du territoire,p. 117.**

Le Chef du Gouvernement,

Sur le rapport conjoint du ministre de l'urbanisme et de la construction, du ministre des finances et du ministre de l'intérieur et de l'environnement;

Vu la Constitution et notamment ses articles 115 (I) et 152;

Vu la loi n° 83-19 du 18 décembre 1983 portant loi de finances pour 1984 et notamment ses articles 42, 60, 61, 68, 75, 76, 88, 89 et 131;

Vu la loi n° 84-09 du 4 février 1984 relative à l'organisation territoriale du pays;

Vu la loi n° 84-21 du 24 décembre 1984 portant loi de finances pour 1985 et notamment ses articles 36, 37, 40, 50, 51, 73, 74 et 75;

Vu la loi n° 85-10 du 26 décembre 1985 portant loi de finances pour 1986 et notamment ses articles 8, 24, 30, 31 et 36;

Vu la loi n° 86-15 du 29 décembre 1986 portant loi de finances pour 1987 et notamment ses articles 41 et 111;

Vu la loi n° 87-03 du 27 janvier 1987 relative à l'aménagement du territoire et notamment son article 51;

Vu la loi n° 87-20 du 23 décembre 1987 portant loi de finances pour 1988 et notamment ses articles 25, 30 et 49;

Vu la loi n° 88-33 du 31 décembre 1988 portant loi de finances pour 1989 et notamment son article 25.

Décète :

Article 1er. - Les zones à promouvoir pouvant bénéficier des mesures et stimulation et d'incitation d'ordre économique, social et fiscal dans le cadre des dispositions de l'article 51 de la loi n° 87-03 du 27 janvier 1987 susvisée, sont déterminées selon les modalités fixées par le présent décret.

Art. 2. - Les zones à promouvoir sont constituées par des communes dont la liste est fixée et révisée périodiquement par arrêté conjoint du ministre chargé de l'aménagement du territoire, du ministre de l'intérieur et de l'environnement et du ministre des finances, après consultation des autorités locales, sur la base des critères ci-après :

1°/ prise en charge de l'option redéploiement des populations et d'activités vers les hauts plateaux et le sud,

2°/ lutte contre le déséquilibre régional de développement et résorption des disparités internes aux wilayas,

3°/ priorité de développement pour les zones du sud, des hauts plateaux, de la steppe et des frontières,

4°/ les chefs lieux de wilayas et de dairas où est constaté un grand retard économique,

5°/ contrôle de croissance urbaine,

6°/ enclavement et éloignement des grands axes de communication,

7°/ niveau de développement relatif, mesuré par le ration des ressources totales de la somme sur le nombre d'habitants.

Art. 3. - Cette liste constitue la référence juridique pour la mise en oeuvre de toute mesure concernant ces zones dans le cadre prévu à l'article 51 de la loi n° 87-03 du 27 janvier 1987 susvisée.

Art. 4. - L'arrêté conjoint du ministre chargé de l'aménagement du territoire, du ministre des finances, du ministre de l'intérieur et de l'environnement, visé à l'article 2 ci-dessus fixe également la liste des communes classées dans les << zones déshérités >>, dans les << régions sahariennes >>, dans les << régions du sud >>, dans les << régions du grand sud >>, auxquelles il est fait référence dans les différents textes législatifs et notamment les lois de finances susvisées.

Art. 5. - Le présent décret sera publié au Journal officiel de la République algérienne démocratique et populaire.

Fait à Alger, le 7 février 1989.

Kasdi MERBAH.



## **Annexe II-04 : Les zones à promouvoir fixé par la législation (site Andi .dz les zones à promouvoir)**

L'ensemble de communes des wilayas du Sud, dix wilayas des hauts plateaux, dans leur totalité, et quelques communes du reste des wilayas du pays, comme suit :

**Le Sud:** Adrar; Biskra; Bechar; El Oued; Ghardaïa; Illizi; Laghouat; Ouargla; Tamanrasset; Tindouf.

**Les Hauts Plateaux :** Batna; Djelfa; El Bayadh; Khenchela; M'sila; Nâama; Saida; Tébessa; Tiaret.

### **Les communes du reste des wilayas:**

- **Wilaya de Bouira:** Bordj Okhriss; Dechmia; Dirah; El hakimia; HadjraEzargua; Maamoura; Mezdour; Ridane; Sour El Ghozlane; Taguedite.
- **Wilaya de Bordj Bou Arreridj:** Al yachir; Belimour; Bordj Bou Arreridj; El Ach; El Anaceur; El hamadia; El Ksour; Rabta.
- **Wilaya de Médéa:** Ain Boucif; Ain Ouksir; Aziz; Bouaichoune; Boughzoul; Chabounia; Chelalet El Adhaoura; Cheniguel; Derrag; Djouab; El Ouinet; Kef Lakhdar; Ksar El Boukhari; Meftah; Oum El Djallil; Ouled Maaref; Saneg; Sidi Damed; Sidi Zahar; Tafraout.
- **Wilaya de Mila:** El Mechira; Oued Khalouf; Tadjenanet.
- **Wilaya de Oum El Bouaghi:** Ain El Beida; Ain Zitoun; Behir Chergui; Berriche; Dhala; El Belala; El Djazia; El FdjoudjBoughraraSaoudi; Fkirina; Meskiana; Oued Nini; Rahia; Zorg.
- **Wilaya de Sétif :** Ain Azel; Ain Lahdjar; Ain Oulmane; Beida Bordj; Boutaleb; El Oueldja; Hamma; Hammam Soukhna; Ouled Si Ahmed; OuledTebben; Rasfa; Salah Bey; Tella; Taya.
- **Wilaya de Sidi Bel Abbes:** Ain Tidamine; BenachibaChelia; Bir El Hammam; ChetouaneBelaila; Dhaya; El Hacaiba; HassiDahou; Marhoum; Mcid; Merine; Mezaourou; Moulay Slissen; Oued Sbaa; Oued Sefioun; Oued Taourira; Ras El Ma; RedjemDemouche; Sidi Ali Ben Youb; Sidi Chaib; Tafissour; Taoudmout; Teghalimet; Telagh; Tenira.
- **Wilaya de Souk Ahras:** Bir Bouhouche; Drea; Mdaourouche; Oum El Adhaim; Oued Kebrit; Safel El Ouidane; Sidi Fredj; Terraghelet; Taoura.
- **Wilaya de Tlemcen:** Ain Ghoraba; Ain Tallout; Azails; Béni Smiel; Béni Snous; Béni Bahdel; Béni Boussaid; El Aricha; El Bouihi; Elgor; Sebdou; Sidi Djilali.
- **Wilaya deTissemsilt:** Ammari; Bordj Emir Abdelkader; Khmisti; Layoune; Maacem; OuledBessem; Sidi Abed; Theniet El Had; Tissemsilt.

## **Annexe n II.4 rescrit fiscale :**

L'article 174 bis prévoit ce qui suit « Il ne sera procédé à aucun rehaussement d'imposition antérieure si la cause du rehaussement poursuivi par l'administration est un différend sur l'appréciation d'une situation de fait au regard d'un texte fiscal par le contribuable de bonne foi du ressort de la direction des grandes entreprises, et s'il est démontré que l'appréciation faite par le contribuable a été admise par l'administration

Les garanties prévues du même article prévois au premier alinéa est applicable lorsque :

- l'administration est saisie d'une demande écrite, précise et complète par un contribuable de bonne foi ;
- l'administration a formellement pris position sur l'appréciation d'une situation de fait au regard d'un texte fiscal dans un délai de quatre (4) mois ou n'a pas répondu dans ce délai ;
- la prise de position est antérieure à la date d'expiration du délai de déclaration dont le contribuable disposait ou, en l'absence d'obligation déclarative, antérieure à la date de mise en recouvrement de l'imposition à laquelle est assimilée la liquidation spontanée de l'impôt ;
- Les modalités d'application, notamment le contenu, le lieu ainsi que les modalités de dépôt de cette demande, sont fixées par voie réglementaire ».

Art. 174 ter prévoit que « Lorsque l'administration a pris formellement position à la suite d'une demande écrite, précise et complète déposée au titre de l'article 174 bis par un contribuable de bonne foi du ressort de la direction des grandes entreprises, ce dernier peut saisir l'administration, dans un délai de deux (2) mois, pour solliciter un second examen de cette demande, à condition qu'il n'invoque pas d'éléments nouveaux.

Lorsqu'elle est saisie d'une demande de second examen, l'administration répond selon les mêmes règles et délais que ceux applicables à la demande initiale, décomptés à partir de la nouvelle saisine. Les conditions d'application du présent article sont fixées par voie réglementaire ». Le rescrit fiscal d'après les deux articles cités ci-dessus est de Solliciter l'administration fiscale sur une situation de fait donnée, la clarification obtenue par l'administration engage cette dernière quant au bénéfice d'une disposition fiscale appliquée à une situation donnée.

**Annexe III-05 :les activités éligibles aux avantages fiscaux dans le cadre de la loi relative à la promotion de l'investissement :**

**Le cadre juridique régissant les investissements éligible à la loi relative au développement de l'investissement :**

Dans le cadre de sa stratégie de d'encourager l'investissement, l'Algérie a mis en place des mesures incitatives pour développer l'investissement

**Les investissements bénéficiant des avantages accordés par la loi la loi n° 01-03 du 20 aout 2001 modifiée et complétée par l'ordonnance n° 06-08 du 15 juillet 2006 relative au développement de l'investissement :**

Les investissements bénéficiant des avantages accordés par la loi n° 01-03 du 20 aout 2001 modifiée et complétée par l'ordonnance n° 06-08 du 15 juillet 2006 relative au développement de l'investissement, sont les investissements nationaux et étrangers réalisés dans les activités économiques de production de biens et de services.

Ces investissements sont réalisés sous les formes suivantes :

- 1.1.Les acquisitions d'actifs entrant dans le cadre de création d'activités nouvelles
- 1.2. Investissement d'extension de capacités de production
- 1.3. Investissement de réhabilitation
- 1.4. La participation dans le capital d'une société.
- 1.5.Autres formes d'investissement éligible aux avantages :

Sont aussi considérés comme investissements et éligibles aux avantages :

- les biens, y compris rénovés, constituant des apports extérieurs en nature entrant dans le cadre d'opérations de délocalisation d'activités à partir de l'étranger ;
- les biens faisant l'objet d'une levée d'option d'achat, par le crédit preneur, dans le cadre du leasing international à la condition que ces biens soient introduits, sur le territoire national, à l'état neuf.

## DECRETS

Décret exécutif n° 07-08 du 22 Dhou El Hidja 1427 correspondant au 11 janvier 2007 fixant la liste des activités, biens et services exclus des avantages fixés par l'ordonnance n° 01-03 du Aouel Joumada Ethania 1422 correspondant au 20 août 2001 relative au développement de l'investissement.

Le Chef du Gouvernement,

Sur le rapport du ministre des participations et de la promotion des investissements ;

Vu la Constitution, notamment ses articles 83, 85 et 125 (alinéa 2) ;

Vu l'ordonnance n° 75-35 du 29 avril 1975, modifié, portant plan comptable national ;

Vu l'ordonnance n° 01-03 du Aouel Joumada Ethania 1422 correspondant au 20 août 2001, modifiée et complétée, relative au développement de l'investissement, notamment son article 3 ;

Vu la loi n° 01-10 du 11 Rabie Ethani 1422 correspondant au 3 juillet 2001 portant loi minière ;

Vu la loi n° 05-07 du 19 Rabie El Aouel 1426 correspondant au 28 avril 2005, modifiée et complétée, relative aux hydrocarbures ;

Vu le décret présidentiel n° 06-175 du 26 Rabie Ethani 1427 correspondant au 24 mai 2006 portant nomination du Chef du Gouvernement ;

Vu le décret présidentiel n° 06-176 du 27 Rabie Ethani 1427 correspondant au 25 mai 2006 portant nomination des membres du Gouvernement ;

Vu le décret exécutif n° 06-355 du 16 Ramadhan 1427 correspondant au 9 octobre 2006 relatif aux attributions, à la composition, à l'organisation et au fonctionnement du Conseil national de l'investissement ;

Vu le décret exécutif n° 06-356 du 16 Ramadhan 1427 correspondant au 9 octobre 2006 portant attributions, organisation et fonctionnement de l'agence nationale de développement de l'investissement ;

Décrète :

### Chapitre 1

#### Dispositions générales

Article 1er. — En application des dispositions de l'article 3 de l'ordonnance n° 01-03 du Aouel Joumada Ethania 1422 correspondant au 20 août 2001 relative au développement de l'investissement, modifiée et complétée, susvisée, le présent décret a pour objet de fixer la liste des activités, biens et services exclus des avantages ainsi que les obligations liées à leur destination.

Art. 2. — Pour les besoins de l'application du présent décret, il est entendu par biens et services entrant directement dans le cadre de la réalisation de l'investissement :

a) tout bien, meuble ou immeuble, corporel ou incorporel, acquis ou créé en vue de la formation, du développement, de la réorganisation ou de la mise à niveau d'activités économiques de production de biens et de services et destiné à y être utilisé durablement sous la même forme ;

b) tout service lié à l'acquisition des biens visés à l'alinéa a) ci-dessus.

### Chapitre 2

#### Activités exclues

Art. 3. — Sont exclues des avantages prévus par l'ordonnance n° 01-03 du Aouel Joumada Ethania 1422 correspondant au 20 août 2001, modifiée et complétée, susvisée :

a) les activités figurant sur la liste prévue à l'annexe I du présent décret,

b) les activités exercées sous le régime fiscal du forfait,

c) les activités non soumises à inscription au registre de commerce. Toutefois, l'exercice de ces activités sous une forme rendant obligatoire leur immatriculation au registre de commerce ou l'option volontaire pour une telle immatriculation leur ouvre droit au bénéfice des avantages.

Art. 4. — Sont également exclues des avantages visés à l'article 1er ci-dessus, les activités :

a) qui, en vertu des législations particulières, se situent en dehors du champ d'application de l'ordonnance n° 01-03 du Aouel Joumada Ethania 1422 correspondant au 20 août 2001, susvisée,

b) qui obéissent à leur propre régime d'avantages,

c) qui ne peuvent, en vertu d'une mesure législative, bénéficier de privilèges fiscaux.

### Chapitre 3

#### Biens et services exclus

Art. 5. — Sont exclus des avantages, à moins qu'ils ne constituent un élément essentiel d'exercice de l'activité, les biens relevant des comptes de la classe des investissements du plan comptable national, fixés à l'annexe II du présent décret.

Art. 6. — A l'exception des terrains et immeubles, sont exclus des avantages les biens d'équipement usagés ainsi que ceux issus d'investissements existants.

Sont toutefois admis, lorsqu'ils ne figurent pas sur la liste des exclusions prévues à l'article 5 ci-dessus :

a) les biens d'équipement usagés rénovés importés, dans les conditions fixées par la législation et la réglementation en vigueur, dans le cadre de délocalisations d'activités à partir de l'étranger,

b) les biens d'équipement usagés acquis dans le cadre d'opérations de privatisation.

#### Chapitre 4

##### Dispositions diverses

Art. 7. — Les investissements ayant bénéficié des avantages ne peuvent être cédés ou transférés qu'après déclaration de l'opération auprès de l'agence nationale de développement de l'investissement, appuyée de l'engagement du repreneur de prendre en charge les obligations pesant sur l'investisseur initial.

L'obligation de déclaration visée à l'alinéa ci-dessus cesse d'être exigée dès amortissement total des biens acquis sous régime fiscal privilégié conformément à la réglementation en vigueur.

Art. 8. — La cession totale d'actifs constituant l'investissement en dehors des dispositions de l'article 7 ci-dessus entraîne le reversement des avantages, indépendamment des sanctions prévues par la législation en vigueur.

Art. 9. — La cession partielle d'actif(s) isolé(s) effectuée conformément aux dispositions de l'article 7 ci-dessus et acquis sous régime fiscal privilégié donne lieu au reversement des avantages consentis au titre du ou des éléments cédés. Le montant à reverser est calculé au *pro rata* de la période d'amortissement restant à courir.

Art. 10. — Les projets d'investissements présentant un intérêt particulier pour l'économie nationale visés par l'article 10 de l'ordonnance n° 01-03 du Aouel Joumada Ethania 1422 correspondant au 20 août 2001, modifiée et complétée, susvisée, ne sont pas concernés par les exclusions prévues par le présent décret.

Art. 11. — Les listes des activités, biens et services exclus en vertu du présent décret sont périodiquement révisées conformément aux dispositions de l'ordonnance n° 01-03 du Aouel Joumada Ethania 1422 correspondant au 20 août 2001, modifiée et complétée, susvisée.

Art. 12. — Les modalités d'application du présent décret peuvent être précisées, en tant que de besoin, par arrêté conjoint du ministre chargé de la promotion des investissements et du ministre chargé des finances.

Art. 13. — Le présent décret sera publié au *Journal officiel* de la République algérienne démocratique et populaire.

Fait à Alger, le 22 Dhou El Hidja 1427 correspondant au 11 janvier 2007.

Abdelaziz BELKHADEM.

#### ANNEXE I

##### LISTE DES ACTIVITES EXCLUES DES AVANTAGES

(Selon la nomenclature des activités économiques soumises à inscription au registre de commerce NAE)

CODE	LIBELLE	OBSERVATIONS
<b>CHAPITRE 2</b>	<b>ARTISANAT ET METIERS</b>	
	Toutes les formes d'activités artisanales exercées sous la forme ambulante, foraine ou à domicile, ainsi que l'artisanat traditionnel et l'artisanat d'art au sens de l'article 6 de l'ordonnance n° 96-01 du 10 janvier 1996 fixant les règles régissant l'artisanat et les métiers.	
<b>CHAPITRE 3</b>	<b>COMMERCE DE GROS</b>	Tout le chapitre
<b>CHAPITRE 4</b>	<b>COMMERCE DE DETAIL</b>	Tout le chapitre
<b>CHAPITRE 5</b>	<b>IMPORT</b> Toutes les formes d'importation	
<b>CHAPITRE 6</b>	<b>SERVICES</b>	
202-407	BOULANGERIE PATISSERIE artisanale	
200-408	BOULANGERIE	Autre qu'industrielle
501-202	PATISSERIE	Autre qu'industrielle
601-110	DORTOIR	

## ANNEXE I (suite)

CODE	LIBELLE	OBSERVATIONS
601-201	RESTAURATION COMPLETE (RESTAURANT)	Sauf chaîne et restaurant classé
601-202	RESTAURATION RAPIDE (FAST - FOOD)	Sauf chaîne
601-203	RESTAURANT, CAFE (RELAIS ROUTIERS)	
601-204	CREMERIE, GLACES ET SORBETS	
601-205	ROTISSERIE	
601-206	KIOSQUE A BOISSONS, A BEIGNETS ET A GLACES	
601-207	CAFE - RESTAURANT	
601-208	COLLECTEUR DE LINGE	
601-301	CAFE	
601-302	DEBIT DE BOISSONS ALCOOLISEES	
601-303	SALON DE THE	
601-304	EXPLOITATION DE DISTRIBUTEURS AUTOMATIQUES DE CAFE ET DE BOISSONS	
601-402	TRAITEUR	
601-403	AVITAILLEMENT	
602-101	PHARMACIE	
602-102	OPTICIEN LUNETIER	
602-108	HERBORISTE	
602-109	SERVICES FUNERAIRES	
602-111	PROTHESISTE DENTAIRE (PROTHESE DENTAIRE)	
603-001	GARAGES	
604-107	ENTREPRISE D'APPROVISIONNEMENT EN EQUIPEMENTS, MATERIELS ET PRODUITS ALIMENTAIRES, CAFE, RESTAURANT ET COLLECTIVITES	
604-611	Activités de revente en l'état des STATIONS SERVICES	
604-612	AUTO-ECOLE	
604-614	COURTIER DE FRET	
604-616	COMMISSIONNAIRE DE TRANSPORT DE MARCHANDISES	
604-618	Activités de revente en l'état des FILLING STATIONS	
604-619	Activités de revente en l'état des POMPES ET CUVES	
604-620	AVITAILLEMENT DE NAVIRES ET D'AERONEFS EN CARBURANTS	
605-020	STUDIO PHOTOGRAPHIQUE	

## ANNEXE I (suite)

CODE	LIBELLE	OBSERVATIONS
605-023	ANIMATION DE FETES (DISK-JOKEY)	
607-012	ENTREPRISE DE GARDIENNAGE ET DE SECURITE	
607-026	CYBER- CAFE	
608-001	CONDITIONNEMENT ET EMBALLAGE DE PRODUITS ET DENREES ALIMENTAIRES	Sauf si exercée à titre principal
608-002	CONDITIONNEMENT ET EMBALLAGE DE MATIERES PREMIERES TEXTILES	Sauf si exercée à titre principal
608-003	CONDITIONNEMENT ET EMBALLAGE DE PRODUITS CHIMIQUES ET ENGRAIS	Sauf si exercée à titre principal
608-004	CONDITIONNEMENT DE PRODUITS DIVERS NDA	Sauf si exercée à titre principal
609-003	CONFECTION DE CACHETS ET DE GRIFFES DE SIGNATURES	
610-002	MESSAGERIE OU ENTREPRISE DE PRESSE	Collecte et distribution
610-005	TAXIPHONE	
610-006	GESTION DE BOITES POSTALES (CEDEX)	
611-004	AGENCE IMMOBILIERE	
612-201	BUREAU DE CHANGE	
612-202	AGENT DE CHANGE	
612-203	COURTIER D'ASSURANCES OU SOCIETE DE COURTAGE D'ASSURANCES	
612-204	AGENT GENERAL D'ASSURANCES	
612-205	BUREAU D'AFFAIRES	
612-206	REPRESENTANT DE COMMERCE	
613-132	INSTALLATION ET MONTAGE D'ACCESSOIRES AUTOMOBILES	Sauf chaîne
613-204	REPARATION MECANIQUE DE VEHICULES AUTOS, REPARATION SPECIALISEE DE PARTIES ET PIECES MECANIQUES POUR TOUS VEHICULES	Sauf chaîne
614-001	COIFFURE ET SOINS DE BEAUTE	
614-002	HAMMAM, SAUNA	
614-003	DOUCHES	
614-004	DEGRAISSAGE, TEINTURERIE, BLANCHISSERIE	
615-001	REPRESENTATION OU AGENCE COMMERCIALE DES ETATS ET COLLECTIVITES ETRANGERES	
615-002	REPRESENTATION OU AGENCE COMMERCIALE DES ETABLISSEMENTS PUBLICS ETRANGERS	

## ANNEXE II

LISTE DES BIENS EXCLUS DES AVANTAGES  
(Sauf s'ils constituent un élément essentiel d'exercice de l'activité)

N° DE COMPTE OU DE SOUS-COMPTE DU PLAN COMPTABLE NATIONAL	DESIGNATION	OBSERVATIONS
Extrait 244	Matériel de transport routier de marchandises et de personnes pour propre compte	Sauf matériel de transport routier de marchandises et engins même utilisés pour propre compte par les briqueteries, cimenteries, carrières, BTPH et activités similaires
245	Equipements de bureaux et de communication non directement utilisés dans la production	Sauf sous-compte n° 2455 équipements informatiques
246	Emballage récupérable	
247	Agencements et installations	Sauf agencements et installations pour hôtellerie, restaurants classés structures d'hébergement, bases de vie, espaces d'affaires et de bureaux
25	Equipements sociaux	

**Annexe III-07 : le champ et les conditions d'applications de l'amortissement dégressif selon l'article 174-1 du CIDTA**

- **Champ d'application:**

L'amortissement dégressif s'applique à titre optionnel aux:

- équipements concourant directement à la production, autres que les immeubles, les chantiers, les bâtiments et locaux servant à l'exercice de l'activité,
- entreprises touristiques, en ce qui concerne les bâtiments et locaux servant à l'exercice de l'activité.

- **Conditions d'application:**

Les entreprises qui désirent bénéficier de ce système d'amortissement dégressif doivent réunir trois (03) conditions:

- elles doivent être soumises au régime d'imposition d'après le bénéfice réel;
- elles sont tenues d'en faire mention sur simple lettre à l'administration fiscale et ce, lors de la production de la déclaration des résultats de l'exercice clos, en spécifiant:

La nature des immobilisations soumises à cet amortissement, et la date de leur acquisition ou création,

- L'option une fois faite est irrévocable pour les investissements qu'elle concerne.
- Les biens susceptibles de bénéficier de l'amortissement dégressif doivent obligatoirement avoir une durée normale d'utilisation au moins égale à trois (03) ans au moment de leur acquisition.

**Annexe N°08** : le champ et les conditions d'application de l'amortissement progressif :

Ce système d'amortissement est introduit en Algérie par (La loi de finance 1989, article 2, alinéa 2)

- **Champ d'application :**

Le système de l'amortissement progressif ne fixe pas de liste quant aux investissements susceptibles d'y ouvrir droit.

- **Conditions d'application de l'amortissement progressif**

- L'amortissement progressif est accordé aux entreprises qui ont formulé une demande d'option jointe à leur déclaration annuelle des résultats.
- L'option une fois faite devient irrévocable pour les amortissements qui y ouvrent droit. La demande d'option n'implique pas d'autorisation de la part de l'administration fiscale.

# Table des matières

Page

Dédicaces

Remerciement

Sommaire

Liste des abréviations.....I

Liste des tableaux.....III

Listes des figures.....IV

Résumé ..... V

Introduction Générale.....A

**Chapitre I : Description et évolution de la fiscalité**

**Algérienne.....2-33**

**Introduction du chapitre .....02**

**Section 1 : Notions général sur l'impôt.....03**

Sous-section 1 : Définition et caractéristiques de l'impôt..... 03

1. Définition de l'impôt.....03
2. caractéristiques de l'impôt..... 03

Sous-section 2 : Prélèvements obligatoires autre que les impôts.....04

1. l'impôt.....04
2. la taxe.....04
3. la redevance.....05
4. les taxes parafiscales.....05
5. les cotisations sociales.....05

Sous-section 3 : Fonction et rôle de l'impôt.....05

1. fonction de l'impôt .....05
  - 1.1 fonction financière.....05
  - 1.2 fonction sociale.....05
  - 1.3 fonction économique.....06
2. rôle de l'impôt.....06

sous- section 4 : Classification des impôts .....06

1. Classification fondée sur la nature de l'impôt.....06
  - 1.1 Distinction entre impôt direct et indirect.....06
    - 1.1.1 Impôt direct.....06
    - 1.1.2 Impôt indirect.....07
2. Classification fondée sur l'étendue du champ d'application.....07

2.1 Distinction impôt réel / impôt personnel.....	07
2.1.1 Impôt réel.....	07
2.1.2 impôt personnel .....	07
2.2 Impôt général / impôt spécial .....	07
2.2.1 Impôt général.....	07
2.2.2 impôt spécial.....	07
3. Classification fondée sur les conditions d'établissement de l'impôt.....	07
3.1 Impôt de répartition et impôt de quotité.....	07
3.1.1 Impôt de répartition.....	07
3.1.2 Impôt de quotité.....	07
3.2 Impôt proportionnel et impôt progressif.....	07
3.2.1 Impôt proportionnel.....	07
3.2.2 Impôt progressif.....	07
3.3 Impôt spécifique et impôt ad valorem.....	07
3.3.1 Impôt spécifique.....	07
3.3.2 Impôt ad valorem.....	07
3.4 Les impôts analytiques et les impôts synthétiques .....	08
3.4.1 Impôt analytique.....	08
3.4.2 Impôt synthétique .....	08
4. Classification économique de l'impôt.....	08
4.1 L'impôt sur le revenu.....	08
4.2 L'impôt sur le capital.....	08
4.3 L'impôt sur la dépense (impôt sur la consommation).....	08
<b>Section 2 : concept d'un système fiscal.....</b>	<b>08</b>
Sous-section 1 : Définition d'un système fiscal.....	08
Sous-section 2 : Principe d'un système fiscal.....	08
1. l'égalité fiscale.....	09
2. le rendement fiscal.....	09
3. l'impôt doit être neutre.....	09
Sous-section 3 : Les modalités d'imposition : les techniques fiscales .....	09
1. le choix de la matière imposable.....	09
2. évaluation de la matière imposable .....	10
3. la liquidation de l'impôt.....	10
4. le recouvrement de l'impôt.....	10
Sous-section 4 : les objectifs principaux d'un système fiscal.....	11
4.1 La production des recettes.....	11

4.2 La redistribution.....	11
4.3 L'internalisation des externalités.....	11
4.4 La représentation .....	11
<b>Section 3 : Évolution du système fiscal Algérien .....</b>	<b>11</b>
Sous-section 1 : Historique et grandes réformes de la fiscalité Algérienne.....	11
1. Historique de la fiscalité Algérienne.....	11
1.1 la fiscalité sous l'autorité turque .....	11
1.2 La fiscalité sous l'Émir ABD-EL-KADER.....	13
1.3 La fiscalité à l'époque coloniale 1830-1962.....	13
1.4 La fiscalité à partir de 1962 à 1992.....	14
2. Les réformes fiscales Algériennes.....	17
2.1 la politique des réformes.....	17
2.1.1 définition du concept des réformes fiscales.....	17
2.1.2 les principes des réformes fiscales.....	17
2.1.2.1 le renforcement du dispositif fiscal.....	17
2.1.2.2 la reconstitution de l'administration fiscale.....	18
2.1.3 Les raisons d'adoption des réformes .....	18
2.1.4 les Objectifs attendus.....	19
2.2 les apports sur le système fiscal après les réformes : les grands axes des réformes fiscales :.....	19
1. impôts directs.....	20
1-1 IRG.....	20
1.1.1 les caractéristiques de l'IRG.....	21
1-2 IBS.....	21
1.2.1 Les caractéristiques de l'impôt sur le bénéfice des sociétés .....	21
1-3 TAP.....	22
2. Impôts indirects .....	22
2.1 TVA.....	22
Sous-section 2 : La réorganisation et la modernisation de l'administration fiscale.....	23
1. la direction générale des impôts DGE.....	23
2. le Centre des impôts CDI.....	23
3. le Centre de Proximité des Impôts CPI.....	24
Sous-section 3 : Code des procédures fiscales.....	25
Sous-section 4 : le système fiscal Algérien à l'heure actuelle.....	25
1. Impôts directs.....	25
1.1 IRG.....	25
1.1.1 champ d'application.....	25
1.1.2 les personnes imposables .....	26
1.1.3 barème progressif de l'IRG.....	26
1.2 IFU.....	26

1.2.1	champ d'application.....	26
1.2.2	taux d'application.....	27
1.3	IBS.....	27
1.3.1	champ d'application.....	27
1.3.2	Base imposable.....	27
1.3.3	Taux d'imposition.....	27
1.4	TAP.....	28
1.4.1	champ d'application.....	28
1.4.2	la base imposable.....	28
1.4.3	taux d'imposition.....	28
1.5	Taxe Foncière.....	28
1.6	Taxe d'assainissement.....	28
1.7	impôt sur le patrimoine.....	28
2.	Taxe sur le chiffre d'affaire.....	29
2.1	TVA.....	29
2.1.1	champ d'application.....	29
2.1.2	base imposable.....	30
2.1.3	taux d'imposition.....	30
2.2	TIC (Taxe Intérieure sur la Consommation).....	30
2.2.1	champ d'application.....	30
2.2.2	taux d'imposition.....	30
2.2.3	base imposable.....	30
2.3	Taxe sur les produits pétroliers.....	30
2.3.1	champ d'application.....	30
2.3.2	base imposable.....	30
2.3.3	taux d'imposition.....	30
3.	impôts directs.....	30
3.1	droit de circulation.....	30
3.1.1	champ d'application.....	30
3.1.2	personnes assujettis.....	30
3.1.3	base imposable.....	30
3.2	droit de garantie et d'essai.....	30
3.2.1	champ d'application.....	30
3.2.2	base imposable.....	30
3.3	droit d'enregistrement.....	30
3.3.1	champ d'application.....	30
3.3.2	taux d'imposition.....	30
3.4	droit de timbre.....	31
	Sous-section 5: les régimes d'imposition.....	32
4.1	Régime du bénéfice réel.....	32
4.2	régime de l'IFU.....	32
4.3	Régime simplifié.....	32
4.4	Régime de la déclaration contrôlée.....	32
	<b>Conclusion du chapitre .....</b>	<b>33</b>
	<b>Chapitre II : optimisation fiscale, leviers et limites.....</b>	<b>35-69</b>
	<b>Introduction du chapitre.....</b>	<b>35</b>

## **Section 1 : Généralité sur l'optimisation fiscale .....36**

Sous-section 1 : clarification du concept d'optimisation.....	36
1. Au sens étymologique.....	36
2. Définition de l'optimisation fiscale.....	36
2.1 au sens juridique.....	36
2.2 au sens fiscal.....	37
Sous-section 2 : le pourquoi de l'optimisation fiscale .....	37
1. la pression fiscale.....	37
1.1 Définition de la pression fiscale.....	37
1.2 l'impact de la pression fiscale .....	38
1.3 le mode de calcul. ....	38
1.4 la détermination du seuil de la pression fiscale.....	39
2. l'incidence de l'impôt.....	39
3. la complexité en fiscalité .....	40
4. la capacité limitée des administrations fiscale.....	40
Sous-section 3 : les préalables de l'optimisation fiscale .....	41
1. une gestion fiscale sécurisée.....	41
1.1 L'évitement des erreurs fiscales pénalisantes.....	41
1.2 Le respect des règles fiscales de forme.....	42
1.3 La tenue d'une comptabilité probante.....	42
2. L'actualisation de la composante de la politique fiscale.....	43
2.1 Le recyclage du service compétent.....	43
2.2 La mise à jour des supports d'informations fiscales.....	43
2.3 La révision des procédures fiscales internes.....	43

## **Section 2 : Les principaux leviers de l'optimisation fiscale.....43**

Sous-section 1 : l'optimisation dans un contexte national .....	44
1.1 le droit comme source de l'optimisation .....	44
1.1.1 Les pluralités des choix fiscaux dans le droit algérien.....	44
1.1.2 La sécurité du choix .....	44
1.1.3 L'assimilation des choix fiscaux méconnu.....	45
1.2 Les choix de gestion de l'entreprise à l'égard d'optimisation.....	45
1.2.1 Le statut juridique de l'entreprises au regard de l'optimisation en fiscalité.....	45
1.2.2 Optimisation liée au choix de l'emplacement géographique .....	45
1.2.2.1 définitions et caractéristique des zones à promouvoir en Algérie.....	46
1.2.2.2 les zones à promouvoir fixée par la législation.....	46
1.2.3 Le secteur d'activité de l'entreprise à l'égard de l'optimisation en fiscalité...	46
1.3.3 Les groupe d'entreprise un levier d'optimisation .....	46
1.3.3.1 Définition du groupe de sociétés.....	46
1.3.3.2 Définition fiscale du groupe de sociétés.....	47
1.3 Les moyens d'allègement des charges fiscales.....	47

1.3.1	Le recoure aux rescrits fiscaux.....	47
1.3.2	Les organes d'investissements en vue d'optimisation fiscale.....	48
1.3.2.1	Agence national de développement de l'investissement ANDI.....	48
1.3.2.2	Conseil national d'investissement Le CNI.....	49
1.4	L'élaboration d'une politique de gestion fiscale au sein de l'entreprise.....	49
1.4.1	La mise en place d'un service compétent.....	49
1.4.2	L'élaboration des procédures fiscales internes.....	50
1.5	Le recoure aux opérations d'audits fiscaux .....	51
1.6	Les mesures d'allègement des charges fiscales à l'issue des opérations de contrôle fiscal.....	51
1.6.1	Remise conditionnelle .....	51
1.6.1.1	utilité de recours à la remise conditionnel .....	52
Sous-section 2 : l'optimisation fiscale dans un contexte international .....		52
1.	l'utilisation des différences de législation entre les États.....	52
2.	le périmètre international de droit .....	53
3.	les paradis fiscaux .....	54
4.	l'optimisation par le recours aux aides de l'État.....	56
4.1	définition des aides de l'État .....	56
4.2	Objectifs des aides de l'État.....	56
4.3	une gamme des cas factuels des aides de l'État.....	57
4.3.1	Les aides fiscales à travers les niches fiscales confondus aux dépenses fiscales.....	57
4.3.2	Les aides de l'État à travers la diminution des taux ou de la décade de la fiscalité.....	58
4.3.3	Les aides de l'États à travers les zones franches.....	59
4.3.4	Les aides de l'État à travers la « tax rulings ».....	60
4.3.5	Les aides de l'État à travers le « patent box » .....	61
4.3.6	Les aides de l'État à travers l'amnistie fiscale.....	61
5.	L'optimisation par manipulation des prix des transferts.....	62
6.	l'optimisation par la création des centres offshores.....	63
7.	L'optimisation par le financement.....	63
8.	le recours aux instruments et entités hybrides.....	64
9.	l'optimisation par l'organisation des relations entre les entreprises.....	64
9.1	la constitution de société de holding financière .....	64
9.2	le régime « mère-fille ».....	64
Sous-section 3 : les nouveaux leviers d'optimisation en fiscalité .....		65
1.	les normes de la comptabilité .....	65
2.	l'économie numérique .....	66
3.	le secret bancaire .....	66
<b>Section 3 : les limites de l'optimisation fiscale .....</b>		<b>67</b>
Sous-section 1 : l'abus de droit.....		67
1.	définition de l'abus de droit.....	67
2.	abus de droit et optimisation fiscale .....	68

Sous-section 2 : l'acte anormal de gestion .....	68
<b>Conclusion du chapitre .....</b>	<b>69</b>
<b>Chapitre 3 : l'intégration de l'optimisation fiscale dans les différentes phases de vie de l'entreprise.....</b>	<b>71-110</b>
<b>Introduction du chapitre.....</b>	<b>71</b>
<b>Section 1 : Présentation de l'établissement d'accueil .....</b>	<b>72</b>
Sous-section 1 : Ministère des finances.....	72
1. attributions du MF.....	72
2. Organisation du MF .....	72
3. organigramme du MF.....	73
Sous-section 2 : Direction Générale des Impôts.....	74
1. Missions de la DGI.....	74
2. Organisation de la DGI.....	74
2.1 directions centrales .....	75
2.2 services extérieures .....	75
Sous-section 3 : Inspection Générale des Impôts.....	76
1. Présentation de l'IGSF.....	75
2. Missions et mode d'intervention.....	76
3. Organigramme de l'IGSF.....	78
<b>Section 2 : l'intégration de l'optimisation fiscale dans les différentes étapes de vie de l'entreprise.....</b>	<b>79</b>
Sous-section 1 : phase de création.....	79
1. optimisation liée au choix de secteur d'activité.....	79
2. optimisation liée au choix de lieu d'implantation géographique.....	83
3. optimisation liée au choix de la forme juridique.....	84.
1- Formes juridiques d'entreprises : .....	84
1.1 entreprise individuelle .....	84
1.2 sociétés de personnes .....	84
1.2.1 sociétés en nom collectif .....	84
1.2.2 sociétés en commandites simple .....	84
1.2.3 sociétés en participation .....	84
1.3 sociétés de capitaux .....	85
1.4 autres formes de sociétés .....	85
1.4.1 le groupement .....	86
1.5 Les nouvelles formes juridiques d'investissement.....	86
1.5.1 Les sociétés d'investissements à capital variable SICAV .....	86
1.5.2 Fond commun de placement .....	86
2. choix juridique et traitement fiscal .....	87
2.1 Traitement fiscal.....	87

2.2 Incidence fiscale du choix de la forme juridique .....	87
3. cout fiscal du choix juridique .....	88
4. les démarches et les formalités administratives à entreprendre .....	88
4.1 Formalités administratifs et de publicité.....	88
4.2 Déclaration d'existence.....	89
4.3 Demande d'immatriculation au niveau des services fiscaux.....	89
4.4 La demande d'immatriculation.....	89
5. la forme d'exploitation de l'investissement.....	90
6. Le choix du dispositif convenable pour bénéficier des avantages fiscaux .....	91
6.1 Le dispositif de soutien à l'emploi.....	91
6.2 Le dispositif de soutien à l'investissement.....	92
Sous-section 2 : phase d'exploitation.....	94
1. Gestion fiscale des opérations d'exploitation de l'entreprise (TVA).....	94
1.1 L'option pour le non assujettissement à la TVA.....	94
1.1.1 Les bénéficiaires de l'option.....	94
1.1.2 Modalités de l'option.....	94
1.1.3 Conséquences de l'option.....	94
1.2 Optimisation par le recoure aux achats en franchise de la TVA.....	95
1.2.1 Opérations bénéficiant de la franchise de TVA.....	95
1.3 Optimisation par le recoure aux exonérations.....	95
1.4 le choix du régime d'imposition .....	97
1.4.1 le régime des encaissements.....	98
1.4.2 le régime des débits .....	98
2. optimisation fiscale en agissant sur les charges.....	98
2.1 Le choix du type d'amortissement.....	99
2.1.1 Amortissement linéaire ou constant.....	99
2.1.2 Amortissement dégressif.....	99
2.1.2.1 les avantages.....	99
2.1.3 Amortissement dégressif.....	100
Sous-section 3 : phase de développement.....	101
1. acheter ou louer un moyen de production.....	101
2. investir en matériel ou embaucher de personnel.....	101
3. le choix de mode de financement des investissements.....	102
3.1 fiscalité et fonds propres.....	102
3.1.1 l'autofinancement des investissements.....	102
3.1.1.1 la conservation des bénéfices.....	102
3.1.1.2 les amortissements.....	103
3.1.2 l'accroissement du capital.....	103
3.1.2.1 Augmentation du capital par les réserves.....	104
3.1.2.2 l'augmentation du capital par des apports.....	105
3.2 fiscalité et le financement par des emprunts.....	105
3.2.1 financement par des emprunts réalisés auprès des tiers.....	105
3.2.2 financement par des emprunts réalisés par les associés.....	105
3.3 fiscalité et le financement par le leasing.....	106
4. Extension de l'activité.....	107
4.1 Avantage fiscaux accordé aux groupes de sociétés.....	107

4.1.1	En matière de l'IBS.....	107
4.1.2	En matière de la TAP .....	108
4.1.3	En matière de TVA.....	108
4.1.4	En matière de droits d'enregistrement.....	108

<b>Conclusion du chapitre .....</b>	<b>110</b>
-------------------------------------	------------

<b>Conclusion générale.....</b>	<b>112</b>
---------------------------------	------------

## **Bibliographie**

## **Annexes**