



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة جيلالي ليابس - سيدي بلعباس
كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

Université Djillali Liabès de Sidi Bel Abbès
Faculté des Sciences Économiques, commerciales et des Sciences de Gestion

Département : Sciences financières et comptabilité

Support pédagogique portant sur le module du :

Droit Fiscal

Destiné aux étudiants de Master 1
Spécialité : Audit et Comptabilité
Deuxième Semestre
Dr.Naima LABIAD
Grade : Maître de conférences classe B

Introduction Générale :

Ce Polycopie retrace les principales lignes du droit fiscal, notamment le droit fiscal algérien. Il est destiné aux étudiants de Premier année Master, spécialité d'audit et comptabilité. Il couvre les principaux impôts directs, impôts indirects et taxe sur chiffres d'affaires ainsi que les procédures fiscales prévues en matière de contrôle fiscal et contentieux fiscal.

Il est conçu de façon que les étudiants auront une suite logique de tous ce qui concerne et impacte l'aspect financier des sociétés. Ce module vise à dispenser les étudiants dans les différentes branches du droit fiscal et de la procédure fiscale. Il s'agit également de permettre aux étudiants de maîtriser l'environnement juridique et comptable dans lequel s'inscrit le droit fiscal.

Objectif de l'enseignement

- Appréhender les principes et les sources de droit fiscal
- Comprendre la nature, la classification des impôts et taxes
- Comprendre les régimes fiscaux
- Cerner les principaux impôts directs dans le régime du réel et du forfait
- Comprendre l'établissement de l'impôts et les modes d'imposition
- Concevoir les catégories de l'impôt sur le revenu global
- Saisir les procédures fiscales dans le cadre du contrôle et le contentieux fiscal
- Assurer une lecture des codes fiscaux et lois de finances



Prérequis préalable :

Droit Commercial – Fiscalité d'entreprise – Comptabilité Générale

Méthode d'évaluation : Examen

Contenu de la matière :

- I.** Introduction au droit fiscal et théorie général de l'impôt (**Enseigné en deux cours**)
- II.** Imposition des personnes physiques dans le régime du réel (**Enseigné en trois cours**)
- III.** Imposition des personnes morales dans le régime du réel (**Enseigné en deux cours**)
- IV.** Taxe sur l'activité professionnelle (**Enseigné en un cours**)
- V.** Taxe sur la valeur ajoutée (**Enseigné en deux cours**)
- VI.** Imposition des entreprises dans le régime du forfait (**Enseigné en un cours**)
- VII.** Autres impôts et taxes (**Enseigné en un cours**)
- VIII.** Contrôle fiscal (**Enseigné en un cours**)
- IX.** Contentieux fiscal (**Enseigné en un cours**)



I. Introduction au droit Fiscal général

L'impôt est indispensable pour qu'un État (ou collectivité territoriale) puisse fonctionner. D'où l'importance de mettre en place des règles fiscales, de les connaître.

Cette partie sera enseignée en deux cours.

Objectifs du contenu I :

- **Initier les étudiants au droit fiscal**
- **Cerner les principes constitutionnels du droit fiscal**
- **Encadre les différents codes fiscaux en Algérie**
- **Comprendre l'application de la loi fiscale**
- **Appréhender les classifications des impôts**

Cours n°01 : Définition et Principe du droits Fiscal

1- Définition et principe du droit fiscal

1-1 Définition du droit fiscal

Il faut reconnaître que le droit fiscal est un droit assez étendu. Il est considéré comme une branche de la science fiscale qui est elle-même une partie de la science financière budgétaire.

D'après (**Lamarque Jean et al., 2016**), le droit fiscal est défini comme l'ensemble des règles juridiques relatives aux impositions. La notion de l'impôt renvoie à une notion relative à la notion de contrainte. Son rôle est de permettre aux personnes physique et morale de participer aux financements de l'Etat.

Le droit fiscal est encore plus spécifique. Il présente :

- Les différents textes qui constituent les sources du droit fiscal
- Les procédures fiscales et le détail des assiettes et recouvrement de l'impôt
- Les rapports entre les services fiscaux et les contribuables
- Tous les aspects contentieux en matière fiscale
- Tous les aspects du contrôle fiscal

Donc le droit fiscal comporte l'ensemble des règles juridiques donnant l'autorisation à l'Etat d'asseoir, de liquider et de percevoir l'impôt auprès des citoyens et des entreprises.

Le cas de l'Algérie, l'ensemble des règles fiscales sont regroupé dans six (06) codes fiscaux. Le code des impôts directs et taxes assimilés CIDTA, le code des impôts indirects CII, le code de taxe sur chiffre d'affaires CTCA, le code de timbre CT, le code de l'enregistrement CE, le code de procédures fiscales CPF. Aussi, il existe des dispositions fiscales qui sont prévues dans les lois de finances mais qui ne sont pas codifiés.

1-2 Place du droit fiscal dans le système juridique

Afin de placer le droit fiscal dans le système juridique, il doit être analysé par rapport au droit public et au droit privé. Il faut aussi cerner les principes que contient le droit fiscal dont la portée est constitutionnelle.

Est-ce que le droit fiscal est une branche de droit public ou de celle droit privé ? Plusieurs auteurs ont avancé que le droit fiscal dépend principalement du droit public (**Trotabas et Cotteret, 1997**). Pour eux, le droit de puissance publique apparait dans le droit fiscal comme celui qui apparait dans le droit public.

Donc, le droit fiscal est une branche du droit public permettant des autorisations législatives accordées aux administrations publiques, dont l'Etat, pour prélever des impôts, taxes, contributions et cotisations sociales sur les agents économiques. Cela n'empêche pas que le droit fiscal et le droit privé ont des rapports lorsque le législateur renvoie au droit privé le règlement de certaines situations, comme le droit commercial (**M.Bouvier,2013**).

1-3 Principes du droit fiscal

Les principes du droit fiscal sont prévus dans la constitution, à savoir le principe de légalité de l'impôt, principe d'égalité devant l'impôt, principe de liberté, principe d'annualité, principe d'imposition selon les facultés contributives.

- Principe de légalité de l'impôt :

Le droit fiscal est une matière réservée au législateur. Principe de légalité de l'impôt traduit une garantie pour l'ensemble des contribuables contre les abus du pouvoir exécutif.

Le cas de l'Algérie, la loi relève du domaine de la loi conformément à **l'article 82 de la constitution de 2020** qui stipule que « Nul ne peut être prévu qu'en vertu de la loi ». Donc le principe de légalité de l'impôt a été constitutionalisé de manière que tout impôts ne peut être établi en dehors de la loi. Aussi, **la loi organique 18-15 du 02 septembre 2018 relatives aux les lois de finances** abordent que la loi fiscale est encadrée par les lois de finances. Cela veut dire qu'aucune loi ordinaire ne peut établir des dispositions fiscales à caractère fiscal.

Cependant, le principe de l'égalité de l'impôt repose sur deux mécanismes clés :

- a) Le consentement de l'impôt : L'impôt ne peut être établi et perçu que s'il a été préalablement autorisé par la loi et donc par les représentants de la nation afin d'acquiescer une valeur politique d'après **(Beltrame, 1995)**.
- b) Le consentement à l'impôt : Ce mécanisme est différent du consentement de l'impôt mais il est considéré comme son prolongement. Il s'agit pour les contribuables et citoyens d'adhérer à l'impôt voté par leurs représentants. Pierre Beltrame affirme à ce titre, qu'il s'agit d'une forme d'adhésion psychologique qui traduit le consentement à l'impôt.

- **Principe d'égalité devant l'impôt :**

Le principe d'égalité devant l'impôt résulte du principe d'égalité de tous devant la loi fiscale. Cela suppose une application de la loi fiscale d'une façon équitable et juste de tous les contribuables sans discrimination en prenant en considération leurs facultés contributives.

En Algérie, le principe d'égalité devant l'impôt a été consacré dans **l'article 64 de la constitution de 1996**, reconduit ensuite dans l'article 78 de la **constitution de 2016**.

(Leroy, 2013) avance que le principe d'égalité devant l'impôt repose sur la notion de justice fiscale entre les différentes catégories de contribuables. Cette notion est traduite par l'application de la progressivité de l'impôt sur le revenu afin d'assurer aussi une redistribution adéquate des revenus.

- **Principe de liberté :**

(Michel Bouvier, 2013) affirme que l'impôt est un moyen de faire participer les individus aux besoins de la société et aux besoins de dirigeants tout en leur laissant le maximum de liberté.

Le principe de liberté aborde la liberté individuelle et la liberté d'investissement qui doit être exercée dans le cadre de la loi. Les contribuables se trouvent dans l'obligation de respecter certaines procédures administratives et réglementaires mais aucune loi n'interdit l'exercice d'une activité commerciale. Cependant celle-ci est soumise à l'impôt selon les dispositions des codes fiscaux.

- **Principe de l'annualité :**

Ce principe est lié à un principe budgétaire, celui de l'annualité budgétaire. Chaque année, la loi de finance autorise le recouvrement de l'impôt dans son premier article. Il est rédigé comme suit : « *Sous réserve des dispositions de la présente loi, la perception des impôts directs et taxes*

assimilés, des impôts indirects des contribuables continuera à être opérée pendant l'année N ... et continueront à être perçus en N.

1-4 L'application de la loi fiscale dans le temps et dans l'espace

- L'application de la loi fiscale dans le temps

Il convient d'aborder dans l'application de la loi fiscale dans le temps, l'entrée en vigueur de la loi fiscale et la non-rétroactivité de celle-ci.

▪ L'entrée en vigueur de la loi fiscale

L'entrée en vigueur de la loi de finance est concrétisée par le projet de la loi de finance qui est élaboré chaque année par le gouvernement, soumis ensuite à l'examen et l'approbation du Parlement.

Le projet peut porter sur la loi de finances annuelle ou la loi de finances rectificative. Elle contient les dispositions relatives à la fiscalité soit introduites nouvellement, soit abrogées ou soit modifiées. Elles sont après introduites dans les différents codes fiscaux.

La loi de finances annuelle entre en vigueur à compter du premier janvier de l'année à laquelle elle se rapporte. Cela veut dire que toutes les dispositions prévues au niveau de la LF annuelle sont appliquées à partir de cette date du 1^{er} janvier même si la loi de finances a été promulguée au cours du mois de décembre. La loi de finances annuelle a une particularité par rapport aux autres lois ordinaires ou bien la loi de finances complémentaire qui s'applique un jour franc après leur publication.

La loi de finances s'applique à partir du 1^{er} janvier au 31 décembre de la même année afin d'obéir au principe d'annualité budgétaire. Ainsi, toutes les dispositions fiscales qu'elle contient modifie les dispositions antérieures en tenant en compte le fait générateur de l'impôt.



Exemple :

Le cas des Impôts direct ou les droits constatés, le fait générateur est la date de leur déclaration. Pour les revenus réalisés au titre de l'année 2021 dont la déclaration est prévue avant le 30 avril 2022. Dans ce cas, il convient d'appliquer la loi de finance appliquée durant l'année 2022.

Pour les droits au comptant comme la TVA, le problème ne se pose pas étant donné que le fait générateur correspond à l'engagement de l'opération.

▪ La non-rétroactivité de la loi fiscale

Le principe de la non-rétroactivité de la loi fiscale est prévu dans **l'article 2 du code civil**. Il stipule « La loi ne se dispose que pour l'avenir, elle n'a point d'effet rétroactif ». Aussi,

l'article 82 de la constitution de l'année 2020 qui dispose « Nul impôt, contribution, taxe ou droit d'aucune sorte, ne peut être institué avec effet rétroactif ».

La non-rétroactivité de la loi fiscale est considérée comme principe général de droit. Il faut reconnaître qu'un effet peut avoir un impact positif ou négatif sur le plan financier de l'entreprise qui ne peuvent pas anticiper le changement (**E. Disle et al, 2016**).



Exemple :

La loi de finance pour l'année 2015 a unifié le taux de l'IBS pour toutes la natures des activités. Cette disposition a été annulé par la loi de finances complémentaires de la même année.

Une autre mesure a été introduite par **la loi de finances au titre de l'année 2020**, qui a prévu le retour du régime de la déclaration contrôlée pour les professions libérales avec un taux d'IRG de 26%. Or, le taux qui existait auparavant était de 20%. Cette disposition a été abrogée au titre de la loi complémentaire de la même année.

- L'application de la loi fiscale dans l'espace :

Le territoire d'un pays traduit la souveraineté fiscale d'un Etat. Cette souveraineté permet à l'autorité publique d'un Etat de fiscaliser les revenus réalisés sur le territoire et aussi fiscaliser les biens mobiliers et immobiliers existants sur le territoire concerné (**B.Granguillot, 2015**).

1-5 Sources du droit fiscal

Les sources du droit fiscal correspondent à tous les textes qui posent les règles ou principes applicables à la matière fiscale.

Il convient, donc, d'étudier les sources constitutionnelles, les sources internationales, les sources législatives, les sources réglementaires, la doctrine administrative et l'interprétation du droit fiscal par le juge.

- Les sources principales

Les sources principales de droit fiscal sont composées de la constitution, les conventions fiscales internationales et la loi.

▪ La constitution :

La constitution est une source de droit importante, elle prévoit les principes de bases à respecter en matière fiscale. Comme les principes étudiés ci-dessus. Le principe d'égalité devant l'impôt, le principe de non-rétroactivité de la loi de fiscale et le principe de légalité de l'impôt.

- **Les conventions fiscales internationales :**

Les conventions fiscales internationales sont des accords établis entre deux ou plusieurs pays, donc elle peut être bilatérales ou multilatérales. Les conventions expriment le respect des obligations réciproquement en matière juridique régit par le droit international (**A.Sadoudi, 2021**).

Les termes des conventions fiscales retracent des clauses à respecter entre les Etats selon leur souveraineté.

- **La loi :**

La loi 84-17 relatives aux lois de finances stipule dans son article 13 ce qui suit : « *Outre les lois prises en matière fiscale, domaniales et pétrolière, seules les lois de finances peuvent prévoir des dispositions relatives à l'assiette, aux taux et aux modalités de recouvrement des impositions de toutes nature ainsi qu'en matière d'exonération fiscale* ». L'introduction de la loi 18-15 du 2 septembre relatives aux lois de finances reprend les dispositions de l'article 13 précité en supprimant la première partie de son contenu. En effet, la loi 84-17 prévoit dans son article 18 « *seules les lois de finances peuvent prévoir des dispositions relatives à l'assiette, aux taux et aux modalités de recouvrement des impositions de toutes nature ainsi qu'en matière d'exonération fiscale* ». Cela veut dire qu'aucune loi en dehors des lois de finances ne peut prévoir des dispositions relatives à l'impôts.

Par conséquent, il y a que la loi de finances annuelle et la loi de finances rectificative (toutefois complémentaire), modifiée par la loi organique 18-15 qui peuvent ajouter, modifier ou abroger des dispositions d'ordre fiscal.

- **Les sources secondaires :**

- **La jurisprudence :**

E. Disle et al., (2016) avance que la jurisprudence est une forme de jugements rendus en matière fiscale par les juridictions contentieuses et qui concernent le plus souvent la contestation par un contribuable d'une interprétation de la loi par la doctrine administrative (instruction, circulaire ...ect).

L'ensemble des jugements traduis sous forme de décisions s'appliquent aux contribuables ayant contesté l'imposition infligée à leur égard. Il pourrait que parmi ces décisions qui auraient une portée générale et qui peut s'appliquer à d'autres contribuables qui seraient dans la même cas. Dans ces cas, les décisions émises sont considérées comme des cas de jurisprudence et peuvent être utilisées par tout les contribuables qui estime que sa situation est identique. Il faut

reconnaitre qu'en Algérie que la doctrine administrative n'est pas opposable à l'administration fiscale (A.Sadoudi, 2021).

▪ **Doctrine fiscale :**

La doctrine fiscale prend en considération la doctrine administrative et la doctrine des théoriciens et praticiens du droit fiscal. La doctrine administrative est la plus appliquée du fait que l'interprétation des textes législatifs émane de l'administration fiscale (M.Bouvier, 2001). Celle-là se traduit par l'ensemble des circulaires, instructions et notes destinées aux services fiscaux chargés d'imposer les contribuables. L'ensemble de ces circulaires, instructions et notes viennent interpréter les dispositions des lois de finances, qui sont ensuite intégrées dans les différents codes fiscaux. Il semble quelquefois que la doctrine administrative prend de l'ampleur, ce qui implique un pouvoir important attribué aux services fiscaux au détriment des contribuables (M.Collet, 2013).

L'autre doctrine est celle des théoriciens et praticiens du droit fiscal qui donnent leur avis et points de vue après avoir analysé les textes législatifs et réglementaires traitant l'impôts. C'est le résultat des travaux et de commentaires que font des personnes spécialisées dans le domaine fiscale. Cependant, les opinions émises ne constituent pas une source formelle susceptible d'être prise en considération par les contribuables, administration et les juges, mais ils peuvent constituer une source de références de réflexion (Zitoune et Goliard, 2007).

Cours n ° 02 : Cadre conceptuel de l'Impot

2- Cadre conceptuel de l'impôt

2-1 Définition de l'impôt :

L'impôt est une prestation pécuniaire, requise des personnes physiques et morales de droits privés et éventuellement du droit public, d'après leurs facultés contributives, par voie d'autorité, à titre définitif et sans contrepartie, en vue de la couverture des charges publiques et des collectivités territoriales ou de l'intervention de la puissance publique. Cette définition est donnée par Pierre Beltrame (1984). Il convient de relever plusieurs aspects de cette définition.

- **L'impôt est une Prestation pécuniaire :** Le paiement de l'impôt s'effectue par l'argent, contrairement à ce qui se faisait autrefois où l'impôt se payait en nature.
- **L'impôt est obligatoire :** L'impôt est obligatoire pour les personnes concernées selon les dispositions de la loi fiscale, par nature, classification, fait générateur et assiettes fiscales.

- **L'impôt est dû par voie d'autorité :** L'administration a le pouvoir d'utiliser des moyens coercitifs à l'encontre de tout contribuable qui n'a pas payé ces impôts. Dans ce sens, l'administration fiscale manifeste la souveraineté et la puissance publique pour utiliser tous les moyens prévus par la loi afin de couvrir l'impôts.
- **L'impôt est définitif :** L'impôt est définitivement au trésor public et il ne peut être remboursé. Les cas de remboursement sont prévus dans les situations de trop perçu à tort, dont la procédure de remboursement doit passer les instances contentieuses.
- **Couverture des charges publiques :** Les impôts sont perçus afin de couvrir les charges publiques, toutes les charges liées à la sécurité, éducation, santéetc

2-2 Fonction de l'impôts :

Il convient de dire que la problématique du système fiscal s'articule autour de trois principales fonctions, qui se concrétise par ce que nous appelons « une politique fiscale ».

- Fonction Financière :

L'impôt a pour fonction principal de procurer des recettes à l'Etat et aux collectivités locales afin de financer des actions publiques. Toutefois, lorsque l'Etat était un Etat libéral, l'impôt avait une seule mission celle d'assurer le financement des dépenses de l'Etat liés à la sécurité, justice, éducation et justice (les fonctions régaliennes de l'Etat).

Le changement dans la nature de l'Etat qui devient interventionniste, a donné d'autres missions à l'impôt d'ordre économique et d'ordre social.

- Fonction économique :

Aujourd'hui, l'impôt est utilisé pour encourager la création d'investissement par l'octroi des avantages et incitations fiscales. Il est utilisé également comme un élément de dissuasion quand ça revient à la consommation de produits toxiques comme le tabac et l'alcool, afin de décourager la consommation (K.Chikha, 2012).

En plus de ça, l'impôt est utilisé pour l'attractivité fiscale. La finalité est d'attirer les investissements à s'installer dans le pays ayant une fiscalité favorable aux investissements.

- Fonction sociale :

Marc Leroy avance que l'impôt pour but de réduire les inégalités. La fonction sociale se manifeste par la redistribution des revenus (C.Mardiere, 2013). Elle se concrétise par l'octroi des transferts sociaux afin de réduire les injustices sociales. Ces transferts sociaux peuvent être

des aides directs ou indirects aux personnes ayant de faibles revenus comme les dépenses allouées à l'éducation, allocation familialesect.

2-3 Classification de l'impôts

Il existe trois classifications à savoir ; classification administrative, la classification technique et la classification économique.

- Classification administrative :

La classification administrative porte sur la répartition de l'impôt entre l'Etat et les Collectivités territoriales. En Algérie, les impôts sont perçus au profit de l'Etat et des taxes et impôts perçus au profit des collectivités locales. Soulignant qu'il existe des quote-part attribuée au profit des caisses et des fonds.

Le tableau ci-après expose la répartition de quelques produits des impôts et taxes perçus :

Impôts et taxes	Etat	Wilaya	Commune	CSGCL	Autres
IRG	100%	0	0	0	0
IBS	100%	0	0	0	0
TAP	0	29%	66%	5%	0
Taxe Foncière	0	0	100%	0	0
Impôts sur la fortune	70%	0	30%	0	0
IFU	49%	5%	40.25%	5%	0.75%*

La répartition présentée selon les dispositions de la loi de finances pour l'année 2023.

* Chambres de commerce et d'industrie : 0,5% - Chambre nationale de l'artisanat et des métiers : 0,01% - Chambres de l'artisanat et des métiers : 0,24 %.

- Classification technique :

Dans cette classification, nous pouvons distinguer plusieurs classifications à savoir : impôt direct et impôt indirect ; impôt réel et impôt personnel ; impôt proportionnel et impôt progressif.

▪ Impôts directs et impôts indirects :

L'impôts direct représente la contribution directe qui s'applique directement sur la personne concernée par le paiement de cet impôt sur le revenu réalisé. Nous avons comme exemple la Taxe sur l'activité professionnelle appliquée directement sur le chiffre d'affaires réalisé ; l'impôt sur le revenu appliqué sur les revenus réalisés dans une période précise ; l'impôt sur les

bénéfices des sociétés appliqués directement sur les bénéfices réalisés au cours d'une année. Tandis que l'impôt indirect, il n'est pas payé par la personne qui verse l'impôt au trésor mais par la personne qui consomme le produit ou le service. Donc, d'une part nous avons ce qu'on appelle le redevable légal qui est la personne chargée de verser la somme au trésor et public et d'autre part le redevable réel celui qui supporte l'impôt inclus dans le bien/service.

- **Impôts réel impôts personnel :**

L'impôt réel détient un caractère objectif car il vise la valeur d'un bien ou d'un service comme la TVA, la taxe foncière et l'impôt sur la fortune. Tant que l'impôt personnel, il a un caractère subjectif c'est-à-dire qu'il prend en considération la situation personnelle du contribuable comme l'IRG.

- **Impôt proportionnel et impôt progressif :**

L'impôt proportionnel est basé sur un taux fixe quel que soit le montant de la base imposable. Nous prenons pour exemple l'IBS, l'IFU et la TAP. Tant que l'impôt progressif, son taux augmente avec l'augmentation de la base imposable. Autrement dit, plus le revenu augmente plus le montant de l'impôt augmente. Nous prenons pour exemple l'IRG barème prévu dans **l'article 104** du Code des impôts directs.

- **Classification économique :**

La classification économique se porte sur :

- **Impôt sur le revenu :**

L'impôt sur le revenu trouve son origine dans les revenus d'un employé, un associé, actionnaire ou une entreprise individuelle. Il existe des cédules aux quelles il est appliqué l'impôt sur le revenu comme les bénéfices industriels et commerciaux (BIC), les bénéfices non commerciaux (BNC) et les revenus agricoles (RA). Ce que nous allons voir en détails dans les prochains cours. Dans la droit algérien, l'IRG « Impôt sur revenu Global » vise à regrouper l'ensemble des revenus du contribuable. Cet impôt est annuel et progressif.

- **Impôt sur le capital**

Il s'agit d'un impôt qui s'applique sur le patrimoine d'une personne physique qui comprend l'ensemble des biens mobiliers et immobiliers. Dans le droit algérien, l'impôt sur la fortune est un impôt annuel sur le capital accumulé des personnes physique suivant un barème prévu dans l'article 82 du code des impôts directs.

- **Impôt sur la dépense**

L'impôt sur la dépense est un impôt appliqué sur la consommation. Il s'applique à l'occasion de l'utilisation de revenu pour effectuer des achats de bien ou services. L'impôt sur la dépense universel est la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) qui frappe tous les transactions commerciales.

2-4 Les régimes fiscaux :

Le système fiscal algérien relève du régime déclaratif. Il repose sur divers régimes d'imposition à savoir : Le régime du réel, le régime du réel simplifié, le régime du forfait, le régime de la retenue à la source.

- **Le régime du réel** : Les contribuables qui font parti de ce régime, ont l'obligation de faire les déclarations fiscales et de tenir une comptabilité probante conforme au Système Comptable Financier. Les déclarations fiscales doivent représenter la comptabilité présentée. Les obligations fiscales des contribuables soumis au régime du réel portent principalement sur les déclarations mensuelles du chiffre d'affaires et une déclaration annuelle « la liasse fiscale ».
- **Le régime du réel simplifié** : Les contribuables soumis au régime simplifié sont ceux qui exercent des professions non commerciales. Ce régime a été introduit par la loi de finance de l'année 2022. Les contribuables du régime simplifié sont tenus d'établir une déclaration spéciale reprenant le montant des recettes et dépenses annuelles. Cela traduit la tenue d'une comptabilité de caisse.
- **Le régime du forfait** : Ce régime est dédié aux petits contribuables. Les contribuables soumis au régime du forfait ne sont pas tenus de présenter une comptabilité détaillée. La comptabilité exigée est une comptabilité de recette car l'imposition à l'impôt forfaitaire s'applique sur le chiffre d'affaires qui représente l'assiette. Les contribuables sont tenus d'établir une déclaration spéciale afin de déclarer le chiffre d'affaires prévisionnel et le chiffre d'affaires définitif.
- **Le régime de la retenue à la source** : Technique de recouvrement, la retenue à la source est à l'origine une perception anticipée opérée pour le compte de l'Etat par un tiers payeur, à valoir sur l'impôt sur le revenu ou l'impôt sur les sociétés dû par le bénéficiaire à raison de ses revenus.

Sommaire du Contenu I :

1- Définition et principe du droit fiscal	3
1-1 Définition du droit fiscal	3
1-2 Place du droit fiscal dans le système juridique.....	4
1-3 Principes du droit fiscal	4
1-4 L'application de la loi fiscale dans le temps et dans l'espace	6
1-5 Sources du droit fiscal	7
2- Cadre conceptuel de l'impôt	7
2-1 Définition de l'impôt	9
2-2 Fonction de l'impôts	10
2-3 Classification de l'impôts	11

Références utilisées dans le contenu I:

Livres

- A.Sadoudi (2021). Droit Fiscal, Edition Berti, Alger.
- Beltrame Pierre et Mehl Lucien, (1984). Science et techniques fiscales, Presse Universitaire de France 1ere édition.
- Bouvier Michel, (2016). Introduction au droit fiscal général et à la théorie de l'impôt 13eme édition, LGDJ.
- Collet Martin, (2013). Droit Fiscal, 4eme édition.
- Disle Emmanuel, Saraf Jacques, Gonthier-Besacier Nathalie, Rossignol Jean-Luc, (2016). Droit Fiscal, édition Francis Lefevre DINOS.
- Granguillot Béatrice et Francis (2015), L'essentiel du droits Général, Gualino Lextensoéditions, 16 eme édition.
- Lamarque Jean, Negrin Olivier et Ayrault Ludovic (2016). Droit Fiscal Général, 2 eme édition.
- Trotabas Louis et Cotteret Jean-Marie, (1997). Droit Fiscal, 8 eme édition 1997.
- Zitoune Tayeb et Goliard François, (2007). Droit Fiscal des entreprises, Berti Editions, Alger.

Articles

- Christophe Mardiere (2016). L'impôt sur le revenu à la recherche de la justice fiscale : Bref regard historique, Revue Impôts sur le revenu.
- Khemici Chikha (2012). 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.
- Marc Leroy (2013). Justice Sociale et impôts sur le revenu, une perspective sociologique in Refonder l'impôt sur le revenu.
- Michel Bouvier (2001). La doctrine administrative en droit fiscal, Revue Française de Finances Publiques N°75.
- Pierre Belrame (1995). Le consentement de l'impôts. Devenir d'un grand principe, Revue Française de Finances Publiques.

Textes Juridiques :

- Constitution Algérienne (2016, 2020)
- Loi de finances 2015, loi de finances 2020, loi de finances 2022, loi de finances 2023.
- Code Civile
- Code des impôts Directs pour l'année 2023.
- Loi 84-17 du 07 Juillet 1984 relatives aux lois de finances
- La loi organique 18-15 du 02 septembre 2018 relatives aux les lois de finances



II. Imposition des personnes physiques dans le régime du réel

L'imposition des revenus en Algérie est dominée par le système de l'impôt par catégorie de revenus (**Ahmed Sasoudi, 2021**). L'impôt peut être proportionnel et progressif selon les catégories. Le revenu imposable est constitué par le revenu net global qui comprend le total des revenus nets des catégories. Tous les revenus quelle que soit leur source sont donc regroupés pour être soumis à un seul impôt d'où l'appellation **Impôt sur Revenu Global (IRG)**.

Selon l'article 02 du code des impôts directs et taxes assimilées, il existe sept (07) catégories :

- 1) Bénéfices industriels et commerciaux ;
- 2) Bénéfices des professions non commerciales ;
- 3) Revenus agricoles;
- 4) Revenus fonciers provenant des propriétés bâties et non bâties louées ;
- 5) Revenus des capitaux mobiliers;
- 6) Plus value de cessions
- 7) Traitements, salaires, pensions et rentes viagères;

Le deuxième contenu sera présenté en trois cours.

Objectifs du contenu II :

- Comprendre la nature des revenus imposables
- Cerner les différentes catégories de l'IRG
- Déterminer les assiettes imposables en matière l'IRG
- Comprendre la déclaration globale IRG

Cours n°03 : BIC(Bénéfices inductriels et commerciaux) - BNC (Bénéfices non commerciaux) - RA (Revenu Agricole)

1- Bénéfices industriels et commerciaux (BIC)

D'après l'article 11 du CIDTA, les bénéfices industriels et commerciaux concernés par l'application de l'impôt sur le revenu sont les bénéfices réalisés par les personnes physiques

provenant de l'exercice d'une activité commerciale, industrielle, artisanale et activités minières.

Les personnes physiques (commerçant, artisans et industriels) soumises à l'IRG/BIC sont celles qui réalisent un chiffre d'affaires dépassant les 8.000.000 DA ou celle ayant opté pour le régime réel sont soumis à l'impôt sur le revenu global IRG (CCI, 2000).

1-1 Obligations fiscales :

En sus de la tenue de comptabilité régulière, les obligations fiscales des personnes physiques soumis au régime du réel se résume suit :

- Déposer une déclaration d'existence de l'entreprise individuelle.
- Déposer les déclarations mensuelles (Série G50) avant le 20 du mois qui suit le mois à déclarer. Cette déclaration reprend principalement le chiffre d'affaires réalisé mensuellement ainsi la masse salariale mensuelle.
- Déposer la déclaration annuelle avant le 30 avril de chaque année.

1-2 L'assiette imposable :

Le bénéfice imposable est le bénéfice net, égal à la différence entre les produits perçus par l'entreprise et les charges supportées durant un exercice donné. Le bénéfice imposable est déterminé à partir du résultat comptable de l'entreprise. Mais, pour l'assiette de l'impôt, il convient d'apporter au résultat comptable des corrections extra-comptables pour tenir compte des règles fiscales spécifiques, le résultat comptable est affecté de réintégrations (corrections positives) et de déductions (corrections négatives).

Ces corrections apparaissent dans le tableau N° 09 de « détermination du résultat fiscal » qui doit être joint à la déclaration annuelle des résultats. Elles peuvent être positives ou négatives.

Résultat comptable = Produits comptabilisés – charges comptabilisés.

Résultat fiscal = produits imposables - charges déductibles.

Remarque : Le détail de la détermination du résultat fiscal sera enseigné dans le cours de l'IBS (Impôts sur les bénéfices des sociétés).

1-3 Les exonérations et exemptions en matière d'IRG :

Selon l'article 13 CIDTA : Bénéficiaire de l'exonération permanente au titre de l'impôt sur le revenu global :

- Les revenus réalisés par les entreprises relevant des associations de personnes à besoins spécifiques agréées ainsi que les structures qui en dépendent ;
- Les montants des recettes réalisées par les troupes théâtrales ;
- Les revenus issus des activités portant sur le lait cru, destiné à la consommation en l'état.
- Les revenus issus des opérations d'exportation de biens et de services. Le revenu exonéré est déterminé sur la base des chiffres d'affaires réalisés en devises.
- Les revenus ayant servi au cours de l'année de leur réalisation, à la prise de participation dans le capital des sociétés de production de biens, de travaux ou de services.
- L'octroi de cette exonération est subordonné à la libération totale du montant correspondant au revenu ayant servi à cette prise de participation. Les titres acquis doivent être conservés pour une période d'au moins cinq (05) ans, décomptée à partir de l'exercice suivant celui de leur acquisition. Le non-respect de cette obligation entraîne le rappel de l'avantage fiscal accordé, avec application d'une majoration de 25%.

Selon l'article 13 bis du CIDTA- Bénéficiaire de l'exonération temporaire au titre de l'impôt sur le revenu global :

- Les activités exercées par les jeunes promoteurs d'investissements, d'activités ou de projets, éligibles aux dispositifs d'aide à l'emploi régis par « l'Agence Nationale d'Appui et de Développement de l'Entrepreneuriat », « la Caisse Nationale d'Assurance Chômage » ou « l'Agence Nationale de Gestion de Micro-Crédit », pour une période de trois (3) ans, à compter de la date de leur mise en exploitation. Des abattements sont accordés aux activités créées par les jeunes promoteurs d'investissement dans le cadre des dispositifs ANADE, CNAC et ANGEM, après la période d'exonération, comme suit :
 - 70% d'abattement pour la 1ère année d'imposition
 - 50% d'abattement pour la 2ème année d'imposition
 - 25% d'abattement pour la 3ème année d'imposition

Lorsque ces activités sont implantées dans une zone à promouvoir dont la liste est fixée par voie réglementaire, la période de l'exonération est portée à six (6) années, à compter de la mise en exploitation. Cette période est prorogée de deux (2) années lorsque les promoteurs d'investissements s'engagent à recruter, au moins trois (3) employés à durée indéterminée.

Lorsque ces activités sont implantées dans une zone du Sud bénéficiant de l'aide du «Fonds de gestion des opérations d'investissements publics inscrites au titre du budget d'équipements de l'Etat et de développement des régions du Sud et des Hauts-Plateaux », la période de l'impôt sur le revenu global est portée à dix (10) années, à compter de la mise en exploitation.

- Les revenus issus de l'exercice d'une activité d'artisanat traditionnelle et de l'activité d'artisanat d'art, pour une période de dix (10) ans

Selon l'article 21 du CIDTA : Bénéficiaire d'une réduction de l'IRG :

- Le bénéfice tiré d'une activité exclusive de boulangerie est réduit de 53 %.
- Les bénéfices réinvestis subissent un abattement de 30% pour la détermination du revenu à prendre dans les bases de l'impôt sur le revenu global, et ce, dans les conditions suivantes :
 - Les bénéfices doivent être réinvestis dans des investissements amortissables (mobiliers ou immobiliers) à l'exception des véhicules de tourisme ne constituant pas un outil principal d'activité.
 - Les bénéficiaires doivent tenir une comptabilité régulière
 - L'investissement doit être détenu pendant 5 ans au niveau de l'entreprise.



Cas particuliers Concernant les start-ups et les incubateurs

– Selon l'article 86 de la loi de finance 2021, les entreprises qui disposent du label « Startup » sont exonérées de la taxe sur l'activité professionnelle TAP et de l'impôt sur le revenu global IRG pour une durée de quatre (4) ans, à compter de la date d'obtention du label « Startup », avec une (1) année supplémentaire, en cas de renouvellement. Elles sont aussi exonérées de la TVA et soumises à 5 % de droits de douane pour les équipements acquis entrant directement dans la réalisation de leurs projets d'investissement.

– Selon l'article 87 de la loi de finance 2021, les entreprises qui disposent du label « incubateur » sont exonérées de la taxe sur l'activité professionnelle TAP et de l'impôt sur le revenu global IRG pour une durée de deux (2) ans. Elles sont aussi exonérées de la TVA et soumises à 5 % de droits de douane pour les équipements acquis entrant directement dans la réalisation de leurs projets d'investissement.

1-4 Le régime des acomptes provisionnels et modalité de paiement de l'IRG :

Selon l'article 355 du CIDTA, le bénéfice imposable est soumis au système de paiement des acomptes provisionnels. Ces acomptes provisionnels sont considérés comme des avances sur l'IBS de l'année N+1 dans l'objectif d'alimenter le trésor public. Le montant de chaque acompte est égal à 30 % des droits IRG acquittés sur les derniers bénéfices déclarés. Le versement des acomptes provisionnel s'effectue dans les délais suivants :

- 1er acompte : entre le 20 février et le 20 mars
- 2ème acompte : entre le 20 mai et le 20 juin

Le solde de liquidation est versé par les contribuables en déduction des acomptes déjà versés par bordereau avis de versement au plus tard, le 20 Mai de chaque année à travers la Série G N°50.

Selon l'article 104 du CIDTA, le taux de l'impôt sur le revenu global (IRG) suit un taux progressif et se présente comme suit (modifié par la loi de finances 2022) :

Tableau n°01 Brème Progressif IRG Annuel

FRACTION DU REVENU IMPOSABLE EN DINARS	TAUX D'IMPOSITION
N'excédant pas 240.000 DA	0%
de 240.001 DA à 480.000 DA	23%
de 480.001 DA à 960.000 DA	27%
de 960.001 DA à 1.920.000 DA	30%
de 1.920.001 DA à 3.840.000 DA	33%
Supérieure à 3.840.000 DA	35%

Source : CIDTA 2023

Le montant minimum de l'impôt sur le revenu global (IRG) à payer est fixé à 10.000 DA.

2- Bénéfices non commerciaux (BNC)

2-1 L'assiette fiscale :

La loi de finances 2022 en Algérie a réintroduit les bénéfices des professions non commerciales BNC (professions libérales) dans la catégorie des revenus imposable à l'impôt sur le revenu global IRG. Selon l'article 22 du CIDTA, ils sont considérés comme revenus provenant de l'exercice d'une profession non commerciale, les bénéfices des professions libérales dont les titulaires n'ont pas la qualité de commerçant ; dans lesquelles l'aspect intellectuel est prépondérant comme les médecins, avocats, conseiller fiscaux ; architectes, experts comptables...etc.

Selon l'article 23 du CIDTA, le bénéfice net imposable à l'IRG/BNC est déterminé par l'excédent des recettes totales réalisés sur les dépenses nécessaires pour l'exercice de la profession.

Bénéfice (Résultat positif) = Recettes totales – dépenses relatives à l'activité

Un montant forfaitaire de 10% des recettes totales déclarées, est admis en déduction pour la détermination de l'assiette imposable en cas d'absence de justifications de certaines dépenses nécessaires pour l'exercice de la profession selon l'article

Les dépenses déductibles comprennent :

- Le loyer des locaux professionnels ;
- Les impôts et taxes professionnels supportés à titre définitif par le contribuable ;
- Les amortissements effectués suivant les règles applicables au régime des bénéfices industriels et commerciaux.

Les bénéfices non commerciaux sont imposables selon le barème prévu dans l'article 104 CIDTA, au lieu de l'exercice de l'activité.

2-2 Les exonérations relatives à l'IRG/BNC :

Les exonérations des revenus BNC sont prévus dans **les articles 25 bis, 25 ter, 25 quater et 25 quinquès du CIDTA**, résumé comme suit :

- Les sommes perçues sous forme d'honoraires, cachets, droits d'auteurs et d'inventeurs au titre des œuvres littéraires, scientifiques, artistiques ou cinématographiques, par les artistes, auteurs, compositeurs et inventeurs, ayant leur domicile fiscal en Algérie.
- Toutes les exonérations prévues dans le paragraphe ci-dessus (BIC) article 13 bis sont également applicables aux bénéfices des professions non commerciales.
- Les revenus issus des opérations d'exportation. Cette exonération est octroyée au prorata des recettes réalisées en devises.
- Les revenus ayant servi au cours de l'année de leur réalisation, à la prise de participation dans le capital des sociétés de production de biens, de travaux ou de services.

L'octroi de cette exonération est subordonné à la libération totale du montant correspondant au revenu ayant servi à cette prise de participation. Les titres acquis doivent être conservés pour une période d'au moins, cinq (05) ans, décomptée à partir de l'exercice suivant celui de leur acquisition.

2-3 Régime d'imposition BNC :

Selon l'**article 31 bis** : Les contribuables relevant de la catégorie des bénéficiaires des professions non commerciales, sont soumis au **régime simplifié des professions non commerciales**. Les obligations fiscales de ce régime sont (**CCI, 2023**):

- Ils sont tenus de souscrire « une déclaration spécial G 13 – Recette et dépenses » et de faire parvenir cette déclaration au service des impôts du lieu d'activité, au plus tard le 30 avril de chaque année.
- Ils sont tenus de déposer les déclarations G N°50 qui retrace l'ensemble des recettes professionnelles réalisées, au plus tard le vingt (20) du mois qui suit le trimestre civil échu.



Par exemple pour la déclaration des mois de juillet, août et septembre, elle devra se faire au plus tard le 20 octobre).

- Ils sont tenus également de respecter le régime des acomptes provisionnels IRG : le paiement du premier acompte du 20 février au 20 mars ; le paiement du 2ème acompte provisionnel IRG du 20 mai au 20 juin. Le solde de liquidation IRG doit être déposé à travers la G N°50 au plus tard le 20 mai de chaque année N+1.
- Les contribuables soumis au régime simplifié des professions non commerciales doivent tenir un livre journal, coté et paraphé par le service gestionnaire et servi au jour le jour, sans blanc ni rature, qui retrace le détail de leurs recettes et de leurs dépenses professionnelles **selon l'article 31 ter du CIDTA**. Ils doivent aussi tenir un registre coté et paraphé par le service gestionnaire, appuyé des pièces justificatives correspondantes, indiquant :
 - La date d'acquisition ou de création et le prix de revient des biens affectés à l'exercice de leur profession,
 - Le montant des amortissements pratiqués sur ces biens,
 - Le prix et la date de cession desdits biens.

Le défaut de tenue de ces registres, entraîne l'application d'une amende de cinquante mille dinars (50.000 DA).



Exemple :

Un architecte (personne physique) a réalisé au cours de l'année 2021 une recette professionnelle de 5 688 000 HT.

Il a décaissé pour quelques charges qui sont :

- Loyers : 240 000 ans par an HT
 - Dotations aux amortissements de deux bureaux et deux PC : 90 000 HT
 - Dépenses fournitures et autres : 430 000 DA
 - Quelques charges non justifiées.
- ⇒ Déterminer les bénéfices non professionnels et calculer l'IRG/BNC sans prendre en considération le régime des acomptes prévisionnels.

Bénéfice net : total recette – dépenses

Calcul des 10% de dépenses admises en déduction : $5\,688\,000 \times 10\% = 568\,800$ DA

Bénéfice net : $5\,688\,000 - (240\,000 + 90\,000 + 430\,000 + 568\,800)$

Bénéfice net : 4 359 200 DA

IRG/BNC est calculé selon le barème IRG prévu dans 104 du CIDTA.

Bénéfice net : 4 359 200 DA est compris dans la dernière tranche du barème.

Mode de calcul de l'IRG :

N'excédant pas 240.000 DA = 0 %

De 240.001 DA à 480.000 DA : $23\% = 480.000 \text{ DA} - 240.001 = 240.000 \text{ DA} \times 23\% = \mathbf{55.200 \text{ DA (B)}}$

De 480.001 DA à 960.000 DA : $27\% = 675.000 \text{ DA} - 480.001 = 194.999 \text{ DA} \times 27\% = \mathbf{52.650 \text{ DA (C)}}$

De 960 001 DA à 1 920 000 DA : $30\% = 1\,920\,000 \text{ DA} - 960\,001 = 960\,000 \text{ DA} \times 30\% = \mathbf{288\,000 \text{ (D)}}$

De 1 920 001 DA à 3 840 000 DA : $33\% = 3\,840\,000 - 1\,920\,001 = 1\,920\,000 \text{ DA} \times 33\% = 633\,600 \text{ (E)}$

De 4 359 200 DA à 3 840 000 DA: $35\% = 3\,840\,000 - 4\,359\,200 = 519\,200 \text{ DA} \times 55\% = 258\,560 \text{ (F)}$

Total (B+C+D+E+F) = $55.200 \text{ DA} + 52.650 \text{ DA} + 288\,000 \text{ DA} + 633\,600 \text{ DA} + 258\,560 \text{ DA} =$ 1
288 010DA IRG à payer.

3- Revenus agricoles :

Selon l'article 35 du CIDTA, les revenus agricoles sont ceux issus des activités agricoles ou d'élevage. Les activités agricoles sont relatives à l'exploitation de biens ruraux, la vente ou de la consommation des produits de l'agriculture, de la production forestière et l'exploitation de champignonnières. Pour les activités d'élevage, il s'agit de l'élevage des animaux de toutes espèces, notamment ovine, bovine, caprine, cameline, équine. En Algérie, Sont également considérées comme activités d'élevage, les activités avicoles, apicoles, ostréicoles, mytilicoles et cuniculicoles.

3-1 Les obligations fiscales :

Le contribuable est tenu de déposer les documents suivants :

- Une déclaration annuelle Série G N°15 auprès des services fiscaux avant le 30 avril de chaque année. Cette déclaration doit retracer le revenu dégagé ainsi que d'autres éléments comme la superficie du terrain exploité par nature de culture, le nombre d'animaux...etc
- Le contribuable est tenu de déclarer et de payer un seul acompte provisionnel, du 20 septembre au 20 octobre, au lieu de la situation de l'exploitation. Le montant de l'acompte est égale à 30% des cotisations mises à la charge du contribuable concernant la dernière année au titre de laquelle il a été imposé (**Article 355 du CIDTA**).

3-1 Détermination de l'assiette imposable :

Selon Art. 37, 38, 39, 40 du CIDTA, le revenu agricole correspond au revenu net déterminé, en tenant compte de la nature de l'exploitation et les charges y relatives :

- Pour l'activité agricole, le revenu net imposable est déterminé par la différence entre le rendement moyen par hectare exprimé en valeur, et les charges retenues, multipliée par la superficie cultivée.
- Pour l'activité d'élevage, le revenu net imposable est obtenu en multipliant la valeur vénale moyenne par le nombre de têtes par espèce, correspondant au croît, avec application d'un abattement de 60%.
- Pour les activités avicoles, cuniculicoles, hélicultures, et les produits d'exploitation de champignonnières, le revenu net imposable est déterminé par l'application du tarif moyen, selon le cas, au nombre d'unités ou de quantités réalisées.

3-2 Exonérations relatives à l'IRG/RA

Selon l'article 36 du CIDTA les revenus qui bénéficient d'une exonération permanente en matière de l'impôt sur le revenu global sont :

- Les revenus issus des cultures de céréales, de légumes secs et de dattes.
- Les revenus issus des activités portant sur le lait cru, destiné à la consommation en l'état.
- Les revenus des exploitations dont la superficie est inférieure ou égale à :
 - 06 Hectares, pour les exploitations situées au Sud ;
 - 06 Hectares, pour les exploitations situées dans les Hauts Plateaux ;
 - 02 Hectare, pour les exploitations situées dans les autres régions.

Les revenus qui bénéficient d'une exonération temporaire de 10 ans en matière de l'impôt sur le revenu global sont les revenus résultant des activités agricoles et d'élevage exercées dans :

- les terres nouvellement mises en valeur, et ce, à compter de la date de leur attribution;
- les zones de montagne, et ce, à compter du début de leurs activités.

Cours n°04 : Revenu Foncier – Revenu des capitaux mobiliers

4- Les revenus fonciers (locatifs) :

4-1 L'assiette imposable :

Les revenus fonciers sont les revenus tirés par les contribuables lors d'une location de bien (appartement, villa, local commercial, Hangar, terrain). Selon **L'article 42 du CIDTA**, le contribuable (le propriétaire du bien loué) doit payer l'impôt sur le revenu global IRG sur le revenu encaissé au plus tard le 20 du mois suivant la perception du loyer. La déclaration des revenus locatifs s'effectue par le biais d'un document (Série G N°51) menée d'une copie du contrat de location.

4-2 Les taux d'imposition :

- Les revenus provenant de la location à titre civil de biens immobiliers collectifs (appartement) et de maisons individuelles (villa) à usage d'habitation sont soumis à l'IRG au taux de 7% du loyer mensuel.
- Les revenus provenant de la location des propriétés non bâties sont soumis à un taux de 15 % du loyer mensuel. Ce taux est ramené à 10 % pour les locations à usage agricole
- Les revenus provenant de la location de locaux à usage commercial ou professionnel sont soumis à un taux de 15 % du loyer mensuel

Le paiement de cet impôt sur le revenu global IRG est libératoire quand le montant des revenus annuels est inférieur ou égale à 1 800 000 DA. Mai, si le montant est supérieur à 1800 000 DA, les contribuables sont soumis à une imposition provisoire au taux de 7% qui doit être avancée par le biais d'un document (Série N°51). Dans ce cas, les contribuables sont dans l'obligation de déposer et de payer selon le barème progressif de l'IRG au plus tard le 30 avril de chaque année au lieu du domicile fiscale du contribuable par le biais de la déclaration G N°01 et bien sûr de déduire le montant déjà déclaré dans la G N°51.

Selon l'article 85 du CIDTA, un abattement de 25% est appliqué sur les revenus fonciers lorsque le montant du loyer annuel dépasse les 1 800 000 DA issus de la location à usage d'habitation à déduire de l'assiette de l'impôt sur le revenu global IRG.



Exemple 1 : Un propriétaire décide de louer son appartement pour une durée d'une année à une entreprise à hauteur de 60.000 DA/mois pour usage commercial. Le propriétaire a reçu la totalité de la somme au moment de la signature du contrat de location soit 600.000 DA/an.

Le calcul de l'impôt sur le revenu global IRG sur les revenus locatifs :

IRG mensuel = loyer mensuel x taux d'imposition = 60.000 x 15% = 9.000 DA/mois

IRG annuel = 9.000 x 12 = 108.000 DA/an

Les 108.000 DA que doit payer le propriétaire devront être déclarés et payés à travers le document Série G N°51 au lieu de la situation du bien. Comme le montant annuel du loyer ne dépasse pas les 1 800.000 DA, le contribuable n'est pas tenu de souscrire à la déclaration G N°01.



Exemple 2 : Un propriétaire décide de louer sa villa pour une durée d'une année à une entreprise pour usage d'habitation à hauteur de 200.000 DA/mois. Le propriétaire a reçu la totalité de la somme au moment de la signature du contrat de location soit 2 400 000 DA/an.

Le calcul de l'impôt sur le revenu global IRG/Revenus locatifs :

Puisque les revenus locatifs dépassent les 1 800 000 DA, le contribuable est appelé à déclarer les 7% provisoire et l'avancer aux recettes des impôts.

IRG avancé : 2 400 000 x 7% = 168 000 DA déclaré par le document série G N°51.

IRG total devant être payé est calculé selon le barème IRG (Série G N°01) avec l'application de l'abattement 25% du loyer annuel.

Loyer annuel : 2 400 000 x 25% = 600 000 (à déduire de la base imposable)

La base imposable à l'IRG = 2 400 000 – 600 000 = 1 800 000

L'IRG à payer :

N'excédant pas 240.000 DA = 0 %

De 240.001 DA à 480.000 DA : 23% = 480.000 DA - 240.001 = 240.000 DA x 23% = **55.200 DA (B)**

De 480.001 DA à 960.000 DA : 27% = 960.000 DA - 480.001 = 480 000 DA x 27% = **129 600 DA (C)**

De 960 001 DA à 1 800 000 DA : 30% = 1 800 000 - 960 001 = 840 000 DA x 30% = 252 000 (D)

IRG total: $55\,200 + 129\,600 + 252\,000 = 436\,800$ DA

IRG avancés : 168 000 DA

IRG à payer : $436\,800 - 168\,000 = 268\,800$ DA.



Exemple

Une personne physique fait de l'élevage des vaches (80 têtes). Au titre de l'année 2021, la valeur vénale moyenne/ tête est de 120 000 DA. Soulignant que cette personne a loué son appartement F4 équipé à 450 000 /ans, au titre de la même année.

Travail à faire : Calculer l'IRG à payer par cette personne physique en prenant en considération la déclaration global G1.

- **Détermination du revenu agricole imposable : Nombre d'espèce * valeur vénale**

- 80 (têtes) * $120\,000 = 9\,600\,000$ DA
- Application d'un abattement de 60% = $5\,760\,000$ DA
- Revenu Imposable est de : $3\,840\,000$ DA
- IRG/ Agricole calculé selon le barème IRG/2022 : $1\,106\,400$ DA

- **Détermination de l'IRG sur revenu foncier :** $450\,000,00 * 7\% = 31\,500$

Soit un total de $1\,137\,900$ DA à payer

Explication : La déclaration G 1 global ne prend pas en considération le revenu foncier car le revenu annuel ne dépasse pas les $600\,000$ DA/an.

5- Les revenus de capitaux mobiliers (RCM)

Les revenus de capitaux mobiliers désignent les revenus provenant des valeurs mobilières (parts, actions, obligations, intérêt, etc.). En Algérie, Il existe deux types de revenus de capitaux mobiliers :

- Les produits des actions ou parts sociales et revenus assimilés. Il s'agit essentiellement des revenus distribués (dividendes) par les sociétés : les sociétés par actions (SPA) les sociétés à responsabilité limitée (SARL) Entreprise unipersonnelle à responsabilité limitée (EURL) et les entreprises ayant opté pour le régime fiscal des sociétés de capitaux. Les dividendes sont des revenus procurés par les parts et/ou actions détenues par le contribuable dans une plusieurs entreprises. Le taux d'imposition (IRG) est à 15% pour les personnes résidentes et non résidentes tel prévu par **l'article 104 CIDTA**. Il libère le contribuable de la déclaration sur le revenu annuel global Série G N°01. C'est l'entreprise

qui s'occupe de déclarer l'impôt sur le revenu global IRG vu qu'il s'agit d'une retenue à la source.

 **Exemple** : Un contribuable est associé dans une SARL à hauteur de 50%. A la fin de l'exercice, la SARL a dégagé un bénéfice net de 1.000.000 DA.

Le calcul de l'impôt sur le revenu global IRG se présente comme suit :

Dividendes = 1.000.000 DA x 50% = 500.000 DA

IRG/RCM = 500.000 x 15 % = 75.000 DA

- Les revenus des créances, dépôts et cautionnements (intérêts) : Il s'agit essentiellement des intérêts, des revenus des bons de caisse, les intérêts des sommes inscrites sur les livrets d'épargne et les intérêts produits par les dépôts en devises.

6- Plus-value de cession (PVC)

La plus-value de cessions est relative aux cessions à titre onéreux des biens matériels et immatériels. **Selon Art. 77 CIDTA** « Sont considérées comme plus-values de cession à titre onéreux d'immeubles bâtis (Villa, appartement) ou non bâtis (terrain...), les plus-values effectivement réalisées par des personnes qui cèdent, en dehors du cadre de l'activité professionnelle ». **Selon Art. 77bis CIDTA** « Sont considérées, comme plus-values de cessions d'actions, de parts sociales ou titres assimilés, pour l'assiette de l'impôt sur le revenu global, les plus-values réalisées par les personnes physiques qui cèdent, en dehors du cadre de l'activité professionnelle, tout ou partie des actions, parts sociales ou titres assimilés qu'elles détiennent ».

6-1 Détermination de la plus-value imposable

Selon Art. 78 CIDTA – La plus-value imposable de cession à titre onéreux d'immeubles bâtis ou non bâtis est constituée par la différence positive entre :

- le prix de cession du bien ;
- et le prix d'acquisition ou la valeur de création par le cédant.

Le montant des droits et taxes acquittés et des frais dûment justifiés, supportés par le vendeur à la suite d'une opération de cession, est déduit du prix de cession.

Le prix d'acquisition ou la valeur de création du bien est majoré des frais d'acquisition, d'entretien, agencement et d'amélioration, dûment justifiés, dans la limite de 30 % du prix d'acquisition ou de la valeur de création.

6-2 Le taux d'imposition :

Le taux de l'IRG est de 15% selon **l'article 104 du CIDTA**. Une réduction d'impôt sur le revenu global IRG de 50% est opérée sur les cessions de logements collectifs constituant l'unique propriété et l'habitation principale. Également le revenu imposable bénéficie d'un abattement de l'ordre de 5% par an, à compter de la troisième (03) année de la date d'entrée en possession du bien cédé, et ce, dans la limite de 50% selon **l'article 79 du CIDTA**.

Selon **Art. 79bis CIDTA** - La plus-value imposable, au titre de la cession à titre onéreux des actions, parts sociales ou titres assimilés, est constituée par la différence positive entre

- le prix de cession ou la juste valeur des actions, parts sociales ou titre assimilés et,
- le prix d'acquisition ou de souscription des actions, parts sociales ou titres assimilés cédés.

Le prix de cession est réduit du montant des droits et taxes acquittés et des frais dûment justifiés, supportés par le vendeur à l'occasion de cette opération.

Selon **l'article 104 du CIDTA**, les plus-values de cession d'actions, de parts sociales et titres assimilés, donnent lieu à une imposition au taux de 15%, libératoire d'impôt sur le revenu global IRG. Un taux réduit de 5 % est applicable en cas de réinvestissement du montant de la plus-value. Par réinvestissement, il est entendu la souscription des sommes équivalentes aux plus-values générées par la cession d'actions, de parts sociales et titres assimilés, au capital d'une ou plusieurs entreprises et se traduisant par l'acquisition d'actions, de parts sociales et titres assimilés.

Les contribuables réalisant les plus-values de cession sont tenus de calculer et de payer eux-mêmes l'impôt dû, auprès du receveur des impôts du lieu de résidence du cédant, dans un délai de 30 jours, à compter de la date de l'opération de cession.

 **Exemple :** Une personne a acquis en 2021 un appartement d'une valeur de 10.000.000 DA. Au bout de trois années, l'appartement a été vendu pour un montant de 15.000.000 DA. Le contribuable devra donc procéder au paiement de l'impôt sur le revenu global IRG sur la plus-value de cession.

Le calcul de l'IRG dû :

Plus-value de cession = Le prix d'acquisition – le prix de cession (de vente)

Plus-value de cession = 10.000.000 – 5.000.000 = (5.000.000 DA)

IRG à payer = 5.000.000 x 15 % = 750.000 DA

7- Les traitements et salaires :

7-1 L'assiette fiscale :

Il s'agit des rémunérations que l'employeur verse à l'employé. Le calcul de l'impôt sur le revenu global IRG se fait sur la base du salaire imposable suivant le barème de l'impôt sur le revenu global (IRG) prévu dans **l'article 104 du CIDTA**. L'IRG est retenue à la source par l'employeur. Une exonération de l'impôt sur le revenu global IRG est prévu pour les personnes qui ont salaire imposable inférieur ou égal à 30.000 DA.

7-2 Modalité de calcul de l'IRG/Salaire :

- Les traitements, salaires, pensions et rentes viagères bénéficient d'un abattement proportionnel sur l'impôt global égal à 40%. Cet abattement ne peut être inférieur à 12.000DA /an ou supérieur à 18.000DA/ an (soit entre 1000 et 1.500DA /mois).
- Les revenus supérieurs à 30.000 et inférieurs à 35.000 dinars bénéficient d'un deuxième abattement supplémentaire, calculé selon la formule suivante : $IRG = IRG \text{ (selon le premier abattement)} * (137/51) - (27\ 925/8)$.
- Les revenus supérieurs à 30.000 et inférieurs à 42.500 dinars des travailleurs handicapés moteurs, non-voyants ou sourds muets, ainsi que les travailleurs retraités du régime général, bénéficient d'un abattement supplémentaire sur le montant de l'impôt sur le revenu global IRG, non cumulable avec le deuxième abattement suscité, calculé selon la formule suivante : $IRG = IRG \text{ (selon le premier abattement)} * (93/61) - (81\ 213/41)$



Exemple :

Cas n°01 : Mustapha, Salaire de base mensuel = 28 000 DA.

Puisque le salarié ne reçoit pas de prime, le salaire brut égal au salaire de base.

Le Calcul de l'IRG et du salaire net :

- Sécurité sociale 9% = $28\ 000 \times 9\%$
- S.S = 2 520
- Revenu imposable = Salaire brute – S.S
- Revenu Imposable = $28\ 000 - 2\ 520$
- Revenu Imposable = 25 480.
- Salaire net à payer = Salaire imposable – IRG
- Salaire net à payer = $25\ 480 - 0 = 25\ 480$.

Dans ce cas le salarié ne s'aquitte pas de l'IRG car la loi de finances complémentaire 2020 a introduit l'exonération des revenus imposable à l'IRG/Salaire inférieurs à 30 000 DA.

Cas n°02 : Abdellah, son salaire de base est de 30 000 DA, il bénéficie de :

- IEP (Prime d'expérience) : 10%
- Prime de Panier : 4 400
- Frais de mission et de déplacement : 5 000

Le Calcul de l'IRG et du salaire net :

Prime	Cotisable	Imposable
IEP	Oui	Oui
Prime de Panier	Non	Oui
Frais de mission et de déplacement	Non	Oui

Calcul de salaire de poste :

Salaire de poste = Salaire de base + prime cotisable de poste

Salaire de poste = Salaire de base + IEP

Salaire de base = 30 000 + 3 000

Salaire de base = 33 000

Calcul de la sécurité sociale :

Sécurité sociale : Salaire de base x 9%

S.S = 33 000 x 9%

S.S = 2 970

Calcul du revenu imposable :

Revenu Imposable = Salaire de poste – S.S + Prime imposable

Revenu imposable = Salaire de poste – S.S + Panier

Revenu Imposable = 33 000 – 2 970 + 4 400

Revenu Imposable = 34 430.

Calcul de l'IRG/Salaire

Le revenu imposable dans ce cas est de 34 430, il se situe entre 20 000 et 40 000. Donc, le calcul de l'IRG se fait selon les taux des tranches progressives [0% et 23%].

[0 - 20 000] ---- 0% (20 000-0) x 0% = 0

$$[20\ 001 - 34\ 430] \text{ ---- } 23\% \quad (34\ 430 - 20\ 000) \times 23\% = 14\ 429 \times 23\% = 3\ 318.67$$

$$\text{IRG} = 0 + 3\ 318.67$$

$$\text{IRG} = 3\ 318.67$$

$$\text{Abatement de } 40\% = 3\ 318.67 \times 40\% = 1\ 327.47 \quad (1\ 000 \text{ au minimum et } 1\ 500 \text{ au maximum})$$

L'abattement $1\ 500 > 1\ 327,47 > 1\ 000$. Donc l'abattement est de 1 327,47.

$$\text{L'IRG à payer} = 3\ 318,67 - 1\ 327,47$$

$$\text{L'IRG à payer} = 1\ 991,2$$

Remarque : Le revenu imposable est de 34 430 DA, supérieur à 30 000 DA et inférieur à 35 000 DA, donc il bénéficie d'un deuxième abattement selon la formule suivante :

$$\text{IRG } 2^{\text{ème}} = \text{IRG } 1^{\text{er}} \text{ abattement} \times (137/51) - (27\ 925/8)$$

Calcul de l'IRG après le deuxième abattement :

$$\text{IRG } 2^{\text{ème}} \text{ Abattement} = \text{IRG } 1^{\text{er}} \text{ abattement} \times (137/51) - (27\ 925/8)$$

$$\text{IRG } 2^{\text{ème}} \text{ Abattement} = 1\ 991,2 \times (137/51) - (27\ 925/8)$$

$$\text{IRG } 2^{\text{ème}} \text{ Abattement} = 1\ 852,28$$

Salaire Net à payer = Salaire imposable – IRG + Prime non imposable et non cotisable

$$\text{Salaire net à payer} = 34\ 430 - 1\ 858.28 + 5\ 000$$

$$\text{Salaire net à payer} = 41\ 288,28$$

Cas n°03 : Mohamed a un salaire de base de 35 000 DA, il bénéficie :

- Prime de rendement (PRI) 20%
- Indemnité de nuisance 3 000 DA
- Indemnité forfaitaire de service Permanent (IFSP) : 3 000 DA
- Prime d'expérience (IEP) 25%
- Prime de panier : 4 400 DA
- Prime de transport : 4 400 DA
- Prime salaire unique : 5 000 DA

Calcul de l'IRG et le salaire Net :

Primes	Cotisables	Imposables
IEP	Oui	Oui
PRI	Oui	Oui
Indemnité de nuisance	Oui	Oui
IFSP	Oui	Oui
Prime de panier	Non	Oui
Prime de transport	Non	Oui
Prime salaire unique	Non	Non

Calcul de salaire de poste :

Salaire de poste : Salaire de base +Prime cotisable

Salaire de poste = Salaire de base + IEP + IFSP + PRI + Indemnité de nuisance

Salaire de poste = 35 000 + 8 750 + 3 000 + 7 000+ 3 000

Salaire de poste = 56 750

Calcul de salaire brute :

Salaire brute = Salaire de poste + prime cotisable

Salaire brute = 56 750 + 0

Salaire brute = 5 6 750.

Calcul de la sécurité sociale

S.S = Salaire brute x 9%

S.S = 56 750 x 9%

S.S = 5 107,5

Calcul su revenu imposable

Revenue imposable = Salaire brute – S.S + Prime imposable

Revenue imposable = Salaire brute + Prime de panier + Prime de transport

Revenue imposable = 56 750 – 5 107,5 + 4 400 + 4 400

Revenue imposable = 60 442,50

Calcul de l'IRG

Le revenu de 60 442,5 se situe dans la tranche de [40 001 – 80 000], donc le calcul se fait selon les taux des tranches progressives [0%, 23% et 27%].

$$[0 - 20\,000] \text{ ---- } 0\% \quad (20\,000 - 0) \times 0\% = 0$$

$$[20\,001 - 34\,430] \text{ ---- } 23\% \quad (40\,000 - 20\,001) \times 23\% = 19\,999 \times 23\% = 4\,599,77$$

$$[40\,000 - 60\,442,5] \text{ ---- } 27\% \quad (60\,442,5 - 40\,001) \times 27\% = 20\,441,5 \times 27\% = 5\,519,21$$

$$\text{IRG} = 0 + 4\,599,77 + 5\,519,21$$

$$\text{IRG} = 10\,118,98$$

Le calcul du premier abattement :

$$\text{Abattement } 40\% = \text{IRG} \times 40\%$$

$$\text{Abattement } 40\% = 10\,118,98 \times 40\%$$

$$\text{Abattement } 40\% = 4\,047,59$$

L'abattement $1\,500 > 4\,047,59 > 1\,000$. Donc l'abattement est de 1 500 DA.

Le calcul de l'IRG :

$$\text{IRG à payer} = \text{IRG} - \text{Abattement}$$

$$\text{IRG à payer} = 10\,118,98 - 1\,500$$

$$\text{IRG à payer} = 8\,618,98$$

Calcul du salaire net à payer :

$$\text{Salaire net à payer} = \text{Salaire Imposable} - \text{IRG} + \text{Prime non imposable et cotisable}$$

$$\text{Salaire net à payer} = 60\,442,5 - 8\,618,98 + 5\,500$$

$$\text{Salaire net à payer} = 52\,323,52$$

Sommaire du contenu II

1- Bénéfices industriels et commerciaux (BIC)	17
1-1 Obligations fiscales	17
1-2 Assiette imposable	17
1-3 Exonérations et exemptions en matière d'IRG	17
1-4 Régime des acomptes prévisionnels	20
2- Bénéfices non commerciaux (BNC)	20
2-1 Assiette fiscale	20
2-2 Exonérations relatives à l'IRG/BNC	21
2-3 Régime d'imposition BNC	22
3- Revenus agricoles	24
3-1 Obligations fiscales	24
3-2 Détermination de l'assiette imposable	24
3-3 Exonérations relatives à l'IRG/RA	24
4- Revenus fonciers (locatifs)	25
4-1 Assiette imposable	25
4-2 Taux d'imposition	25
5- Les revenus de capitaux mobiliers (RCM)	27
6- Plus-value de cession (PVC)	28
6-1 Détermination de la plus-value imposable	29
6-2 Taux d'imposition	29
7- Traitements et salaires	30
7-1 Assiette fiscale	30
7-2 Modalité de calcul de l'IRG/Salaire	30

Références utilisées dans le contenu II:

Livres :

- Ahmed Sadoudi, (2021). Droit Fiscal, édition Berti, Alger.
- Lambert Thierry (2013). La progressivité de l'impôt sur le revenu 'Refonder l'impôt sur le revenu', L'Harmattan.

Textes juridiques :

- Chambre de commerce Algéro-Française, (2023). Guide Fiscal.
- Code des impôts directs pour l'année 2023
- Loi de finances pour l'année 2020, Loi de finances pour l'année 2021
- Loi de finances pour l'année 2022



III. Imposition des personnes morales dans le régime du réel

L'impôt sur les bénéfices des sociétés (IBS) concerne les entreprises exploitant en Algérie, c'est-à-dire qui réalisent leur activité commerciale habituelle sur le territoire algérien. Il est prélevé sur les bénéfices réalisés au cours d'un exercice annuel. Il existe deux types d'imposition à l'IBS, l'**imposition obligatoire** et l'**imposition optionnelle**.

Le contenu sera présenté en deux cours.

Objectifs du contenu III :

- **Cerner les obligations fiscales des personnes morales**
- **Déterminer le résultat fiscal imposable à l'IBS**
- **Comprendre le régime des acomptes prévisionnels**

Cours n° 6 : Cadre légal de l'Impôts sur les bénéfices des Sociétés (IBS)

1- Les personnes soumises à l'IBS :

Selon l'article **136 et 148 du CIDTA**, les sociétés (personnes morale) quel que soient leur chiffre d'affaires, leur forme et leur objet (EURL, SARL, SPA, SCA, EPE- entreprises publiques économiques, EPIC – établissements publics à caractère industriel et commercial), sont de facto soumises au régime de **l'impôt sur les bénéfices des sociétés IBS**.

Les sociétés de personnes (SNC, SCS, sociétés en participation) et les sociétés sont exclues de **l'impôt sur les bénéfices des sociétés IBS** sauf lorsque ces sociétés optent pour l'imposition sur **les bénéfices des sociétés IBS**. La demande d'option est irrévocable pour toute la durée de vie de la société.

Les Organismes de Placement Collectif en Valeurs mobilières (OPCVM) constitués et agréés sont exclues de **l'impôt sur les bénéfices des sociétés IBS**.

2- Les taux applicables en matière d'IBS

Selon l'article 150 du CIDTA, le taux de l'impôt sur les bénéfices des sociétés est fixé à trois niveaux :

- 19% pour les activités de production de biens ;

- 23% pour les activités de bâtiment, de travaux publics et d'hydraulique ainsi que les activités touristiques et thermales à l'exclusion des agences de voyages ;
- 26% pour les autres activités.

A cet effet, et en cas de l'exercice concomitant de plusieurs activités, relevant de différents taux, les bénéfices imposables au titre de chaque taux, sont déterminés suivant la quote-part des chiffres d'affaires déclarés ou imposés pour chaque activité.

Avantage fiscal : Un taux réduit d'IBS de 10% a été introduit par l'article 44 de la loi de finances 2022 qui introduit **l'article 142 du CIDTA**, pour les entreprises de production qui procèdent au cours de l'exercice, à l'acquisition de biens d'équipements de production en relation avec l'activité exercées et celles qui procèdent à l'acquisition d'actions, de parts sociales ou titres assimilés, à hauteur d'au moins 90% dans le capital d'une autre société de productions de biens, de travaux ou de services, sous réserve de la libération de la totalité du montant réinvesti.

Toutefois, pour bénéficier du taux de réduit **IBS de 10% en Algérie**, les entreprises de production doivent **(CCI, 2023) :**

- Mentionner distinctement dans leur déclaration annuelle de ce résultat, les bénéfices susceptibles d'être taxés à ce taux
- Joindre à cette déclaration, la liste détaillée des investissements réalisés, en indiquant les informations suivantes : la nature des équipements acquis, la date d'inscription de ces équipements à l'actif, le coût d'acquisition de ces équipements et les éléments d'identification et de localisation des sociétés, objet de la prise de participation, ainsi que le nombre de titres acquis
- Les investissements réalisés doivent être conservés à l'actifs des sociétés pendant une durée minimum de cinq (05) ans, à compter de la date de leur inscription à l'actif.

Le non-respect de l'une des conditions édictées par le présent article entraîne le rappel de l'IBS non acquitté, majoré d'une pénalité de 25%.

3- Les exonérations en matière d'IBS :

Selon **l'article 138 du CIDTA**, bénéficient d'une exonération permanente de **l'impôt sur les bénéfices des sociétés :**

- Les coopératives de consommation des entreprises et organismes publics.
- Les entreprises relevant des associations de personnes à besoins spécifiques.

- Les caisses de mutualité agricole, les coopératives agricoles d’approvisionnement et d’achat, Les sociétés coopératives de production, transformation, conservation et vente de produits agricoles.
- Les revenus issus des activités portant sur le lait cru, destiné à la consommation en l’état.
- Les opérations d’exportation de biens et de services à l’exception de celles réalisées par les entreprises de transports terrestres, maritimes, aériens, les réassurances, les banques. Le bénéfice exonéré est déterminé sur la base des chiffres d’affaires réalisés en devises.

Selon l’article 138 du CIDTA, bénéficient d’une exonération temporaire de l’impôt sur les bénéfices des sociétés IBS :

- Les activités exercées par les jeunes promoteurs d’investissements éligibles à l’aide de « l’Agence nationale d’appui et de développement de l’entrepreneuriat » ou du « Fonds national de soutien au « micro-crédit » ou de la « Caisse nationale d’assurance-chômage », pour une période de trois (3) années, à compter de leur mise en exploitation. Si les activités sont exercées dans une zone à promouvoir, la période d’exonération est portée à six (6) années, et ce, à partir de la date de mise en exploitation. Cette période d’exonération est prorogée de deux (2) années lorsque les promoteurs d’investissements s’engagent à recruter, au moins, trois (3) employés à durée indéterminée.
- Si les activités exercées par ces jeunes promoteurs d’investissements, sont implantées dans une zone du Sud bénéficiant de l’aide du « Fonds de gestion des opérations d’investissements publics inscrites au titre du budget d’équipement de l’Etat et de développement des régions du Sud et des Hauts-Plateaux », la période de l’exonération est portée à dix(10) années, à compter de la mise en exploitation.
- Les entreprises touristiques créées par les promoteurs nationaux ou étrangers à l’exception des agences de tourisme et de voyages pour une période de dix (10) ans.
- Les agences de tourisme et de voyages ainsi que les établissements hôteliers, pour une période de trois (3) années, à compter du début d’exercice de l’activité.
- Les bénéfices des impôts des comptes d’investissement effectués dans le cadre des opérations bancaires liées à la finance islamique pour une durée de cinq (5) ans, à compter du premier janvier 2023.

Bénéficient aussi d’une exonération temporaire de l’impôt sur les bénéfices des sociétés IBS :

- Les entreprises disposant du label « **Startup** » pour une durée de quatre (4) ans, à compter de la date d’obtention du label « Startup », avec une (1) année supplémentaire,

en cas de renouvellement.(**Article 86 de la loi finance 2021 qui modifie l'article 33 de la loi de finance complémentaire 2020**)

- Les entreprises disposant du label « **incubateur** » pour une durée de deux (2) années, à compter de la date d'obtention du label. Elles sont aussi exonérées de la TVA pour les équipements acquis entrant directement dans la réalisation de leurs projets d'investissement. (**Article 87 de la loi de finance 2021**).

4- Le régime des acomptes provisionnels en matière d'IBS

Le régime des acomptes IBS, prévoit que le contribuable doit calculer et verser spontanément à la caisse du receveur des impôts les droits IBS. Le système des paiements spontanés comporte trois acomptes provisionnels qui doivent être versés au cours de l'exercice lui-même comme une sorte d'avance et un solde de liquidation à verser après la clôture de l'exercice (**CCI,2023**).

Les acomptes prévisionnels sont versés dans les délais suivants (**Article 356 du CIDTA**):

- 1er acompte : du 20 février au 20 mars;
- 2ème acompte : du 20 mai au 20 juin;
- 3ème acompte : du 20 octobre au 20 novembre ;
- Le solde de liquidation : au plus tard le 30 avril de l'année suivante.

Le calcul des acomptes prévisionnels en matière d'IBS et le même pour l'IRG/BIC-BNC. Les acomptes doivent être calculés sur la base du bénéfice imposable au taux normal de l'exercice clôturé, considéré comme exercice de référence. Le montant de chaque acompte est égal à 30% de l'impôt afférent au bénéfice de référence. En ce qui concerne les entreprises nouvellement créées, chaque acompte est égal à 30% de l'impôt calculé sur le produit évalué à 5% du capital social appelé.

Le solde de liquidation résulte de la différence entre :

- Le montant de l'impôt calculé sur la base du bénéfice de l'exercice considéré et ;
- Le montant des acomptes provisionnels versés

Cette déduction fait apparaître :

- Soit un complément d'impôt à acquitter
- Soit un excédent de versement qui peut être imputé sur les prochains acomptes ou sollicité, le cas échéant, en remboursement (**A.Sadoudi, 2021**).

Remarque : Le montant de l'impôt dû par les sociétés au titre de l'IBS ne peut être inférieur pour chaque exercice, et quel que soit le résultat réalisé à 10.000 DA.



Exception

La déclaration et le paiement du précompte **IBS** de 2% à l'importation doit se faire comme suit :

- L'assiette de calcul de ce précompte est constitué par la valeur global des marchandises importées y compris les droits et taxes à l'importation à l'exception de du DAPS (droit additionnel provisoire de sauvegarde)
- Le paiement de ce précompte se fait en douane dans les mêmes conditions que la TVA

Le précompte de 2% est déductible du montant de **l'IBS** dû.



Exemple

La SARL ALPHA créée le 02/02/2016 active dans le secteur des services. Elle a réalisé durant les trois dernière années les **bénéfices** suivant :

- Bénéfice 2019 (N-2) = 3.000.000 DA
- Bénéfice 2020 (N-1) = 4.000.000 DA (le bénéfice a été déterminé le 10/04/2021)
- Bénéfice 2021 (N) = 5.000.000 DA (le bénéfice a été déterminé le 25/04/2021)

Calculer les trois (03) **acomptes provisionnels** ainsi que le solde de liquidation pour l'exercice 2021.

Solution :

Le taux IBS = 26% (il s'agit d'une entreprise de service)

- **Calcul du 1er acompte provisionnel 2021 :**

1er Acompte provisionnel (du 20 février au 20 mars) = (30% x taux **IBS** x **bénéfice** de l'année N-1 ou N-2). Dans ce cas, le 1er **acompte** sera calculé sur le bénéfice de 2019 (N-2) et non pas sur le bénéfice de 2020 (N-1) vu que ce dernier a été déterminé le 10/04/2021.

1er Acompte provisionnel = (30% x 26% x 3.000.000) = 234.000 DA

- **Calcul du 2ème acompte provisionnel 2021 :**

2ème acompte provisionnel (du 20 mai au 20 juin) = (30% x taux **IBS** x **bénéfice** de l'année N-1).

Vu que le 1er **acompte** a été calculé sur la base **IBS** de l'année de référence 2019 (N-2), comme repris plus haut, ce précompte devra être régularisé dans le 2ème **acompte provisionnel** suivant la formule suivante :

$$\text{2ème acompte provisionnel} = (30\% \times 26\% \times 4.000.000) = 312.000 \text{ DA} + (312.000 \text{ DA} - 234.000 \text{ DA}) = 312.000 \text{ DA} + 78.000 \text{ DA} = 390.000 \text{ DA}$$

– **Calcul du 3ème acompte provisionnel :**

3ème acompte provisionnel (du 20 octobre au 20 novembre) = (30% x taux **IBS** x **bénéfice** de l'année N-1)

$$\text{3ème acompte provisionnel} = (30\% \times 26\% \times 4.000.000) = 312.000 \text{ DA}$$

– **Calcul du solde de liquidation IBS pour 2021 :**

Solde de liquidation **IBS** (du 1er mai au 20 mai) = **IBS 2021** – le total des trois **acomptes** payés en 2021

Solde de liquidation **IBS** = **IBS 2021** – le total des trois **acomptes** 2021

$$\text{Solde de liquidation IBS} = (26\% \times 5.000.000) - (234.000 \text{ DA} + 390.000 \text{ DA} + 312.000 \text{ DA}) = 364.000 \text{ DA (complément d'impôt à payer)}$$

L'entreprise ALPHA doit procéder au paiement (sur G N°50) d'un solde de liquidation de **IBS 2021** de 364.000 DA

Cours n° 07 Détermination du résultat Fiscal

5- Détermination du bénéfice imposable:

Le bénéfice imposable est le bénéfice net, égal à la différence entre les produits perçus par l'entreprise et les charges supportées par elle. Le bénéfice imposable est déterminé à partir du résultat comptable de l'entreprise. Mais, pour l'assiette de l'impôt, il convient d'apporter au résultat comptable des corrections extra-comptables pour tenir compte des règles fiscales spécifiques, le résultat comptable est affecté de réintégrations (corrections positives) et de déductions (corrections négatives).

Ces corrections apparaissent dans le tableau N° 09 de « détermination du résultat fiscal » qui doit être joint à la déclaration annuelle des résultats. Elles peuvent être positives ou négatives.

Résultat comptable = Produits comptabilisés – charges comptabilisés.

Résultat fiscal = produits imposables - charges déductibles.

Remarque : En matière de législation fiscale, il existe des dispositions communes pour la détermination de l'assiette imposable à l'IBS ou l'IRG/BIC.

▪ **Les Charges Déductibles :**

Les conditions générales de déduction : Pour être admis en déduction, les frais et les charges doivent satisfaire aux conditions suivantes selon les dispositions de l'article:

- La charge doit nécessairement être liées à l'entreprise et engagées dans son intérêt ;
- La charge doit être appuyé de pièces justifications ;
- La charge doit traduire une diminution de l'actif net de l'entreprise ;
- La charge doit prendre naissance au cours de l'exercice concerné.

▪ **Charges non déductibles (Corrections négatives) :**

Les corrections négatives sont prévues dans **les articles 141 et 169 du CIDTA.**

- **Les dépenses de parrainage, patronage et de sponsoring :** les charges engagées dans le cadre des activités sportives et culturelle sont admises en déduction à hauteur de 10 % du chiffre d'affaires réalisé de l'exercice des personnes morales et/ou physiques et cela dans la limite d'un plafond de trente millions de dinars (30.000.000 DA).
- **Charges relatives à la recherche scientifique :** Sont déductibles du revenu ou du bénéfice, jusqu'à concurrence de 30% du montant de ce revenu ou bénéfice, dans la limite d'un plafond de deux cents millions de dinars (200.000.000 DA) : - les dépenses engagées dans le cadre de la recherche et développement au sein de l'entreprise ; - les dépenses engagées dans le cadre des programmes d'innovation ouverte, réalisés avec les entreprises disposant du label « start-up » ou « incubateur » ; Lorsque les dépenses engagées concernent simultanément la recherche et développement et l'innovation ouverte, le montant total des dépenses ne peut être supérieur à deux cents millions de dinars (200.000.000 DA).
- **Dotations d'amortissements véhicules touristiques**

La base de calcul de la dotation annuelle d'amortissement déductible pour les véhicules de tourisme est limitée à une valeur d'acquisition de 3 000 000 DA. Ce plafond ne s'applique pas lorsque le véhicule constitue l'outil principal de l'activité de l'entreprise comme les entreprises de taxis.
- **Dotations d'amortissements comptabilité dans le cadre du leasing :** L'article 53 de loi de finances pour l'année 2014, n'autorise pas les entreprises de déduire les amortissements

comptabilités dans le cadre du leasing du fait que l'entreprise n'est pas considérée comme le propriétaire juridique du bien.

- Les dépenses, charges et loyers afférents aux immeubles qui ne sont pas liés directement à l'exploitation de l'entreprise.
- Les cadeaux de toute autre nature à l'exclusion de ceux ayant un caractère publicitaire lorsque leur valeur unitaire ne dépasse pas 1000 DA dans la limite d'un montant de 500 000 DA.
- Les subventions, les libéralités et les dons à l'exception de ceux consentis en espèces ou en nature au profit des établissements et associations à vocation humanitaire lorsqu'ils ne dépassent pas un montant annuel de deux millions de dinars 4 000 000 DA.
- les charges, remplissant les conditions de déductibilité, dont le paiement est effectué en espèces, lorsque le montant de la facture excède un million de dinars (1.000.000 DA) en TTC. Toutefois, la déduction est admise lorsque le paiement est effectué par un versement en espèces dans un compte bancaire ou postal.
- Les dépenses liées à la promotion médicale des produits pharmaceutiques et parapharmaceutiques, ne sont déductibles au plan fiscal, qu'à concurrence de 1% du chiffre d'affaires annuel.
- Les frais de réception, y compris les frais de restaurant, d'hôtel et de spectacle à l'exception de ceux dont les montants engagés sont dûment justifiés et liés directement à l'exploitation de l'entreprise.
- Les transactions, amendes, confiscation et pénalités de toute nature.
- La fraction des loyers des véhicules de tourisme supérieure à 200.000 DA par année, ainsi que celle des dépenses d'entretien et de réparation des véhicules de tourisme ne constituant pas l'outil principal de l'activité, supérieure à 20.000 DA par véhicule ;
- La taxe de formation professionnelle et la taxe d'apprentissage

- **Corrections positives**

- **Report déficitaire**

Le déficit subit pendant un exercice est considéré comme charge de l'exercice suivant et déduit du bénéfice réalisé pendant ledit exercice. Si ce bénéfice n'est pas suffisant pour que la déduction puisse être intégralement opérée, l'excédent du déficit est reporté successivement sur les exercices suivants jusqu'au quatrième (04) exercice qui suit l'exercice déficitaire selon l'**artcile 47 CIDTA**, au-delà, il est perdu.

- **La plus-value de cession d'élément actif**

Le montant des plus-values provenant de la cession partielle ou totale des éléments de l'actif immobilisé dans le cadre d'une activité industrielle, commerciale, artisanale ou agricole ou dans l'exercice d'une activité professionnelle.

- s'il s'agit de plus-values à court terme, leur montant est compté dans le bénéfice imposable, pour 70 %;

- s'il s'agit de plus-values à long terme, leur montant est compté pour 35 %.

Exception : Les plus-values provenant de la cession en cours d'exploitation des éléments de l'actif immobilisé, ne sont pas comprises dans le bénéfice imposable de l'exercice au cours duquel elles ont été réalisées, si le contribuable prend l'engagement de réinvestir en immobilisations dans son entreprise avant l'expiration d'un délai de trois (03) ans, à partir de la clôture de cet exercice, une somme égale au montant de ces plus-values ajoutée au prix de revient des éléments cédés.



Exemple : Une entreprise a réalisé un résultat comptable de 8 104 000 DA durant l'année 2020 Sachant qu'elle a comptabilité ce qui suit :

- Charge de sous-traitance : 810 000 DA, payée en espèce.
- Dotation aux amortissements d'un véhicule touristique 420 000 DA.
- Dotation aux amortissements d'une machine achetée dans le cadre de leasing 430 000 DA.
- Cadeaux publicitaires (elle a offert 150 cadeaux dont le cadeau coûte 2000 DA) payés par chèque.
- Pénalité de retard dans le paiement des cotisations CNAS dont le montant s'élève à 24 000,00 (payée par chèque)
- Donation dont le montant s'élève à 3 500 000 DA.
- Plus value de cession d'une machine achetée le 05/04/2018 (prix d'achat : 982 000 DA), vendue le 12/06/2020 (Prix de vente : 880 000 DA).

Travail à faire : Déterminer le résultat fiscal de l'entreprise sachant qu'elle a réalisé un déficit l'année précédente de (-1 200 000 DA).

Résultat fiscal = Résultat comptable + réintégration – déduction

Résultat fiscal = 8.104.000 + (810.000+220.000+430.000+225.000+24000+1.500.000) - (97.060+1.200.000)

Résultat fiscal = 8.104.000+3.209.000-1.297.060 = 10.015.940

- Charges sous-traitance : 810.000 DA (à réintégrer entièrement): Paiement espèce au-delà de 300.000 DA.
- Dotation aux amortissements véhicule de touristique (à réintégrer 420.000-200.000= 220.000 au résultat. Amortissement autorisé 200 000.
- Dotation aux amortissements d'une machine achetée dans le cadre de leasing (430.000 à réintégrer totalement au résultat).
- Cadeaux publicitaire (à réintégrer : (2000-500)*150 = 225.000). Que 500 autorisé.
- Pénalités de retard : (à réintégrer totalement au résultat fiscal : 24.000)
- Donation (à réintégrer : 3.500.000-2.000.000 = 1.500.000). Que 2.000.000 autorisé.
- Plus value de cession d'élément d'actif :

VNC = Prix achat-cumul d'amortissement 2018,2019 et 2020

VNC = 982.000 - (amortissement année 2018 : 196.400*9/12 + amortissement année 2019 : 196.400+ amortissement année 2020 :196.400*5/12)

VNC = 982.000 – (147.300+196.400+ 81.833,33)

VNC = 982.000 – (425.533,33) = 556.466,67

Plus value de cession d'élément d'actif = Prix de vente –VNC

Plus value de cession = 880.000-556.466,67 = 323.533,33

Puisque c'est une plus value de cession à court terme (moins de 3 ans dans l'actif de l'entreprise). Imposable 70% de la plus value, donc à déduire 30% de la plus value du résultat fiscal (une somme de 97.060 à déduire)

- A déduire aussi le déficit de – 1.200.000 du résultat fiscal

Sommaire du contenu III :

1- Les personnes soumises à l'IBS	37
2- Les taux applicables en matière d'IBS	37
3- Les exonérations en matière d'IBS	38
4- Le régime des acomptes provisionnels en matière d'IBS	39
5- Détermination du résultats fiscal	42

Références utilisées dans le contenu III:

Livres :

- Ahmed Sadoudi, (2021), Droit Fiscal, édition Berti, Alger.

Textes juridiques :

- Chambre de commerce Algéro-Française, (2023). Guide Fiscal.
- Code des impôts et taxes assimilés pour l'année 2023.
- Loi de finances 2020, Loi de finances 2021, Loi de finances 2022



IV. Taxe sur l'activité professionnelle – « TAP »

La **taxe sur l'activité professionnelle (TAP)** en Algérie a été mise en application en 1996. Elle est calculée sur le chiffre d'affaires hors taxe ou sur les recettes professionnelles brutes réalisées en Algérie par les contribuables qui relèvent de la catégorie des bénéficiaires industriels et commerciaux **BIC** ou de l'impôt sur les bénéfices des sociétés **IBS**. Cette taxe est déclarée et payée mensuellement, elle est aussi déclarée annuellement.

Le contenu sera présenté dans un seul cours.

Objectifs du contenu IV :

- **Déterminer l'assiette imposable en matière de TAP**
- **Cerner l'ensemble des réfections accordés en matière de TAP**
- **Comprendre le fait générateur**

Cours n°08 : Cadre technique de la Taxe sur l'activité professionnelle

1- Le fait générateur de la TAP :

Selon les dispositions de l'**article 221 bis du CIDTA**, les faits générateurs (**c'est l'évènement qui donne lieu au paiement**) de la **TAP** sont les suivants :

- **Pour les ventes** : par la livraison juridique ou matérielle de la marchandise ; Toutefois, en ce qui concerne la vente de l'eau potable par les organismes distributeurs, le fait générateur est constitué par l'encaissement partiel ou total du prix. Le fait générateur est constitué par l'encaissement total ou partiel du prix pour les ventes réalisées dans le cadre de marchés publics. À défaut d'encaissement, la **TAP** devient exigible au-delà du délai d'un (1) an à compter de la date de livraison juridique ou matérielle de la marchandise.
- **Pour les travaux immobiliers et les prestations de services** : par l'encaissement total ou partiel du prix. Concernant les travaux immobiliers réalisés par les promoteurs immobiliers dans le cadre exclusif de leur activité, le fait générateur est constitué par la livraison juridique ou matérielle du bien au bénéficiaire. Toutefois, en ce qui concerne les entreprises étrangères et pour le montant de la taxe encore exigible à l'achèvement

des travaux, après celle payée à chaque encaissement, le fait générateur est constitué par la réception définitive de l'ouvrage réalisé.

- **Pour les spectacles, jeux et divertissements de toute nature** : le fait générateur est constitué, à défaut d'encaissement, par la délivrance du billet. Cependant, les entrepreneurs de travaux et les prestataires de services peuvent être autorisés à reverser la TAP d'après les débits, auquel cas, le fait générateur est constitué par le débit lui-même.

2- Le taux de la taxe sur l'activité professionnelle TAP :

Le TAP est payée mensuellement et elle est fixée à **1,5%**. Toutefois, ce taux est porté à 3% en ce qui concerne le chiffre d'affaires issu de l'activité de transport par canalisation des hydrocarbures. Des **réfactions** (réductions sur les 1,5%) sont applicables sur les opérations suivantes :

- **Réfaction de 25 % sur** : Le montant des recettes provenant des activités du bâtiment, de travaux publics et hydrauliques
- **Réfaction de 30 % sur** :
 - Le montant des opérations de vente en gros
 - Le montant des opérations de vente au détail portant sur les produits dont le prix de vente au détail comporte plus de 50 % de droits indirects
- **Réfaction de 50 % sur** :
 - Le montant des opérations de vente en gros portant sur les produits dont le prix de vente au détail comporte plus de 50 % de droits indirects
 - Le montant des opérations de ventes au détail portant sur le médicament à la double condition : d'être classé bien stratégique tel que défini la réglementation en vigueur ; et que la marge de vente au détail soit située entre 10 et 30 %
- **Réfaction de 75 % sur** : Le montant des opérations de vente au détail de l'essence sans plomb, le gas-oil, GPL/C et GNC

3- Les exonérations et exemptions en matière de TAP :

- Les activités non commerciales (Professions libérales...) sont exclues du champ d'application de la taxe sur l'activité professionnelle TAP.
- Les entreprises de production sont exonérées de la taxe sur l'activité professionnelle TAP.

- Les opérations d'exportation de biens et de services sont exonérées de la taxe sur l'activité professionnelle TAP.
- Les contribuables soumis au régime forfaitaire unique (IFU) ne sont pas concernés par la taxe sur l'activité professionnelle TAP.
- Le montant des opérations de vente portant sur les produits de large consommation soutenus par le budget de l'État
- Les opérations réalisées entre les sociétés membres relevant d'un même groupe tel que défini par l'article 138 bis du CID
- Les entreprises qui disposent du label « Startup » sont exonérées de la taxe sur l'activité professionnelle TAP pour une durée de quatre (4) ans, à compter de la date d'obtention du label « Startup », avec une (1) année supplémentaire, en cas de renouvellement (Article 86 de la loi de finance 2021)
- Les entreprises qui disposent du label « Incubateur » sont exonérées de la taxe sur l'activité professionnelle TAP pour une durée de deux (2) ans, à compter de la date d'obtention du label « Incubateur » (Article 87 de la loi de finance 2021)
- Les contribuables éligibles à L'ANADE, CNAC, ANGEM sont exonérés de la TAP pour une période de trois (03) ans et de six (06) ans dans les zones à promouvoir. Ces périodes sont prorogées de deux (02) ans, lorsque les contribuables s'engagent à recruter au moins trois (03) employés à durée indéterminée.

Sommaire du contenu IV

1- Le fait générateur de la TAP	48
2- Le taux de la taxe sur l'activité professionnelle TAP	49
3- Les exonérations et exemptions en matière de TAP	49

Références utilisées du contenu IV:

Textes Juridiques :

- Codes des impôts Directs et taxes assimilés 2023
- Loi de Finance pour l'année 2021
- Loi de Finance pour l'année 2022



V. Taxe sur la valeur ajoutée – « TVA »

La taxe sur la valeur ajoutée (TVA) est un impôt sur la consommation appliqué indistinctement entre les différents consommateurs qu'ils soient pauvres ou riches. D'où le caractère « injuste » ou « aveugle » de cet impôt. Cependant, il est constaté que les derniers consomment davantage de produits comme le souligne **Magnant Antoine (2014)** « La TVA n'est prélevée que lorsqu'il existe un acte de consommation ».

Ce contenu sera présenté en deux cours.

Objectifs du contenu V :

- **Comprendre de système de la TVA**
- **Cerner les notions de redevable et assujetties à la TVA**
- **Cerner l'ensemble des exemptions et exonérations en matière de TVA**
- **Comprendre le fait générateur**
- **Définir l'assiette imposable de la TVA**

Cours n° 09 : Cadre fiscal et technique de la TVA

1- Régime d'imposition :

Pour l'imposition du chiffre d'affaires réalisé par les personnes physiques ou morales assujettis à la TVA, il existe un seul régime d'imposition, à savoir le régime du réel. Il existe des opérations obligatoirement imposables à la TVA et d'autres imposables par option.

1-1 Les opérations soumises à la TVA :

Les opérations imposables à la taxe sur la valeur ajoutée sont toutes les opérations de vente, les travaux immobiliers, les prestations de services, les opérations d'importation et les opérations de livraison à soi-même.

Pour les personnes physiques ou morales qui ne sont pas soumis obligatoirement à la TVA peuvent néanmoins y opter si elles livrent à l'exportation, aux sociétés pétrolières, à d'autres redevables de la taxe et enfin à des entreprises bénéficiant du régime des achats en franchise.

1-2 Les personnes assujetties et redevables à la TVA :

Les personnes sont considérées comme assujetties à la TVA dans la mesure où elles exercent de manière indépendante une activité industrielle, commerciale, artisanale ou libérale et qu'elles relèvent d'office du régime du réel ou qu'elles y ont opté.

L'assujetti est donc toute personne qui effectue des opérations entrant dans le champ d'application de la TVA qu'elles soient soumises ou non au paiement de la TVA. Les assujetties à la TVA sont : les producteurs, les grossistes, les commerçants détaillants à l'exception de ceux relevant de l'IFU, les commerces multiples, les sociétés filiales.

En revanche, le redevable réel est la personne désignée par la loi pour procéder au paiement ou plus exactement au reversement de la TVA qu'elle a collectée au titre d'une opération imposable.

2- L'assiette imposable :

La base d'imposition est considérée par toutes les sommes, les valeurs, biens ou services reçus ou à recevoir par le fournisseur ou le prestataire en contrepartie de l'opération réalisée. Elle inclut aussi tous les frais acquittés par le client et qui peuvent être considérés comme des compléments de prix ainsi que les frais accessoires aux opérations tels que les frais d'emballage ou de transport demandé aux clients.

– A l'importation :

Lorsqu'il s'agit de l'importation de biens, la base d'imposition est constituée par le prix payé ou à payer par le destinataire augmenté de certains frais de transport et d'assurance ainsi que des taxes et surtaxes douanières

– Travaux immobiliers

Le chiffre d'affaires imposable à la TVA est constitué par le montant, des marchés, mémoires ou factures sans qu'il y ait lieu de distinguer entre les diverses opérations ayant concouru à la réalisation des travaux à l'exclusion de la TVA elle-même.

– Les opérations de livraison à soi-même de biens meubles et immeubles

Le chiffre d'affaires pour la livraison à soi-même de biens meubles, est le prix de vente en gros des produits similaires ou à défauts par le prix de revient majoré d'une marge normale du produit fabriqué. Le chiffre d'affaires pour la livraison à soi-même de biens immeubles par le prix de revient de l'ouvrage.

3- Le fait générateur et l'exigibilité de la TVA

Le fait générateur d'un impôt est l'évènement qui donne naissance à la créance du redevable envers le trésor. L'exigibilité est le droit que peut réclamer le trésor auprès du redevable, à partir d'une période donnée, pour exiger le paiement de la taxe. Il est prévu dans **l'article 14 CTCA**.

- Pour les ventes et opérations assimilées par la livraison matérielle ou juridique de la marchandise. Toutefois, pour la vente de l'eau potable par les organismes distributeurs, le fait générateur est constitué par l'encaissement total ou partiel du prix.
- Pour les travaux immobiliers par l'encaissement total ou partiel du prix. Il faut entendre par l'encaissement, toutes sommes perçues au titre d'un marché de travaux quel qu'en soit le titre (avance, acomptes, règlements pour soldes).
- Pour les livraisons à soi-même en ce qui concerne les biens meubles taxables par la livraison, entendue comme étant la première utilisation du bien ou la première mise en service et en ce qui concerne les biens immeubles taxables, par la première utilisation des biens.
- Pour les prestations de services par l'encaissement total ou partiel du prix :

A l'importation, le fait générateur est constitué par le dédouanement des marchandises. Le débiteur de la taxe est le déclarant en douane. A l'exportation le fait générateur des produits taxables destinés à l'exportation est constitué par leur présentation en douane. Le débiteur de cette taxe est le déclarant en douane.

4- Les exonérations de la TVA :

Les exonérations sont généralement octroyées pour des considérations économiques, sociales ou culturelles.

C'est ainsi qu'en matière économique, le législateur a prévu l'exonération de la TVA de certains travaux et services relatifs aux activités de prospections, 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, l'exonération de la TVA vise essentiellement les produits de large consommation (Pain, Lait, Orge, Farine, ect ...).

Dans le domaine culturel l'exonération de la TVA se rapporte notamment aux manifestation culturelles ou artistiques et à tous les spectacles organisés dans le cadre des mouvements nationaux ou internationaux d'entraide.

L'exonération de la TVA concerne également les produits passibles de la taxe à l'abattage, les ouvrages d'or, d'argent et de platine ces derniers étant soumis aux droits de garantie.

5- Le taux de la TVA :

Le taux de la TVA est de 19% pour la majorité des opérations, produits, biens et services. Toutefois, il existe un taux réduit de 9% réservé aux opérations, biens et services qui représentent un intérêt particulier sur le plan économique, social ou culturel et dont la liste est donnée expressément dans le code des TCA. Les produits, bien, opérations soumis au taux réduit sont prévu dans les dispositions de **l'article 23 du CTCA**.

6- Le droit à déduction de la TVA

Le droit à déduction en matière de TVA est un principe fondamental qui repose sur un mécanisme selon lequel la taxe qui a grevé les éléments du prix de revient d'une opération imposable, en amont, est déductible de la taxe applicable à cette opération, en aval (**Thierry Lambert, 2014**).

Ce droit à déduction concerne la taxe ayant grevé les marchandises, matières premières, les frais généraux et les investissements meubles ou immeubles (installation de magasin, d'entrepôt, véhicule, machines, matériels, etc).

Le système de la TVA est basé sur le régime des déductions. C'est-à-dire que la TVA sur une opération d'achat est déduite de celle collectée sur l'opération de vente. Ainsi, sur les opérations imposables réalisées vous devez calculer la TVA selon le taux applicable au produit ou au service considéré, et déduire la TVA que vous avez déjà supportée sur les biens et services acquis pour les besoins de votre exploitation (**A.Sadoudi, 2021**).

Cette différence peut faire apparaître :

Soit un solde positif : c'est le montant de la TVA que vous devez payer

Soit un solde négatif : c'est-à-dire lorsque le montant de la TVA payé à vos fournisseurs est supérieur au montant de la TVA sur le chiffre d'affaires, la différence constitue un précompte qui sera reporté sur les mois qui suivent.

Cette déduction est soumise à des conditions aussi bien de fond que de forme.

- Les conditions de fond. La TVA n'est déductible que si les biens et services acquis par l'entreprise sont nécessaires à l'exploitation que le bien figure dans le bilan ou non, pourvu qu'il soit affecté exclusivement à l'exploitation

- Les conditions de forme. Le paiement de la TVA doit être justifié en amont. Cette justification se fait par la voie d'une facture dans laquelle serait précisé le montant de la TVA, ou un document douanier dans le cas d'une opération d'importation.

Les conditions de déduction de la TVA d'une facture ou document sont :

- Existence de facture réelle ou document justifiant l'achat ou la charge
- Etre liée à l'activité de l'entreprise. Exemple : TVA ayant grevée les véhicules de tourisme qui ne constitue pas l'outils principal d'exploitation.
- Déduction opérée durant elle-même sauf omission pour le mois de décembre de l'année N+1 (**Article 29 du CTCA**).
- Etre comptabilitéée
- Etre réglée par circuits bancaires ou en espèce à la hauteur de 1 000 000 TTC (**article 30 du CTCA Modifié par LF 2022**).



Exemple :

Soit un producteur A, un grossiste B, un commerçant au détail C qui respectivement réalisent et commercialisent un produit soumis à un taux de TVA de 19%.

Le producteur A vend son produit au grossiste B à 15 000 DA en hors taxe HT. Il calcule la TVA sur le montant, soit $15\,000 \times 19\% = 2\,850$ DA. Il ajoute cette TVA sur la facture qu'il délivre au grossiste B que celui-ci paie au producteur A. Ensuite celui-ci reverse cette TVA au trésor après déduction faite des TVA sur éventuels achats.

Le grossiste B vend ce même produit au détaillant C à 18 000 DA en HT, montant qui comprend sa marge bénéficiaire. La TVA qu'il va facturer au détaillant C s'élève : $18\,000 \times 19\% = 3\,420$ DA. De ce montant, il déduit la TVA qu'il a payé au producteur A, soit 2 850 DA. Il doit reverser au trésor le montant suivant : $3\,420 - 2\,850 = 570$ DA déduction faite des TVA sur ces éventuels achats.

Le commerçant au détail C vend ce même produit au consommateur à 22 500 DA avec une marge bénéficiaire en HT, il paie au trésor une TVA de $22\,500 \times 19\% = 4\,275 - 3\,420 = 855$ DA déduction faites des TVA sur ses éventuels achats.

L'addition de toutes les taxes donne le résultat suivant : $2\,850 + 570 + 855 = 4\,275$ DA. C'est ce dernier montant qui est supporté in fine par le consommateur final.

Cours n° 10 Régime d'achat en franchise et les cas de remboursement de la TVA

7-Régime d'achat en franchise de TVA

Du fait qu'elle repose sur le principe suivant lequel la taxe ayant grevé les éléments constitutifs du prix d'une opération imposable, le TVA est déduite de la TVA collectée sur l'opération réalisé. Il reste qu dans certains cas la taxe ne peut être imputée faute de pouvoir opérer la déduction. C'est la cas par exemple d'un opération bénéficiant de l'exonération ou de la franchise. Dès lors cette situation trouve sa solution au travers du régime des achats en franchise.

7-1 Définition du régime de la franchise :

Le régime des achats en franchise est un régime qui permet aux assujettis qui se trouvent dans l'impossibilité d'imputer la taxe payée sur achat, d'acquérir en franchise de la TVA les biens, marchandises et services destinés soit à l'exportation, soit à la production de biens expressément exonérés par la loi.

7-2 Opération bénéficiant de la franchise :

Ce régime spécifique d'allègement de la charge fiscale vise (Guide de la TVA, 2021):

- Les achats ou importations de biens ou marchandises réalisés par les exportateurs
- Les biens et services réalisés acquis par les fournisseurs des sociétés pétrolières et destinés à être effectués directement aux activités de prospection, de recherche, d'exploitation et de transport par canalisation des hydrocarbures
- Les achats de matière première, de composants et d'emballages spécifiques servant à la production, au conditionnement ou à la présentation commerciale des produits expressément exonérés de la TVA ou destinés à un secteur exonéré de la taxe.
- Il convient d'ajouter les opérations effectuées par les investisseurs durant la phase de réalisation de leur investissement qui effectivement et dans la mesure où ils ont été agréés dans le cadre de l'ANDI, bénéficient de l'achat en franchise de TVA. A ce titre les travaux de construction ainsi que les achats de biens et services sont éligibles à la franchise en question.

8- Le remboursement de la TVA

8-1 Les cas de remboursements du crédits TVA

Lorsque l'imputation de la TVA est impossible en raison de l'accumulation d'un précompte ou crédit d'impôt, le redevable est en droit de demander le remboursement de la TVA ainsi accumulée mais seulement les cas suivant (**Guide de la TVA, 2021**) :

- Opération d'exportation
- Opération de commercialisation de marchandiss, de biens et services expressément exonéré de la TVA, ouvrant droit à déduction ;
- Opération de livraison de marchandiss, de travaux, de biens à un secteur exonéré ou bénéficiant du régime de l'autorisation d'achat en franchise de taxe.
- La cessation d'activité, toutefois le remboursement du crédit de la TVA est déterminé après régularisation de la situation globale du contribuable, notamment en matière de reversement des déductions initiales.
- La difference de taux de la TVA résultant de l'application du taux normal sur l'acquisition des matières, marchandises, biens amortissables et services et du taux réduit sur les affaires taxbales.
- Cas d'une cessation d'activité.

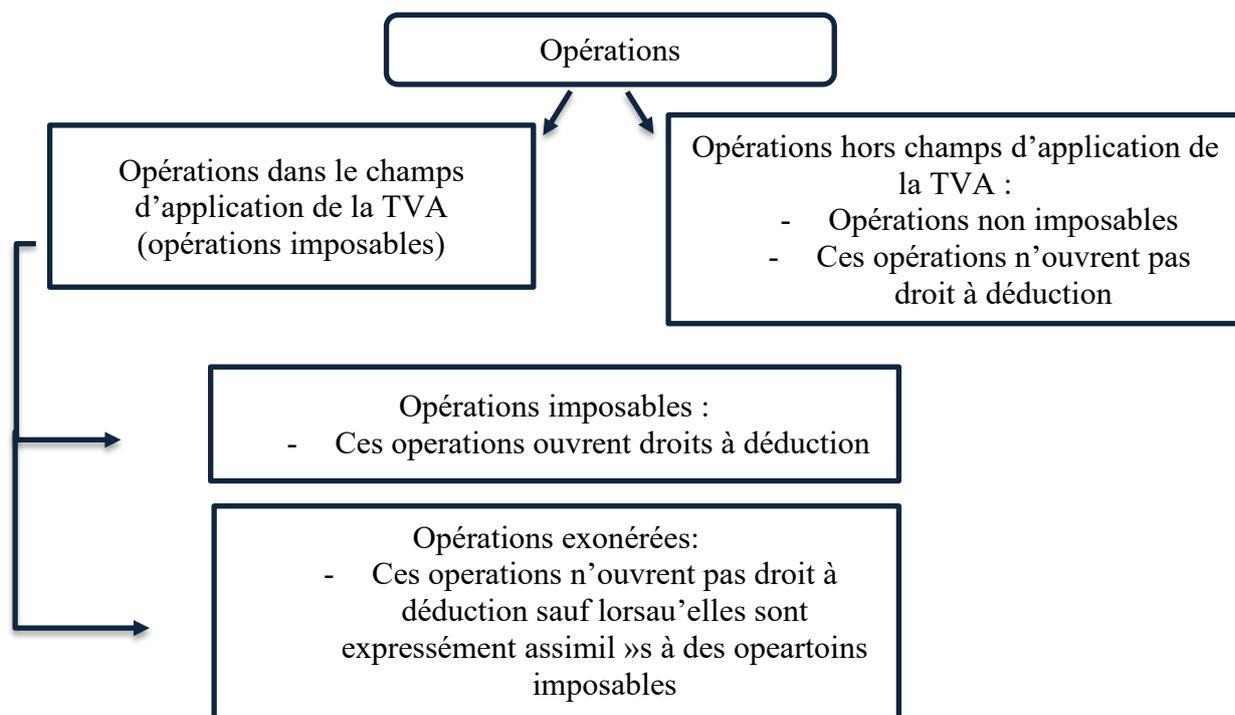
8-2 Le redevable partiel

Les opérations ouvrant le droit à déduction, c'est-à-dire celle autorisant la déduction de la TVA afférentes aux biens et services comprennent au premier lieu les opérations soumises à la TVA.

Les opérations n'entrant pas dans le champs d'application de la TVA, n'ouvrent pas droit à déduction de cette taxe. Dans ce cas la TVA supportée par toute personne dont l'activité est situé hors champs d'application de la TVA constitue une charge déductible. Il en est de memen des opérations entrant dans le champs d'application de la TVA, mais qui en sont exonérées par une dispositions expresse.

Soulignants que des modifications ont été apportées aux dispositions de l'article 32 du CTCA par la loi de finances 2017.

Le shémé ci-après récapitule les éléments cités ci-dessus :



Source : (Circulaires n°347 , DGI, 2017)



Exemple 01:

Une entreprise ouvrant le droit au remboursement du crédit TVA dont sa déclaration G50 relative aux opérations réalisées au titre du mois de mars fait ressortir les éléments ci-après :

- G 50 Mois de Mars déposée avant le 20 avril :

Chiffre d'affaire : 3 000 000 DA	Montants des droits 570 000 DA
Déduction opérées :	TVA à payer :
Précompte antérieur : 900 000 DA	Total des droits : 570 000 DA
TVA sur biens et services : 220 000 DA	Total des déductions : 1 800 000 DA
TVA sur immobilisations : 680 000 DA	
Total des déductions : 1 800 000 DA	Précomptes à reporter : 1 230 000 DA

Dans ce cas : L'entreprise dépose une demande de remboursement du crédit de TVA soit 1 230 000 DA.

- G 50 Mois de Avril déposée avant le 20 Mai :

Chiffre d'affaire : 1 000 000 DA	Montants des droits 190 000 DA
Déduction opérées :	TVA à payer :
Précompte antérieur : 00 DA	Total des droits : 190 000 DA
TVA sur biens et services : 120 000 DA	Total des déductions : 200 000 DA

TVA sur immobilisations : 80 000 DA	
Total des déductions : 200 000 DA	Précomptes à reporter : 10 000 DA

Dans ce cas, l'entreprise en annulant le précompte antérieur de 1 230 000 DA a respecté la règle de non report.

Dans le cas où cette entreprise qui sollicite le remboursement du crédit TVA n'a pas respecté la condition de non report du crédit antérieur, il appartient au service fiscaux d'inviter le contribuable à corriger la déclaration.



Exemple 02:

Une entreprise ouvrant droit au remboursement dont sa déclaration G 50 relative aux opérations réalisées au titre du premier trimestre 2021 fait ressortir les éléments suivants :

- G 50 Mois de Janvier déposée avant le 20 février :

Chiffre d'affaire	Montants des droits 500 000
Déduction opérées :	TVA à payer :
Précompte antérieur : 280 000 DA	Total des droits : 500 000 DA
TVA sur biens et services : 1 120 000 DA	Total des déductions : 1 800 000 DA
TVA sur immobilisations : 400 000 DA	
Total des déductions : 1 520 000 DA	Précomptes à reporter : 1 300 000 DA

Le montant 280 000 DA n'a jamais fait l'objet de demande de remboursement

- G 50 Mois de Février déposée avant le 20 Mars :

Chiffre d'affaire	Montants des droits 1 500 000
Déduction opérées :	TVA à payer :
Précompte antérieur : 1 300 000 DA	Total des droits : 1 500 000 DA
TVA sur biens et services : 1 200 000 DA	Total des déductions : 2 950 000 DA
TVA sur immobilisations : 450 000 DA	
Total des déductions : 2 950 000 DA	Précomptes à reporter : 1 450 000 DA

- G 50 Mois de Mars déposée avant le 20 Avril :

Chiffre d'affaire	Montants des droits 600 000
Déduction opérées :	TVA à payer :
Précompte antérieur : 1 450 000 DA	Total des droits : 600 000 DA

TVA sur biens et services : 2 355 000 DA	Total des déductions : 4 055 000 DA
TVA sur immobilisations : 250 000 DA	
Total des déductions : 4 055 000 DA	Précomptes à reporter : 3 455 000 DA

Le calcul du montant du précompte TVA à rembourser ne doit pas comprendre le précompte du premier mois du trimestre dégagé au titre du mois précédant le trimestre objet de la demande de remboursement à savoir $(3\,455\,000\text{ DA} - 280\,000\text{ DA} = 3\,175\,000\text{ DA})$

Sommaire du contenu V

1- Régime d'imposition :	
1-1 Les opérations soumises à la TVA	51
2-1 Les personnes assujetties et redevables à la TVA	52
2- L'assiette imposable	52
3- Le fait générateur et l'exigibilité de la TVA	53
4- Les exonérations de la TVA	53
5- Le taux de la TVA	54
6- Le droit à déduction de la TVA	54
7- Régime d'achat en franchise de TVA	55
7-3 Définition du régime de la franchise	55
7-4 Opération bénéficiant de la franchise	55
8- Le remboursement de la TVA	57
8-1 Les cas de remboursement du crédit TVA	58
8-2 L redevable partiel	58

Références utilisée pour le contenu V:

Livres :

- Ahmed Sadoudi, (2021). Droit Fiscal, édition Berti, Alger.

Articles :

- Magnant Antoine (2014). La neutralité de la TVA : Propos introductifs, Revue française de finances publiques N° 128.
- Thierry Lambert (2014). L'impôts sur la dépense peut-il fonder une politique fiscale ! Revue Française de finances publiques, n°2014.

Textes Juridiques :

- Code de taxes sur chiffres d'affaires pour l'année 2023
- Direction générale des impôts, (2021). Guide de la TVA.
- Direction générale des impôts, circulaire N°347 relatives aux procédures de gestion des demandes de remboursement des crédits de TVA.
- Loi de finances pour l'année 2022
- Loi de finance pour l'année 2017



VI. Imposition au régime du forfait :

L'impôt forfaitaire unique est un **impôt simplifié** qui regroupe la taxe sur l'activité professionnelle (**TAP**), la taxe sur la valeur ajoutée (**TVA**) et l'impôt sur le bénéfice des sociétés (**IBS**) ou l'impôt sur le revenu global (**IRG**) (**Yanat abdelmadjid, 2018**).

Ce contenu sera présenté dans un seul cours.

Objectifs du contenu VI :

- **Comprendre le régime forfaire**
- **Déterminer les déclarations relatives au régime du forfait**
- **Cerner les activités exclus par défaut du régime forfaitaire**

Cours n° 11 Régime du forfait : Aspects fiscaux et techniques

1- Les personnes imposables au régime du forfait

Selon l'**article 282ter du CIDTA**, sont soumis au régime de l'impôt forfaitaire unique IFU, les personnes physiques exerçant une activité industrielle, commerciale, non commerciales (professions libérales), artisanale ainsi que les coopératives d'artisanat d'art et traditionnelles dont le chiffre d'affaires annuel n'excède pas huit millions de dinars (8.000.000 DA), à l'exception de celles ayant opté pour le régime d'imposition d'après le bénéfice réel.

Les contribuables soumis au régime IFU et dont le chiffre d'affaires dépasse les 8.000.000 DA durant deux ans consécutives seront soumis automatiquement au régime du réel. Cette action sera irrévocable, c'est-à-dire que l'entreprise n'aura plus la possibilité de revenir au régime forfaitaire même si son chiffre d'affaires redescend sous la barre des 8.000.000 DA.

L'entreprise a la possibilité de basculer du régime IFU au régime réel. Cette opération de basculement s'appelle « l'option ». Pour ce faire, le gérant doit notifier l'administration fiscale avant le 1er février de la première année où il souhaite faire le basculement.

Neuf (08) activités sont exclues du régime forfaitaire unique :

- Activités de promotion immobilière et de lotissement de terrains
- Activités d'importation de biens et marchandises destinés à la revente en l'état

- Activités d’achat-revente en l’état exercées dans les conditions de gros, conformément aux dispositions prévues à **l’article 224** du code des impôts et des taxes assimilées CIDTA
- Activités exercées par les concessionnaires
- Activités exercées par les cliniques et établissements privés de santé, ainsi que les laboratoires d’analyses médicales
- Activités de restauration et d’hôtellerie classées
- Affineurs et recycleurs des métaux précieux, fabricants et marchands d’ouvrages d’or et de platine
- Les travaux publics, hydrauliques et de bâtiments

2- La déclaration de l’impôt unique forfaitaire IFU :

Le contribuable réalise la déclaration IFU en deux étapes :

- Déclaration prévisionnelle : Dans un premier temps, le contribuable procède à une déclaration prévisionnelle par le biais de la déclaration Série G N°12. Cette déclaration mentionnera le **chiffre d’affaires (prévisionnel)** ou les **recettes professionnelles** que compte réaliser le contribuable durant l’année N et le montant de l’IFU à payer, selon les taux suivants :
 - **5 %** : Pour les activités de production et de vente de biens
 - **12 %** : Pour les autres activités

Elle doit être déposée au plus tard le 30 Juin de chaque année (année N).

Les contribuables ont les possibilités de payer l’IFU selon l’une des modalités suivantes :

- Paiement intégral de l’IFU, au moment du dépôt de la déclaration prévisionnelle, c’est-à-dire entre le 01 janvier et le 30 juin de chaque année.
- Paiement fractionné suivant les échéances suivantes :
 - 50 % du montant de l’IFU, lors du dépôt de la déclaration prévisionnelle au plus tard le 30 juin de l’année N
 - 25 % du montant de l’IFU, entre le 1er septembre et le 15 septembre de l’année N

- 25 % du montant de l'IFU restant, entre le 1er décembre et 15 décembre de l'année N

 **Exemple :** Une entreprise versée dans la prestation de services informatique qui compte réaliser un chiffre d'affaires prévisionnel de 1.000.000 DA doit payer un IFU de $1.000.000 \times 12\% = 120.000$ DA.

Si Paiement intégral de l'IFU : 120.000 DA à payer entre le 01 janvier et le 30 juin

Si le paiement est fractionné :

- 50 % du montant de l'IFU : 60.000 DA à payer entre le 1er janvier et le 30 juin
- 25 % du montant de l'IFU : 30.000 DA à payer entre le 1er septembre le 15 septembre
- 25 % du montant de l'IFU : 30.000 DA à payer entre le 1er décembre et 15 décembre
- **Déclaration définitive :** Après avoir déposé la déclaration prévisionnelle et payé l'IFU, les contribuables algériens sont dans l'obligation de déposer cette déclaration au plus tard le 20 janvier l'année suivante (N+1). Elle mentionnera le chiffre d'affaires (CA) effectivement réalisés. Trois cas peuvent se présenter :
 - Si le CA réalisé est supérieur au CA prévisionnel, dans ce cas, le contribuable en Algérie doit payer un IFU complémentaire qui est calculé comme suit : **(CA réalisé durant l'année N – CA prévisionnel de l'année N) x taux IFU**

 **Exemple :** Une entreprise exerce dans la prestation de services informatique qui compte réaliser un chiffre d'affaires prévisionnel de 1.000.000 DA.

Elle doit payer un IFU de $1.000.000 \times 12\% = 120.000$ DA. (au plus tard le 30 juin).

A la clôture de l'exercice, c'est-à-dire au 31 décembre de l'année N, l'entreprise a réalisé un chiffre d'affaires de 1.200.000 DA (soit 200.000 DA de plus que prévu).

Au moment du dépôt de la déclaration définitive entre le 1er et le 20 janvier de l'année N+1, l'entreprise doit payer un IFU complémentaire qui est égale à :

$$(1.200.000 - 1.000.000 \text{ DA}) \times 12\% = 24.000 \text{ DA}$$

Pour résumer, l'entreprise a dû payer un IFU de : 120.000 DA (déclaration prévisionnel) + 24.000 DA (déclaration définitive) = 144.000 DA

⇒ Si le CA réalisé est inférieur au CA prévisionnel : Dans ce cas, le contribuable doit se présenter aux services de l'impôt, muni de sa déclaration définitive et demander un

remboursement à travers un avoir. Autrement dit, c'est un montant que le contribuable va soustraire au moment de la prochaine déclaration prévisionnelle de l'année N+1

⇒ Si le CA réalisé est égal au CA prévisionnel : dans ce cas, le contribuable en Algérie doit juste se présenter aux services des impôts muni de sa déclaration définitive. Aucun montant supplémentaire ne doit être payé ni remboursé



Exception IFU: L'imposition à la marge bénéficiaire

Les dispositions régissant le régime de l'impôt forfaitaire unique IFU prévoyaient une imposition de l'intégralité du chiffre d'affaires ou des recettes professionnelles réalisées, quelle que soit la nature de l'activité exercée.

Ce mécanisme d'imposition, ne tenant compte d'aucun autre élément pour la détermination de la base imposable, induit, dans certains cas, une surcharge fiscale, dans la mesure où les droits dus au titre de l'impôt forfaitaire unique IFU peuvent excéder parfois, les marges brutes réalisées, mettant ainsi en péril, la pérennité des activités en question.

Ainsi, dans un souci d'équité fiscale, **la loi de finance 2021 a introduit à travers l'article 27** l'imposition à la marge bénéficiaire sous réserves des conditions suivantes :

- Le contribuable doit exercer une activité de commercialisation de produits dont la marge ou les prix sont réglementés et dont le taux marge fixée est inférieur au taux de l'impôt forfaitaire unique IFU correspondant.
- Suppression de la condition d'exclusivité pour l'application de l'imposition à la marge pour les contribuables commercialisant des produits soutenus par le budget de l'État (pain, lait en sachet, l'huile...etc), au titre de l'impôt forfaitaire unique IFU. Dorénavant, il est possible de commercialiser des produits soutenus par l'état et des produits dont les prix sont libres. (**Article 8 de la loi de finances complémentaire LFC 2022** qui modifie l'article 282 quater du CIDTA)

Les contribuables soumis à l'imposition à la marge, doivent faire ressortir distinctement sur leurs déclarations série G N°12 et série G N°12 BIS, le chiffre d'affaires afférent aux produits, dont la marge bénéficiaire est règlementée, et celui relatif aux autres produits commercialisés. (**Article 8 de la loi de finances complémentaire LFC 2022** qui modifie l'article 282 quater du CIDTA)

Bien que l'imposition soit établie sur la base de la marge bénéficiaire, il n'en demeure pas moins que les conditions d'éligibilité au régime de l'IFU, sont appréciés au regard du chiffre d'affaires réalisé.

3- Les exonérations en matière d'IFU :

Exonérations au titre de L'IFU Conformément aux dispositions de **l'article 282 octies** du CIDTA, deux types d'exonérations sont prévus, en matière de l'IFU:

– **Exonérations permanentes :**

- Les entreprises relevant des associations de personnes handicapées agréées ainsi que les structures qui en dépendent;
- Les troupes théâtrales au titre des recettes réalisées ;
- Les artisans traditionnels ainsi que ceux exerçant une activité d'artisanat

– **Exonérations temporaires :**

- Les activités exercées par les jeunes promoteurs d'investissement : Les activités exercées par les jeunes promoteurs d'investissements d'activités ou de projets, éligibles à l'aide du « l'Agence nationale d'appui et de développement de l'entrepreneuriat » ou du « Fonds National de Soutien au Micro-Crédit» ou de la «Caisse Nationale d'Assurance-Chômage», bénéficient d'une exonération de l'Impôt Forfaitaire Unique, pendant une période de trois (03) ans, à compter de la date de sa mise en exploitation. Lorsque ces activités sont implantées dans une zone à promouvoir dont la liste est fixée par voie réglementaire, la période de l'exonération est portée à six (06) années, à compter de la date de la mise en exploitation du projet d'investissement agréé. Cette période est prorogée de deux (02) années lorsque les promoteurs d'investissements s'engagent à recruter au moins trois (03) employés à durée indéterminée. Le non-respect des engagements liés au nombre d'emplois créés entraîne le retrait de l'agrément et le rappel des droits IFU non acquittés.

Sommaire du contenu VI

1- Les personnes imposables au régime du forfait	61
2- La déclaration de l'impôt unique forfaitaire IFU	62
3- Les exonérations en matière d'IFU	65

Références utilisées dans le contenu VI

Articles :

- Yanat abdelmadjid. (2018), L'impôts forfaitaire unique, Revue européenne et internationale de droits fiscal, bruyant n°03.

Textes juridiques :

- Code des impôts directs et taxes assimilés pour l'année 2023
- Loi de finances pour l'année 2021
- Loi de finances complémentaire pour l'année 2022



VII: « Autres Impôts et Taxes »

Il convient de citer un certain nombre d'impôts et taxes qui peuvent avoir un lien avec les personnes physiques et les personnes morales. Il s'agit des impôts et taxes suivants :

- La taxe foncière
- L'impôt sur la fortune
- Les impôts directs
- Les droits d'enregistrement
- Les droits de timbre

Ce contenu sera présenté dans un seul cours.

Objectifs du contenu VII :

- Cerner les autres impôts et taxes
- Déterminer les déclarations et obligations relatives à ces types d'impôts et taxes

Cours n° 12 : Autres impôts et taxes

1- La taxe foncière :

Selon l'article 248 du CIDTA, la taxe foncière est appliquée sur les propriétés bâties et non bâties. Les propriétés bâties se sont en général les installations destinées à abriter des personnes et biens ou stocker des produits. Les propriétés non bâties sont les terrains agricoles ou les terrains sur lesquels il n'y a pas de construction.

1-1 Assiette imposable :

- Propriétés bâties :

Selon l'article 261 du CIDTA, la base imposable est la valeur locative fiscale au 2m par la superficie imposable en prenant en considération un abattement de 2% l'an sans toutefois excéder un maximum de 25%.

9- Les propriétés bâties proprement dites sont taxées à 3%

10- Terrains constituant une dépendance des propriétés bâties sont taxés à 5 % lorsque leur surface est inférieure ou égale à 500 m² ; à 7 % lorsque leur surface est supérieure à 500 m² et inférieure ou égale à 1.000 m² ; à 10 % lorsque leur surface est supérieure à 1.000 m².

– Propriétés non bâties :

La base imposable selon l'**article 261 du CIDTA** est le produit de la valeur locative fiscale exprimée au m² ou à l'hectare par la superficie imposable.

La taxe est calculée en appliquant à la base imposable un taux de :

- 5 %, pour les propriétés non bâties situées dans les secteurs non urbanisés. En ce qui concerne les terrains urbanisés, le taux de la taxe est fixé comme suit :
- 5 %, lorsque la superficie des terrains est inférieure ou égale à 500m² ;
- 7%, lorsque la superficie des terrains est supérieure à 500 m² et inférieure ou égale à 1.000 m²;
- 10 %, lorsque la superficie des terrains est supérieure à 1.000 m²
- 3 %, pour les terres agricoles.

1-2 Exonérations (Article 250,251,261 CIDTA):

- Les édifices affectés à l'exercice du culte ;
- Les biens Wakf publics constitués par des propriétés bâties ;
- Sous réserve de réciprocité, les immeubles appartenant à des Etats étrangers et affectés à la résidence officielle de leurs missions diplomatiques et consulaires accréditées auprès du gouvernement algérien, ainsi que les immeubles appartenant aux représentations internationales accréditées en Algérie.
- Les installations des exploitations agricoles telles que notamment : hangars, étables et silos

2- L'impôt sur la fortune :

Le législateur algérien a changé la dénomination de l'impôt sur le patrimoine dans la loi de finance complémentaire pour l'année 2020 qui est devenu « l'impôt sur la fortune ». C'est un impôt qui frappe de toutes les façons le patrimoine détenu par une personne. Dans le cas de la fiscalité algérienne, il s'agit des personnes physiques qui ont leur domicile en Algérie dont les biens imposables à cet impôt sont situés en Algérie ou même en dehors du pays. Il s'agit aussi des personnes physiques qui n'ont pas leur domicile en Algérie mais les biens sont situés en Algérie (**Article 274 du CIDTA**).

2-1 Les biens imposables à l'ISP :

Se sont tous les biens immobiliers bâtis ou non bâtis ainsi que les biens immobiliers réels immobiliers. Relèvent également de cet impôt les biens mobiliers tels que les véhicules, motocycles, yachts, bateaux de plaisance, avions de tourisme, chevaux de cours, les objets d'art et les tableaux dont la valeur excède 500 000 DA.

Les meubles meublants tels que les bijoux et pierreries, or et métaux précieux, les autres meubles corporels dont notamment les créances, dépôts et cautionnement, les contrats d'assurances en cas de décès et les rentes viagères, doivent obligatoirement être désormais déclarés selon **l'article 276 du CIDTA** modifié dans ce sens par **la loi de finances pour l'année 2020**, alors qu'auparavant la déclaration était facultative.

Cet impôt vise en réalité la fortune personnelle des personnes physiques, ce qui est d'ailleurs conforté par le fait que les biens, parts et actions liés à des activités industrielles, commerciales, artisanales, agricoles et libérales n'y sont pas visés.

Sont exclu du champ d'application de l'ISF les biens d'héritage en instance de liquidation et ceux constituant l'habitation principale de la personne physique lorsque sa valeur vénale est inférieure ou égale à 450.000.000 DA.

2-2 Les taux d'imposition :

La base imposable est celle qui regroupe l'ensemble des biens cités plus haut et qui composent la valeur totale qui doit correspondre à la valeur vénale. L'impôt sur la fortune est calculé suivant le barème progressif prévu dans **l'article 281 nonièr**.

Fraction de la valeur nette taxable du patrimoine en dinars	Taux (%)
Inférieure à 100.000.000 DA	0%
de 100.000.000 à 150.000.000 DA	0.15%
de 150.000.001 à 250.000.000 DA	0.25%
de 250.000.001 à 350.000.000 DA	0.35%
de 350.000.001 à 450.000.000 DA	0.5%
supérieure à 450.000.000 DA	1%

3- Les impôts indirects :

En ce qui concerne les impôts indirects, il s'agit d'un droit de circulation pour certains produits et de garantie pour les métaux précieux (**M.Collet, 2013**).

Les produits concernés : alcools, vins et métaux précieux.

- Pour l'alcools : les quantités sont exprimés en alcool pur par hectolitre mise à la consommation ;
- Pour les vins : les quantités sont exprimés en volume par hectolitre mise à la consommation ;
- Pour les métaux précieux : les quantités sont exprimée en hectogramme.

Les droits de circulation des vins et alcools varient entre 4 000 DA et 62 000 DA.

Les droits de garantie varient entre 500 DA et 16 000 DA l'hectogramme.

4- Les droits d'enregistrement

L'enregistrement peut être défini comme une formalité accomplie par un fonctionnement public chargé de l'enregistrement, selon les modalités variables énumérées par la loi.

La formalité en question peut s'appliquer soit à des actes, soit à des mutations ne résultant pas d'un acte, ce qui permet de percevoir un impôt : le droit d'enregistrement.

Les droits d'enregistrement sont, suivant la nature des actes et des mutations qui y sont assujettis, soit : fixe ; proportionnels, progressifs (**Bouvier Michel, 2016**).

Les droits d'enregistrement visent les particuliers et les sociétés.

4-1 Les droits d'enregistrements applicables aux particuliers

Les particuliers sont concernés par un certain nombre d'opérations dont les plus courants sont les suivantes :

- 5- Les mutations en toutes propriété matérialisée par des ventes d'immeubles ou de meubles dont le prix ou la valeur vénale est soumis à un droit de 5%.
- 6- Les cessions de démembrement de droits de propriété (usufruit – nue – propriété)
- 7- Les droits d'enregistrement sont fixée à 5% du prix augmenté des charges ou de la valeur vénale réelle.
- 8- Les mutations par décès (succession) : la soumission aux droits d'enregistrement est faite au taux de 5% pour la part nette revenant à chaque ayant droit sur la base.
- 9- Les donations faites entre vifs sont soumises au taux de 5%. Cependant, les donations entre vifs consentis et ascendants de 1er degré et entre époux bénéficient de l'exonération du droit d'enregistrement.

4-2 Les droits d'enregistrements applicables aux sociétés :

Les actes de formation de société sont assujettis à un droit de 0.5% sur le montant global des apports mobiliers et immobiliers effectués à titre pur et simple.

Les actes passés durant l'existence de la société se portent sur les modifications comme augmentation ou réduction de capital, changement de type juridique, fusion ...ect. Ces modifications sont soumises à un droit proportionnel de 1%.

5-Droits de timbre :

Les droits de timbre sont appliqués sur des actes ou documents administratifs. Il s'agit des timbres fiscaux qui doivent, selon une valeur précise être apposés sur des documents officiels tel le passeport, le permis de conduire, la carte d'identité etc... (**A.Sadoudi, 2021**).

La possession de véhicule par les particuliers comme par les sociétés est soumis à une vignette dont le montant est déterminé en fonction de la catégorie et de l'année de mise en circulation du véhicule.

Pour ce qui intéresse de manière plus précise l'entreprise, il existe deux catégories spécifiques de timbre :

- Le timbre des effets de commerce
- Le timbre de registre de commerce

Le timbre des effets de commerce est appliqué pour les lettres de change, les billets à ordre, les billets et obligations non négociables. Les montants exigés sont 0.5 DA par 100 DA ou fraction de 100.

Le timbre de registre de commerce dont le montant est fixé à 4000 DA.

Sommaire du contenu VII

1- La taxe foncière	67
1-1 Assiète imposable	67
1-2 Exonérations	68
2- L'impôt sur la fortune	68
2-1 Les biens imposables à l'ISP	68
2-2 Les taux d'imposition	69
3- Les impôts indirects	69
4- Les droits d'enregistrement	70
4-1 Les droits d'enregistrements applicables aux particuliers	70
4-2 Les droits d'enregistrements applicables aux sociétés	70
5- Droits de timbre	70

Références utilisées pour le contenu VII

Livres:

- Ahmed Sasoudi, (2021). Droit Fiscal, édition Berti, Alger.
- Collet Maurice, (2013). Droit Fiscal, 4eme édition.
- Michel Bouvier, (2016). Introduction au droit fiscal général et à la théorie de l'impôts, 13^{ème} édition, LGDJ.

Textes juridiques :

- Code des impôts directs et taxes assimilées
- Code des impôts indirects

- Code de timbre
- Code de l'enregistrement
- Loi de finances pour l'année 2020



VIII. Contrôle fiscal

Le système fiscal Algérien se caractérise par son aspect essentiellement déclaratif. Dans le cadre de ce système, les contribuables déterminent eux-mêmes leurs bases d'impositions et les déclarent spontanément à l'administration fiscale. Ils sont présumés être de bonne foi et leurs déclarations sont réputées sincères et complètes. Le contrôle fiscal permet, donc, de s'assurer de la sincérité des déclarations souscrites.

Ce contenu sera présenté dans un seul cours.

Objectifs du contenu VIII :

- Comprendre les aspects organisationnels du contrôle fiscal
- Cerner le déroulement du contrôle fiscal
- Définir les différentes formes de contrôle fiscal

Cours n° 13 Aspect technique du contrôle fiscal

1- Différentes formes du contrôle fiscal :

Le contrôle fiscal peut revêtir plusieurs formes suivant l'étendue des opérations de contrôle, des impôts et taxes à vérifier et les structures qui l'opèrent.

1-1 Le contrôle interne (au niveau des services fiscaux) :

Il existe deux formes de contrôle fiscal interne. Le contrôle formel et le contrôle sur pièces.

▪ Le contrôle formel :

Il s'agit d'un contrôle sommaire consistant en l'examen formel des données et indications portées sur les déclarations souscrites en vue de déceler d'éventuelles erreurs (erreurs de calcul, de taux,...etc). Il s'opère également par le biais de rapprochements entre d'une part, les données contenues dans les différentes déclarations (déclarations mensuelles ou trimestrielles au titre de la TVA, de la TAP...) et les déclarations annuelles (IBS, salaires, etc...) et d'autre part avec les renseignements en possession du service (Bons de livraison, Recoupements, listes clients...etc). Ce type de contrôle est prévu dans **l'article 19 du Code de procédures fiscales CPF**.

C'est un contrôle rapide et facile à exécuter ne nécessitant pas de connaissances approfondies en matière comptable ou le recours à des procédures de contrôle lourdes et fastidieuses. Il permet, ainsi de corriger immédiatement les incohérences et les erreurs relevées tout en

constituant également un outil très important d'aide dans la sélection des affaires à vérifier de façon approfondie.

- **Le contrôle sur pièces :**

Ces contrôles sont mis en œuvre de façon sélective et périodique pour soumettre la totalité des dossiers fiscaux à un contrôle. Ce contrôle porte généralement sur l'examen critique des déclarations fiscales et de leur cohérence avec les revenus déclarés, des documents et renseignements en possession du service qui sont complétés, le cas échéant, par des demandes d'éclaircissements ou justifications exigées des contribuables et de tout constat physique et matériel sur place .

L'inspecteur vérificateur peut demander la présentation de la comptabilité et des pièces justificatives à même de lui permettre de s'assurer de la sincérité des chiffres d'affaires et des résultats déclarés (**art 187 du CID art 18 du nouveau code des procédures fiscales**).

Dans ce cadre, l'inspecteur notifie, à l'issue des opérations de contrôle, les redressements envisagés au contribuable sauf cas de taxations d'office (par exemple absence de déclarations en application des dispositions de **l'article 131 du CID**) . Ce dernier dispose d'un délai de 30 jours pour faire connaître ses observations ou son acceptation éventuelle.

- **1-2 Le contrôle sur place :**

Comme son nom l'indique, il s'agit d'opérations de contrôle devant être effectuées sur place chez le contribuable inscrit en vérification. Il peut revêtir deux formes suivant la nature de celui-ci :

- **La vérification de comptabilité :**

La vérification de comptabilité est un ensemble d'opérations qui a pour objet d'examiner sur place les documents comptables d'une entreprise ou société et de les confronter à certaines données de fait ou matérielles afin de contrôler les déclarations souscrites et d'assurer éventuellement les redressements au titre de la période non prescrite.

Ces contrôles sont exercés par des structures spécialement chargées de cette mission relevant de structures centrales (SRV) et locales (DIW) . Ce contrôle peut être général touchant tous les impôts et taxes ; ou particulier ciblant un impôt ou un groupe d'impôts et taxes .

Le contrôle de la sincérité de la comptabilité s'exerce généralement sous forme d'un certain nombre de tests et d'analyses extracomptables devant être menés antérieurement à l'examen approfondi de la comptabilité dans l'objectif est d'éviter éventuellement le parcours d'une

comptabilité a priori non sincère et non probante malgré sa régularité en la forme (N. Friaa, 2000).

▪ **La vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble :**

Elle est récente et peu développée. Elle fût introduite par **la loi de finances pour 1992** et codifiée à **l'article 131bis** du code des impôts directs (**article 21 du code des procédures fiscales**).

La V.A.S.F.E est définie comme étant l'ensemble des opérations notamment de recherches et d'investigations à l'effet de déceler d'éventuels écarts entre les revenus déclarés par le contribuable (personne physique) par rapport à ceux dont il en a réellement disposé.

La VASFE a donc pour finalité :

- de vérifier l'exactitude des revenus déclarés au titre de l'impôt sur le revenu ;
- de contrôler la cohérence de ce revenu avec la situation patrimoniale, la situation de trésorerie et les éléments du train de vie du foyer familial au sens de **l'article 6 du CIDTA**.

L'administration fiscale peut faire usage simultanément des deux modes d'intervention dans certains cas notamment lorsqu'il y a des indices sérieux pouvant présager l'existence de fraude au niveau de la situation personnelle de l'exploitant ou des associés au regard des impôts sur les revenus ainsi que de l'entreprise ou de la société.

Ces deux types de contrôles sont régies par des règles de procédures propres pour éviter toute interaction au risque de donner lieu à des vices de procédure .

2- Etablissement du programme de vérification

La programmation de contribuables en vérification obéit à des règles de procédure et à des critères de sélection définis par l'administration centrale. L'établissement de ses programmes et le suivi du rythme de leur exécution font l'objet également d'un suivi tant par les Directions régionales que par les services centraux de la DGI.

2-1 Procédures d'établissement du programme

L'établissement du programme de vérification est une opération décentralisée dévolue à la Direction des impôts de wilaya qui est à même de déceler les contribuables pas ou peu respectueux de leurs obligations fiscales.

Pour l'établissement de ce programme, les chefs d'inspection doivent ; chaque fin d'année, transmettre des propositions à cet effet à la sous - direction du contrôle fiscal de wilaya.

Le directeur des impôts de wilaya concerné, en concertation avec la sous - direction du contrôle fiscal notamment, arrête le programme définitif compte tenu d'une part, des critères de sélection et des orientations des services centraux et d'autre part, des capacités de réalisation.

Le programme étant arrêté, il est transmis à la direction régionale, dès le mois de novembre , pour observations et avis lesquels doivent intervenir dans un délai de 20 jours. Il sera mis en œuvre dès le début de l'année après avoir reçu l'aval de l'administration centrale. La direction régionale veille au respect, par les DIW dont elle a la charge, des critères de sélection prescrits par les services centraux.

Il est à souligner qu'une affaire programmée ne peut être annulée sauf demande dûment motivée et acceptée par l'administration centrale (erreur, décès, incarcération... etc).

2-2 Critères de sélection

La sélection des contribuables à vérifier n'obéit pas à des critères immuables mais relève généralement de priorités conjoncturelles. Toutefois, un certain nombre de paramètres peuvent être dégagés pour l'établissement des programmes de vérification (**Delaunay Benoit, 2018**).

Il s'agit particulièrement :

- des activités présentant de forte présomption de fraude et ou les possibilités de fraudes sont élevées (les professions libérales ; les prestataires de services, les activités de gros... etc.)
- des activités monopolistiques et non concurrencées par les produits d'importation ;
- d'une répartition géographique équilibrée devant permettre de couvrir le territoire de l'ensemble de la wilaya
- D'une répartition équitable touchant l'ensemble des activités et des professions.
- des dossiers fiscaux de contribuables comportant des erreurs et omissions graves décelées lors de contrôles en cabinet mais ne pouvant être convenablement appréhender qu'a travers la mise en œuvre d'un contrôle sur place.

3- Cadre légal régissant le contrôle fiscal

Pour s'assurer du respect des obligations fiscales, la législation fiscale en vigueur habilite les agents contrôleurs des services fiscaux à l'effet d'user du droit de communication et du droit de contrôle.

Ces deux procédures, quoique obéissant à des règles propres, sont utilisées concurremment pour lutter contre les minorations des bases d'imposition.

- **Le droit de communication : (Articles 309 à 314 du CID -74 et 75 CTCA)**

Il s'agit de la faculté donnée à l'administration fiscale pour prendre connaissance auprès des tiers de certains faits et événements (achats, ventes,... etc) utiles à l'assiette, au contrôle et au recouvrement de l'impôt. Ce droit s'exerce sur place mais peut également s'opérer par simple correspondance.

Le droit de communication ne doit pas être confondu avec le droit de vérification. Ces modalités d'exercice, son étendu, les personnes concernées ainsi que les sanctions encourues sont différentes.

Il se limite à un relevé passif des écritures comptables, à la communication de renseignements précis ayant une incidence fiscale, et éventuellement à l'établissement de copies de documents commerciaux opposables non pas à l'égard de la personne auquel il a été mis en œuvre mais plutôt au contribuable en vérification.

Il peut intervenir avant ou en cours de la vérification auprès de toute personne physique, morale organisme ou établissement ayant la qualité de commerçant ou non à l'exception des personnes physiques ainsi que l'information et renseignements individuels d'ordre économique et financier collectés au cours d'enquêtes statistiques.

Toutefois, les vérificateurs doivent s'abstenir de tout examen critique de la comptabilité et des documents présentés par le biais notamment de comparaisons avec les déclarations souscrites sous peine de la nullité de cette régularisation.

– **Le droit de contrôle (Art. 190 CID art 21 du code des procédures fiscales)**

Le droit de contrôle est la faculté donnée par la loi aux agents de l'administration fiscale à l'effet d'examiner les documents comptables de toute personne ayant la qualité de sujet fiscal. Il peut être exercé sans distinction à l'égard des personnes physiques ou morales et peut prendre deux formes :

- la vérification et l'examen sur place de la comptabilité détenue par le contribuable.
- la vérification de la situation fiscale du contribuable au regard des impôts sur le revenu.

A l'occasion de ses contrôles, certaines procédures peuvent être utilisées. Il s'agit des demandes d'éclaircissements et des demandes de justifications.

Les demandes d'éclaircissements ont pour but d'obtenir des explications des contribuables en vue de l'établissement de l'impôt sur le revenu. elles peuvent porter sur les différents points de la déclaration. Elles ont pour but de demander des explications sur des discordances et des contradictions relevées.

4- Les délais du droits de reprise :

- **Le délai normal :**

Le droit de reprise est en faveur de l'administration fiscale comme cela est prévu dans l'article 39 du CPF. Il couvre les années non prescrites à savoir les quatre années en arrière.

Ainsi par exemple si une vérification est menée en 2021, elle concernera les années 2020, 2019, 2018 et 2017. Ce qui veut dire que l'année 2016 est celle qui sont antérieures, étant prescrites, ne pourront pas faire l'objet de vérification.

Cependant le CPF prévoit que certaines de ces années peuvent au contraire être comprises dans un programme de vérification. Il s'agit en l'espèce d'une dérogation au principe du droit de reprise normal comme nous verrons de le voir.

- **Le délai exceptionnel :**

Le CPF prévoit qu'en cas d'abus de droit (article 19 quinquies) et de fraude fiscale (article 20 quater) le délai de prescription est élargi de deux ans ainsi qu'il est possible de renouveler une vérification de comptabilité achevée et d'élargir les durées de vérifications sur place.

En outre, le délai de prescription peut être prorogé jusqu'au 31 décembre de la deuxième année qui suit celle au cours de laquelle l'administration fiscale a adressé lors d'un contrôle.

Par ailleurs les exercices prescrits peuvent faire l'objet de contrôle dans la mesure où les opérations, indications et charges qui s'y rapportent ont une incidence sur des exercices non prescrits. Ceci est prévu par l'article 41 du CPF.

Enfin le délai de prescription est prorogé de deux ans, lorsque le contribuable se livre à des manœuvres frauduleuses et ce, par exemple en matière d'impôts directs (article 106 du CPF et de TVA (article 110 du CPF).

5- Travaux préparatoires

Préalablement à la remise de l'avis de vérification et au commencement des travaux de vérification sur place, les agents vérificateurs procèdent à des travaux préparatoires nécessaires à l'accomplissement de leur vérification et pouvant orienter ultérieurement leurs investigations.

- **Retrait des dossiers fiscaux**

Suivant qu'il s'agit d'une vérification de comptabilité ou de VASFE, les vérificateurs procèdent au retrait des dossiers «activité» ou «personnel».

Les dossiers fiscaux des contribuables constituent les premiers supports sur lesquels va se dérouler la vérification. Leur examen est aussi important que les documents comptables.

▪ Etude et analyse du dossier fiscal

L'exploitation des renseignements et documents contenus dans le dossier fiscal permet en premier lieu aux vérificateurs de prendre connaissance avec l'établissement à vérifié.

Il permet également d'avoir des renseignements utiles sur l'activité exercée, les propriétaires ou les associés ainsi que tout événement intéressant la vie de l'entreprise (changement de statut, augmentation de capital... etc).

L'exploitation des déclarations souscrites aide à connaître, en outre, le degré du respect des obligations déclaratives, et partant la moralité fiscale du contribuable.

Il permet enfin de s'assurer du respect en général de la législation fiscale en vérifiant notamment :

- le régime fiscal appliqué ;
- les exonérations accordées ;
- les achats en franchise effectués ;
- les taux de TVA appliqués ; l'imposition effective des bases déclaréesect.

Les erreurs, omissions et insuffisances relevées feront l'objet de demandes verbales renouvelées par écrit éventuellement. Leur importance peut motiver dès fois, à la clôture de la vérification, le recours à la procédure non contradictoire. Elles permettent enfin d'orienter les investigations ultérieures des vérificateurs.

L'exploitation du dossier fiscal permet aux vérificateurs d'établir un certain nombre de documents utiles aux autres phases du contrôle.

Il s'agit de l'état comparatif du bilan, du relevé de comptabilité et du relevé des chiffres d'affaires.

1) Etat comparatif du bilan

Le document retrace les écritures comptables se rapportant aux comptes des bilans des quatre (04) années non prescrites.

La lecture de ce document permet aux vérificateurs d'apprécier notamment :

- L'apparition ou la disparition de postes comptables
- Les variations des différents comptes du bilan
- L'accroissement des amortissements
- L'évolution des provisions
- Les mouvements des emprunts... ect.

Cette lecture permet également aux vérificateurs d'orienter leurs recherches et investigations à la lumière des « anomalies » décelées de l'examen des comptes du bilan au titre de la période citée supra.

2) Relevé des chiffres d'affaires

L'établissement de ce relevé a pour finalité de permettre aux vérificateurs de connaître les chiffres d'affaires déclarés mensuellement par taux d'imposition pour toute la durée touchée par la vérification.

Il permet, à travers des rapprochements avec les factures de ventes et les factures d'achat, de s'assurer que :

- l'ensemble des chiffres d'affaires a fait l'objet de déclaration au cours des mois considérés
- les chiffres d'affaires ont été déclarés pour leurs taux de TVA correspondants
- les livraisons à soi même ont bel et bien fait l'objet de déclaration
- le total des C/A déclarés correspond à ceux reconstitués...ect.

Relevé de chiffres d'affaires

Année :-----

MOIS DE	C/A PAR TAUX				TVA SUR ACHATS	TVA SUR VENTES	PRECOMTE	TOTAL A PAYER
	EXO	9%	19%	Hors champs				
JANVIER								
FEVRIER								

DECEMBRE								

L'établissement de ce document permet, enfin, de s'assurer que les montants des taxes sur les chiffres d'affaires acquittés mensuellement correspondent à ceux devant être acquittés.

3) Relevé de comptabilité

Le relevé de comptabilité permet l'examen rapide et global de l'ensemble des comptes de résultats. Cette analyse se fait en parallèle avec l'examen du relevé des frais généraux.

Il permet :

- de déceler d'éventuelles fluctuations anormales de certains postes de frais et charges ;
- de comparer les bénéfiques bruts et nets de différents exercices comparativement aux chiffres d'affaires correspondants ;
- d'apprécier l'évolution du chiffre d'affaires compte tenu des achats et des stocks...

Il convient, toutefois de préciser que le fait de déceler des discordances ne signifie nullement l'absence de sincérité de la comptabilité. En effet, des situations exceptionnelles réelles peuvent avoir influer sur les différents éléments de comparaison cités supra.

- **Lancement des recherches**

Concurremment avec l'analyse du dossier fiscal du contribuable, les vérificateurs procèdent à des recherches extérieures afin de confronter les renseignements collectés ou reçus avec les informations fournies et/ou déclarées par le contribuable pour contrôler leur sincérité.

A ce titre, les banques peuvent être sollicitées en vue de communiquer les mouvements des comptes bancaires de l'exploitant ou de la société qui seront rapprochés avec les écritures comptables concernées pour déceler d'éventuelles erreurs et anomalies. Les comptes personnels ne peuvent pas faire l'objet de consultation sauf lorsqu'on se trouve en face d'un compte bancaire mixte « personnel et activité » ou en cas de vérification de situation fiscale personnelle.

Des renseignements devront également être collectés auprès des fournisseurs, dans le cadre du droit de communication conféré à l'administration fiscale, pour permettre d'apprécier l'importance des achats réalisés et partant de s'assurer de leur comptabilisation.

En outre, certains services et établissements publics détenteurs de renseignements ayant une incidence fiscale, peuvent être saisis pour la transmission d'informations intéressant le contribuable en vérification.

Il s'agit :

- du service de la conservation foncière pour connaître l'importance du patrimoine immobilier possédé et les variations dont il a fait l'objet au cours de la période vérifiée (achats - ventes...);
- du service de la garantie lorsque le contrôle touche les artisans et les fabricants bijoutiers ;
- des services de wilaya chargés de l'immatriculation des véhicules ;

- des services des prix afin d'être informés sur d'éventuels P.V d'infractions établies par ces services afférents à la législation et à la réglementation commerciale ;
- des services des douanes pour communication de renseignements se rapportant aux importations et exportations éventuellement réalisées... etc.

Sommaire du contenu VIII

1- Différentes formes du contrôle fiscal	74
1-1 Le contrôle interne (au niveau des services fiscaux)	74
1-2 Le contrôle sur place	74
2- Etablissement du programme de vérification	75
2-1 Procédures d'établissement du programme	75
2-2 Critères de sélection	
2- Cadre légal régissant le contrôle fiscal	76
4- Délais du droits de reprise	78
5- Travaux préparatoires	78

Références utilisées du contenu VIII

Livres :

- Ahmed Sadoudi (2021). Droit Fiscal, édition Bertin, Alger.
- Delaunay Benoit, (2018). BEPS et contrôle fiscal, Revue Européenne et internationale de droit fiscal, Bruylan.
- FRIAA Norddine (2000), « contrôle et vérifications fiscales », édition Berti, Alger.

Textes juridiques :

- Code de procédures fiscales pour l'année 2023.
- Loi de finance pour l'année 1992



IX. Contentieux fiscal :

Le contentieux de l'impôt concerne l'ensemble des litiges opposant le contribuable à l'administration fiscale portant sur des demandes tendant soit à la réparation d'erreurs commises à leur préjudice ou le bénéfice d'un droit résultant d'une disposition légale ou réglementaire, soit à la remise ou la modération de leur dette fiscale en faisant appel à la bienveillance de l'administration **Philip Patrick (2014)**.

Ce contenu sera présenté dans un seul cours.

Objectifs du contenu IX :

- **Appréhender les procédures du contentieux fiscal**
- **Cerner les obligations de l'administration fiscale dans le cadre du contentieux**

Cours n°14 Contentieux Fiscal

1- Introduction de la réclamation

Les réclamations contentieuses doivent être adressées au Directeur des impôts dont dépend le lieu d'imposition. C'est bien entendu le Directeur qui a sous son autorité le service chargé d'asseoir, et de recouvrer l'impôt contesté qui est compétent pour recevoir les réclamations visant ledit impôt (**art. 71 du CPF**).

1-1 Les conditions de recevabilité de la réclamation :

En application de l'article **73 du CPF**, pour être recevables en la forme et produire leur plein effet, les réclamations adressées au Directeur des impôts doivent réunir un certain nombre de conditions touchant leur mode de présentation, leur contenu, la qualité de leur auteur, leur conséquence éventuelle sur le recouvrement de l'impôt qu'elles concernent et les pièces qui doivent leur être annexées.

- **Délais d'introduction des réclamations :**

Suivant les dispositions de l'**article 72 du CPF**, les réclamations sont recevables jusqu'au :

- 31 Décembre de la deuxième année suivant celle de la mise en recouvrement du rôle.
- 31 Décembre de la deuxième année suivant celle au cours de laquelle le contribuable a reçu de nouveaux avertissements, dans le cas où à la suite d'erreur d'expédition, de tels avertissements lui ont été adressés par le service des impôts dont il relève ;

- 31 Décembre de la deuxième année suivant celle au cours de laquelle le contribuable a eu connaissance certaine de l'existence d'impositions indûment réclamées par suite de faux ou double emploi.
- 31 Décembre de la deuxième année lorsqu'il s'agit des réclamations pour inexploitation d'immeubles à usage commercial ou industriel ;

Lorsque l'impôt ne donne pas lieu à l'établissement d'un rôle, les réclamations sont présentées :

- S'il s'agit de contestations relatives à l'application des retenues effectuées à la source, jusqu'au 31 Décembre de la deuxième année suivant celle au cours de laquelle ces retenues ont été opérées ;
- Dans les autres cas, jusqu'au 31 Décembre de la deuxième année suivant celle au titre de laquelle l'impôt est versé.

1-2 Contenu de la réclamation :

En dehors des indications indispensables pour identifier le réclamant (nom et prénom) et sous peine de non recevabilité, toute réclamation doit :

- Mentionner la contribution contestée ;
- Indiquer, à défaut de la production de l'avertissement, le numéro de l'article du rôle sous lequel figure cette contribution et, dans le cas où l'impôt ne donne pas lieu à l'établissement d'un rôle, être accompagnée d'une pièce justifiant le montant de la retenue ou du versement ;
- Contenir l'exposé sommaire des moyens et les conclusions de la partie ;
- Porter la signature manuscrite de son auteur (1).

Cependant, l'administration invite, par lettre recommandée avec accusé de réception, le contribuable à compléter le dossier de réclamation dans un délai de 30 jours à compter de la date de réception par l'intéressé, si aucune réponse n'intervient durant ce délai ou que la réponse demeure incomplète, le Directeur des Impôts de wilaya notifie une décision de rejet pour irrecevabilité.

Le contribuable, s'il le juge utile, peut porter cette décision, soit devant la commission de recours, soit devant le tribunal administratif.

1-3 Le mandat :

Toute personne, qui introduit ou soutient pour autrui une réclamation ou un recours devant la commission compétente, doit justifier d'un mandat régulier établi sur un imprimé fourni par

l'administration fiscale, non soumis au droit de timbre, ni à la formalité de l'enregistrement (**art 75 du CPF**).

2- Instruction de la réclamation

2-1 Réception et prise en charge des réclamations

Dès la réception de la réclamation par la structure destinataire (DGE, DIW), il est procédé à son annotation, à l'aide d'un timbre spécial, de la date de son arrivée puis à sa transmission à la sous-direction du contentieux.

La réclamation est enregistrée, au niveau de la structure chargée du contentieux, sur un registre ouvert à cet effet. Un récépissé est remis au contribuable, par cette structure.

2-2 Montage des dossiers d'instruction :

Le montage et l'enregistrement des réclamations (contentieux et gracieux) incombent à la sous direction du contentieux (bureau des réclamations) qui les transmet et suit l'instruction auprès de l'inspection.

Il est prévu un modèle de feuilles d'instruction (série In°3) laquelle est jointe en annexe n°1, commune à tous les impôts et taxes, pour les requêtes relevant du domaine de la juridiction contentieuse et gracieuse.

Un seul dossier d'instruction est monté pour toutes les catégories d'impôts dans la même réclamation. Dans ce cas, il sera procédé à une seule instruction qui couvrira l'ensemble de ces impositions. L'agent instructeur est tenu d'inscrire sur chaque feuille d'instruction le nom, prénom, profession ainsi que l'adresse du réclamant, la nature de l'impôt contesté, période d'imposition, article et numéro du rôle, l'objet de la demande à savoir réduction ; annulation... etc. le lieu d'imposition, n° du registre I n°10, la date de réception à la Direction, le montant total des impôts contestés et une analyse de la demande (**Direction de la législation fiscale, 2016**).

2-3 Transmission des réclamations au service taxateur pour instruction préliminaire :

A leur réception par le service taxateur, les requêtes, sont enregistrées sur le carnet d'enregistrement dont la numérotation, annuelle doit correspondre à celle attribuée par le service contentieux, à chaque catégorie de requêtes.

Après leur enregistrement, les requêtes seront réparties pour instruction, entre les différents services.

Quelle que soit la nature des impôts, droits ou taxes visés, c'est au gestionnaire qui a établi les bases ou assuré la liquidation de l'impôt contesté qu'il appartient d'instruire les réclamations dirigées contre ladite imposition.

Cette instruction devra retracer, d'une façon détaillée, l'origine et le mode d'établissement des impositions contestées afin de permettre à la structure chargée du contentieux d'instruire le dossier et de préparer les conclusions à arrêter pour la prise de décision.

Le nom et le grade de l'agent instructeur doivent obligatoirement figurer sur la feuille d'instruction dans le cadre prévu à cet effet. Elle doit comporter, par ailleurs, l'avis et la signature du responsable de la structure gérant le dossier fiscal du requérant.

D'une manière générale, le chef du service taxateur est responsable du traitement du contentieux relevant de sa structure et doit personnellement veiller au respect du délai de deux (02) mois pour réaliser l'instruction des requêtes (**Direction de la législation fiscale, 2016**).

3- Modalités d'instruction des réclamations par la structure chargées du contentieux

Une fois le dossier de réclamation, accompagné de l'instruction préliminaire, est réceptionné par la structure chargée du contentieux, il sera procédé à son instruction par les agents instructeurs du bureau des réclamations.

Il devra vérifier si toutes les pièces nécessaires pour le traitement de la réclamation ont été versées au dossier par le service taxateur notamment :

- Les notifications de redressements ;
- La justification d'envoi des notifications de redressements sous pli recommandé avec accusé de réception ;
- La copie du rôle d'imposition contesté ;
- Avis de vérification pour les contrôles sur place ;
- L'état comparatif des bilans pour les cas de vérification de comptabilité ;
- Les copies de pièces ayant servi à l'établissement des impositions contestées (PV de constat, bulletins de recoupements, bulletins de contrôle...).

Lorsque l'agent instructeur s'aperçoit qu'une des pièces nécessaires à l'instruction du dossier contentieux n'a pas été transmise, il devra saisir le service taxateur concerné afin qu'il la lui fasse parvenir.

S'agissant des cas de contrôle sur pièces ou sur place (vérifications), l'instruction du dossier contentieux doit être confiée aux agents ayant au moins le grade d'inspecteur.

Examen en la forme :

Cet examen consiste à rechercher pour chaque réclamation d'une part, si elle a été présentée dans les délais prévus par la loi, pour cela il convient de tenir compte des indications contenues dans chaque réclamation et déterminer :

- Sa date de présentation (le point de départ du délai à retenir),
- L'étendue du délai applicable,
- La date d'expiration de ce délai.

Le rapprochement de ces divers éléments conduit à constater :

- Soit que la réclamation est recevable pour avoir été présentée dans le délai légal,
- Soit qu'elle a été introduite prématurément,
- Soit qu'elle est entachée de déchéance pour avoir été présentée après l'expiration du délai légal.

D'autre part, si elle répond aux règles de forme légalement fixées à savoir :

- Le caractère individuel ou collectif de la demande,
- Le contenu de la réclamation,
- L'obligation en matière d'impôt locaux de présenter une demande distincte par commune,
- La signature et la qualité de l'auteur de la demande.

Les réclamations considérées comme définitivement irrecevables doivent donner lieu à des décisions de rejet. Néanmoins, l'existence d'un vice de forme ou la constatation de la déchéance pour inobservation des délais ne sont pas de nature à dispenser l'agent chargé de l'instruction de procéder à l'examen au fond de ces réclamations, à l'effet de déceler des cas pouvant être réglés par voie de dégrèvement d'office (**Direction de la législation fiscale, 2016**).

Examen au fond :

Après avoir examiné les réclamations en la forme, l'agent instructeur du contentieux procède à leur examen au fond. Cet examen a pour objet :

- De vérifier et, s'il y a lieu, de rétablir l'exactitude des faits exposés dans la demande ;
- D'examiner et, le cas échéant, de discuter la valeur des motifs de droit invoqués par le réclamant,
- Eventuellement, de rechercher les insuffisances d'imposition susceptibles de compenser les surtaxes reconnues.

4- Délais impartis à l'autorité compétente pour statuer :

La décision doit intervenir à temps, de manière à ce qu'elle puisse être notifiée au contribuable avant l'expiration du délai prévu par les dispositions des **articles 76-2 et 77 du CPF** à savoir :

- Six (06) mois pour les affaires relevant exclusivement de la compétence du DGE, DIW, CDI ou du CPI.
- Huit (08) mois pour les affaires dont le montant total des droits et pénalités contestés excède 20.000.000 DA pour les DIW et 100.000.000 DA pour les affaires qui relèvent de la DGE.
- Pour les contribuables suivis au régime de l'impôt forfaitaire unique, ce délai est fixé à deux (02) mois.

– Examen de l'instruction par l'autorité compétente pour statuer:

L'autorité compétente (DGE, DIW), avant de statuer, procède à l'examen de l'instruction. Cet examen comporte pour chaque dossier :

- Une étude complète et approfondie de l'affaire ;
- L'appréciation des motifs et conclusions retenues par la structure chargée du contentieux ;
- Et le cas échéant, la vérification du montant du dégrèvement proposé.

Si les renseignements fournis, paraissent insuffisants pour statuer en toute connaissance de cause sur le dossier contentieux qui a été soumis pour décision, des compléments d'instruction devront être demandés au service chargé du contentieux

– Décisions

Conformément aux dispositions de **l'article 79-1 et 172-5 du CPF**, le Directeur des grandes entreprises, le Directeur des impôts de wilaya sont habilités à statuer, quelque soit la nature de la décision prise : admission totale, admission partielle et rejet, sur les réclamations relatives aux montants des impositions relevant de leur compétence.

Toutefois, lorsque les affaires contentieuses relèvent de la compétence de l'administration centrale, l'avis conforme de cette dernière doit être requis.

Dans le cas où il est prononcé le rejet total ou partiel, la décision doit indiquer d'une façon explicite les motifs de droit et de fait sur lesquels ladite décision est fondée.

Aussi, les motifs de rejet d'une requête doivent être précis et répondre exactement aux points litigieux soulevés par le réclamant.

Dans l'éventualité où la réclamation est entachée de déchéance ou d'un vice de forme la rendant définitivement irrecevable, l'autorité compétente pour statuer, doit prononcer le rejet pour ce motif, toutefois, si l'instruction révèle que cette réclamation est fondée en totalité ou en partie, l'autorité compétente pour statuer peut faire usage du pouvoir qui lui est dévolu par **l'article 195 ou 172-7 du CPF** consistant en la prononciation de dégrèvement d'office.

Sommaire du contenu IX

1- Introduction de la réclamation	83
1-1 Les conditions de recevabilité de la réclamation	83
1-2 Contenu de la réclamation	83
1-3 Le mandat	84
2- Instruction de la réclamation	85
2-1 Réception et prise en charge des réclamations	85
2-2 Montage des dossiers d'instruction	85
2-3 Transmission des réclamations au service taxateur	85
3- Modalités d'instruction des réclamations	86
4- Délais impartis à l'autorité compétente pour statuer	88

Références utilisés pour le contenu IX :

Articles :

- Philip Patrick (2014). Le contentieux en débat, actes du colloques de 2023 organisé par le CEFF de la faculté de droits et sciences politiques Université d'Aix-Marseille, LGDJ

Textes Juridiques :

- Code de procédures fiscales de l'année 2023
- Direction de la législation fiscale, (2016). Instruction contentieux Fiscal.

Tableau des abréviations

Abréviations	
IRG	Impôts sur le revenu global
IBS	Impôts sur les bénéfices des sociétés
TAP	Taxe sur activité professionnelle
PVC	Plus value de cessions
RA	Revenu agricole
CIDTA	Code des impôts directs et taxes assimilées
CTCA	Code de taxe sur chiffre d'affaires
CPF	Code de procédures fiscales
CII	Code des impôts indirects
CT	Code de timbre
CE	Code d'enregistrement
DWI	Direction de wilaya des impôts
IFU	Impôts forfaitaire Unique
ISP	Impot sur le patrimoine
ISF	Impôts sur la fortune
DWI	Direction de wilaya des impôts
ANADE	Agence Nationale algérienne de développement de l'entrepreneuriat
ANGEM	Agence national de gestion du micro-crédit
CNAC	Caisse National d'assurance-chomâge
ANDI	Agence nationale de développement d'investissement
TVA	Taxe sur valeur ajoutée
BIC	Bénéfices industiels et commerciaux
BNC	Bénéfices non commerciaux
DGI	Direction Générale des impôts
SRV	Service régional de vérification