الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة عبد الحميد ابن باديس – مستغانم –

UNIVERSITE
Abdelhamid Ibn Badis
MOSTAGANEM

كلية العلوم الاقتصادية, التجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبية
اللجنة العلمية

رقم:109 ك.ع.إ.ت.ت/ ق.ع.م.م/ل.ع.ع.م.م /2017

جامعة مستغانم, في 20/ ديسمبر/ 2017

مستخرج من محضر اجتماع اللجنة العلمية

ليوم: 20/ديسمبر/ 2017

بناء على اجتماع اللجنة العلمية لقسم العلوم المالية والمحاسبة بتاريخ عشرون من شهر ديسمبر من عام ألفين وسبعة عشر (20/ديسمبر/2017) على الساعة التاسعة ونصف (09h : 30), وبعد دراسة المطبوعة العلمية الموجهة لطلبة السنة الثالثة مالية المؤسسة المقدمة من قبل **الدكتور تفالي بن يونس** تحت عنوان

"FISCALITÉ D'ENTREPRISE "

أبدت اللجنة العلمية رأيها بالموافقة, وتم تعيين اللجنة المكونة من الأساتذة الآتية أسمائهم لغرض تقييم المطبوعة وهم :

- د. قوديح جمال تركي رئيسا
- د. بوظراف الجيلالي عضوا
- د. مرحوم محمد الحبيب عضوا

كما تطالب اللجنة العلمية من مصالح الجامعة طبع هذه المطبوعة, وهذا في حالة إبداء الرأي الايجابي من طرف أعضاء لجنة القراءة وإعطاء الموافقة.

سلم هذا المستخرج للاستظهار به الحاجة.

رئيس اللجنة العلمية
د. تفالي بن يونس

د . تفالي بن يونس
رئيس اللجنة العلمية لقسم العلوم المالية و المحاسبة

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليـم العالي و البحـث العلمي
جامعة عبد الحميد بن باديس – مستغانم
كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير

المجلس العلمي للكلية
الرقم: 2018/74

مستغانم في: 2018/05/13

مستخرج من محضر اجتماع المجلس العلمي
بتاريخ 2018/05/13

بناءا على محضر اجتماع المجلس العلمي للكلية بتاريخ 13 ماي 2018، صادقة المجلس على محتوى العلمي للمطبوعة الجامعية على النحو التالي :

الرقم	عنوان المطبوع	إعداد الأستاذ	لجنة الخبرة	الملاحظة
1-	Fiscalité d'entreprise	د.تيفالي بن يونس	د.قوديح جمال تركي د.بوظراف الجيلالي د.مرحوم محمد الحبيب	

سلم هذا المستخرج للاستظهار بما يسمح به القانون.

رئيس المجلس

أ.د. بابا عبد القادر
رئيس المجلس العلمي
لكلية العلوم الاقتصادية والتجارية
وعلوم التسيير

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
People's Democratic Republic of Algeria
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
Ministry of Higher Education and Scientific Research
جامعة عبد الحميد بن باديس – مستغانم
University Of Mostaganem Abdelhamid Ibn Badis
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
Faculty of Economic Sciences, Commerce and Management Sciences

مستغانم يوم2021/11/09

مكتبة الكلية
الرقم: 137

وصل إيداع

بناءا على محضر المجلس العلمي للكلية بتاريخ 2018/05/13

يشهد مسؤول مكتبة كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير

بان الدكتور: **تفالي بن يونس** قام بإيداع مطبوعة داخلية بعنوان

"fiscalité d'entreprise" عدد الصفحات **103** ص.موجهة

لطلبة السنة الثالثة ليسانس تخصص مالية المؤسسة .

مسؤول المكتبة

السيد قاسم محمد
مسؤول المكتبة
ملحق بالمكتبات الجامعية من المستوى الأول
كلية العلوم الإقتصادية، التجارية و علوم التسيير

Faculty of Economic Sciences, Commerce and Management Sciences- University of Mostaganem
Postal Box: 118 & 227, Site Kharouba 27000, Mostaganem- Algeria.
☎ /FAX (213) 45 42 11 50
https://www.univ-mosta.dz/fsecsg/
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة مستغانم.
العنوان : ص ب 118 و 227، موقع خروبة، 27000، مستغانم، الجزائر .

République Algérienne Démocratique Et Populaire
Ministère De L'Enseignement Supérieur Et De La Recherche Scientifique
Université Abdelhamid Ibn Badis Mostaganem

Faculté Des Sciences Economiques, Des Sciences De Gestion,
Et Des Sciences Commerciales

Département : Des Sciences Financières Et Comptabilités

إدارة المكتبة

POLICOPE

مطبوعة جامعية علمية

FISCALITÉ D'ENTREPRISE
جباية المؤسسة

Destine Aux Étudiants 3 Année (L.M.D)
Finance d'Entreprise
Département Des Sciences
Financières Et Comptabilités

إدارة المكتبة

Réalisé Par: Docteur TÉFALI Benyounès
Maître de Conférences (A)

Année Universitaire 2017 – 2018

INTRODUCTION GLOBAL

- La fiscalité de l'entreprise se devise entre deux parties :
    1. La fiscalité pétrolière qui représente 98%.
    2. Fiscalité ordinaire qui représente 2% De budget de l'état.
- La fiscalité ordinaire se devise en deux parties :

I. Impôts direct.

II. Impôts indirect.

- Le but de cet ouvrage est pour simplifier et facilité les méthodes appliquées dans le domaine fiscale et aider les étudiants à acquérir des nouvelles méthodes afin à aboutir à un savoir faire dynamique.

INTRODUCTION

La notion de l'impôt.

1. Définition

Définition du droit fiscal : Le droit fiscal est l'ensemble des règles juridiques concernant les impôts applicables aux contribuables.

Définition de l'impôt : L'impôt se définit comme une contribution obligatoire de tout citoyen dans le financement des charges de l'état. Il se caractérise par trois critères :

- Le caractère pécuniaire ;
- Le caractère obligatoire ;
- Une prestation sans contrepartie ;
- Une prestation qui est perçue au profil des collectivités publiques que sont : l'état et les wilayas et communes ;
- Le caractère législatif.

2. Distinction à faire :

Il est nécessaire de distinguer l'impôt d'un certain nombre de prélèvements qui pourraient présenter les mêmes apparences ; ce sont notamment : les taxes fiscales, les taxes parafiscales et les redevances.

La taxe : elle s'analyse également comme un prélèvement obligatoire mais perçu à l'occasion de la prestation d'un service rendu par la collectivité publique. Elle constitue une contribution symbolique dans le financement du cout de la prestation service.

La redevance : elle est le prix d'un service rendu par un organisme public au client qui en fait la démarche. Elle se distingue de la taxe par son mode de création, elle est créée par un règlement, alors que la taxe une loi. De même qu'elle s'en distingue par qu'elle est proportionnelle au service rendu, ce qui n'est pas le cas de la taxe.

La taxe parafiscale : elle est définie par l'article 15 de la loi relative aux lois de finances. Elle est perçue dans un but d'intérêt économique et social, mais au profit d'une personne morale de droit public ou privé autre que l'état, la wilaya ou la commune.

Ces taxes sont instituées par une loi, les organismes autorisés à les percevoir figuraient traditionnellement dans un état annexé à la loi de finances. Depuis 2007, les lois de finances ne reprennent plus cet état. Les taxes parafiscales comprennent notamment les cotisations sociales perçue au profit des caisses de sécurité sociale, des entreprises portuaires...

3. Les buts de l'impôt

L'impôt remplit une mission principalement financière et deux autres accessoires.

- **Une mission financière** : La mission essentielle de l'impôt est d'ordre financière, la collecte de fonds nécessaires à l'accomplissement des missions de l'État. Le prélèvement de l'impôt est un attribut essentiel de l'État, c'est un acte de souveraineté.
- **Une mission de redistribution sociale** : l'état prélève sur les contribuables riches d'abord pour qu'ils soient moins riches et d'autre part pour financer les dépenses sociales en vue d'améliorer la situation des citoyens économiquement faibles ce qui permettrait de resserrer l'éventail des revenus qui est le gage de l'homogénéité nécessaire à la paix sociale.
- **Un rôle de régulation** : L'impôt participe à la régulation des grands équilibres : stimuler l'activité économique, lutter contre le chômage.

  La législation fiscale prévoit des avantages fiscaux au profit des opérateurs économiques, ils consistent dans des exemptions ou réductions d'impôts.

  Les exemptions de l'impôt sur les bénéfices.

  Ces exemptions sont temporaires[1], elles sont prévues pour une durée qui varie entre 3 et 10 ans.

- **Exemption pour les jeunes promoteurs**. Les activités exercées par les jeunes promoteurs «éligibles à l'aide du Fonds national de soutien à l'emploi des jeunes» bénéficient d'une exonération totale de ITRG ou l'IBS pendant une durée de 3 ans à compter de la date d'exploitation. Si ces activités sont exercées dans une zone à promouvoir, la période d'exonération est potée à 6 années. Cette période est prorogée de deux années lorsque les promoteurs d'investissements s'engagent à recruter au moins trois employés à durée indéterminée (LF 2010 art. 2).

- **Exemption en faveur des activités de tourisme**. Les entreprises touristiques créent par les promoteurs nationaux ou étrangers à l'exception des agences de tourisme et de voyage ainsi que les sociétés d'économie mixte exerçant dans le secteur du tourisme bénéficient d'une exemption de l'IRG ou l'IBS pour une durée de 10 ans. Une exemption pour 3 ans est également instituée pour les agences de voyages et de tourisme, ainsi que les établissements hôteliers mais uniquement sur la part des du chiffre d'affaires réalisé en devises. Cette exemption est subordonnée à la présentation par l'intéressé aux services fiscaux d'un document attestant du versement de ces recettes auprès d'une banque domiciliée en Algérie.
- **Exemption des opérations de vente et les services destinés à l'exportation**. Pour encourager les exportations, les opérations de vente de produits et les services sont exemptés de l'IRG ou l'IBS pour une période 10 ans, à l'exception des transports terrestres, maritimes et aériens, les réassurances et les banques.
- **La réduction des taux d'imposition**. L'avantage fiscal peut prendre également la forme de taux réduits d'imposition en faveur de certain opérations.
- **Les bénéfices réinvestis**. Il est fait application d'un taux réduit de l'impôt sur les bénéfices des sociétés (IBS) de 12,5% lorsque les entreprises affectent ou s'engagent à affecter les bénéfices à des investissements immobiliers ou mobiliers. Il en est de même pour les bénéfices concourant à l'acquisition d'actions ou de parts sociales et autres valeurs mobilières permettant la participation à raison de 90% dans le capital d'autres sociétés du même groupe.
- **Privilégier les activités de production par rapport aux activités de commerce**. Les bénéfices des sociétés étaient soumis à un taux unique de 30% quelle que soit l'activité ayant généré ces bénéfices. Ce taux a été ramené à 25%. Cependant, la loi de finances complémentaire pour 2008 a introduit pour la première fois une discrimination entre :

.....

1- Bénéficient d'une exemption permanente de l'IBS pour raison sociales, les coopératives de consommation des entreprises et organismes publics, les entreprises relevant des associations de personnes handicapées agréées, les recettes réalisées par les troupes théâtrales, ainsi que les coopératives agricoles d'approvisionnement et d'achat bénéficient d'exonérations (art du CID).

- D'une part, les bénéfices tirés des activités de commerce et de service qui continuent à être soumis au taux de 25% ;
- Et d'autre part, les bénéfices tirés des activités de production de biens, de bâtiment, des travaux publics et des activités touristiques, soumis taux réduit de 19% ;

Par cette discrimination, le législateur entend avantager fiscalement les activités de production en réduit le taux d'imposition de 25% à 19%. Pour l'application de cette disposition, le législateur détermine ce qu'il entend par activité de production de bien : c'est l'extraction, la fabrication, le façonnage ou la transformation de produits. Il exclue de ce régime de faveur les activités de conditionnement ou de présentation commerciale en vue de la revente ainsi que les activités minières et d'hydrocarbures. S'agissant des activités touristiques, il vise la gestion des complexes touristiques ainsi que les stations thermales, à l'exclusion des agences de voyages.

En matière de TVA, et c'est naturel, sont exemptées de celle-ci les affaires de ventes et de façon qui portent sur les marchandises exportées.

2 . classification de l'impôt

Des critères principaux permettant de réaliser plusieurs classifications des différents impôts

Première classification : assise sur le mode de recouvrement

a) Les impôts Directs

b) Les impôts indirects

Cette distinction est la plus classique et l'une des plus fonctionnelles puisqu'on la retrouve au sien même du code des impôts.

Elle est fonction de la dissociation ou non entre la personne qui supporte la charge de l'impôt et celle qui paie effectivement.

Les impôts directs, comme l'impôt sur le revenu globale ou la l'impôt sur les bénéfices des sociétés, sont payés et supportés par la même personne. Le "redevable", celui qui verse le montant de l'impôt, est alors également le contribuable, c'est-à-dire celui qui

supporte effectivement l'impôt. L'administration fiscale peut établir la liste des contribuables dans un "rôle".

Impôts indirects : Comprennent des droits indirects proprement dits et les taxes sur le chiffre d'affaires.

Ils sont inclus dans le prix de la vente d'un bien ou d'un service de sorte que c'est l'acheteur qui supporte la charge (contribuable) mais le vendeur qui en verse le montant au fisc (redevable) ; ils frappent la dépense ou la consommation. Ils frappent davantage les familles nombreuses et lorsqu'ils portent sur des produits de première nécessite, ils touchent plus lourdement les contribuables a faibles revenus que ceux qui disposent de revenus élèves

Deuxième classification : En fonction des modalités d'assiette

a) L'impôt réel

b) L'impôt personnel

Impôt réel : il frappe directement la matière imposable sans tenir compte de la situation personnelle du contribuable ; On voit immédiatement que les taxes sur le chiffre d'affaires (TVA et droits indirects) répondent à cette définition

Impôt personnel : il est module en fonction de la situation personnelle du contribuable ; cet impôt est censé prendre en considération l'ensemble de la situation économique, financière et sociale du contribuable. On y trouve les impôts suivants :

Troisième classification : en fonction des taux d'imposition

a) impôts proportionnels : même taux d'imposition pour tous les contribuables. (TAP, IBS, TVA...)

b) progressifs : le taux s'accroît avec le montant imposable. (Barème de l'IRG, impôt sur le patrimoine)

1. Procédures d'élaboration de la loi de finances

   1/ Phase initiale : envoi des propositions de la part des départements ministériels

   2/ examen des propositions par un comité adhoc au niveau du Ministère des Finances

   3/ Examen de l'avant projet de loi de finances par un conseil interministériel

4/ Examen de l'avant projet de loi de finances par le conseil du Gouvernement

5/ Examen et adoption du projet de loi de finances par l'APN

6/ Examen du projet de loi de finances par le Conseil de la Nation

7/Signature de la loi de finances par le Président de la République

8/Publication sur le Journal officiel

2. Lexique fiscal

Les impôts

La notion d'impôt a été défini grâce à la jurisprudence du 21 novembre 1958 du conseil d'Etat « Syndicat national des transporteurs aériens ». Cette jurisprudence a tiré **cinq caractéristiques permettant de définir un impôt** :

- Caractère **pécuniaire** de l'impôt (évalué en Euros). L'impôt est prélevé sur une valeur convertible en terme monétaire.
- Il est effectué par **voie d'autorité.**
- Il est opéré à **titre définitif**.
- L'impôt sert à **financer les personnes publiques.**
- Enfin l'impôt s'effectue sans lien avec le **fonctionnement du service**. L'impôt ne constitue pas le coût d'un service rendu et n'implique pas de contrepartie.

On trouve parmi les impôts, **l'impôt sur le revenu**, la taxe d'habitation, la taxe foncière, l'impôt sur les sociétés ou bien l'impôt sur la fortune. Vous pouvez remarquer que la taxe foncière, bien que portant le nom de taxe, **est un impôt et non une taxe.**

Définition des taxes.

Les taxes sont intimement liées à une **prestation de service** (public). Elles sont perçues lors du fonctionnement d'un service public ou de l'utilisation d'un ouvrage public. Le montant de la taxe **n'est pas proportionnel au service rendu**. Même si un contribuable ne bénéficie pas du service, il doit s'acquitter de cette taxe fiscale.

La taxe sur l'enlèvement des ordures ménagères est une taxe, par conséquent **tout le monde doit la payer**, même si ils ne bénéficient pas du service. De plus, le montant de cette taxe sera toujours le même, peu importe l'importance des déchets. Au contraire, *la*

taxe sur la valeur ajoutée (TVA) ne constitue pas une taxe, **c'est un impôt** puisque non perçu en raison d'un fonctionnement d'un service public.

Personne morale

Une personne morale est un groupement doté de la personnalité juridique. La personnalité juridique donne à la personne morale des droits (nom, domicile, nationalité, droit d'acquérir, d'administrer et de céder un patrimoine...) et des devoirs.

Personne physique

Une personne physique est un être humain doté, en tant que tel, de la personnalité juridique. Pour jouir directement et pleinement de sa capacité (ou personnalité) juridique, une personne physique doit être majeure (sauf en cas d'émancipation avant l'âge de la majorité) et ne pas être en incapacité partielle ou totale (mise en tutelle ou curatelle) ; sinon cette capacité est exercée en son nom par un représentant légal.

À toute personne physique, s'attachent :

- des « droits subjectifs ». Il s'agit là de prérogatives attribuées dans son intérêt et lui permettant de jouir d'une chose, d'une valeur ou d'exiger d'autrui une prestation (par exemple : la propriété, le droit au respect de la vie privée) ;

- des obligations envers d'autres personnes (en vertu d'un contrat de travail, par exemple) et le reste de la Société (par exemple, l'obligation de réparer des dommages en raison d'un délit commis).

Assujetti

La qualité d'assujetti résulte de la réalisation de manière indépendante d'opérations relevant d'une activité industrielle, commerciale, artisanale ou libérale.

En d'autres termes, l'assujetti s'entend de toute personne qui effectue des opérations situées dans le domaine d'application de la TVA que ces opérations donnent effectivement lieu au

paiement de la TVA ou soient exonérées.

C'est l'assujetti qui porte la TVA en compte à ses clients (c'est-à-dire qu'il la calcule et l'ajoute à son prix) et garantit ainsi la perception de cette taxe.

Avant déverser au Trésor la taxe perçue ,il peut déduire la TVA qu'il a lui-même payée

à ses fournisseur sou prestataires de services ou qu'il a acquittée lors de l'importation de biens ,de sorte qu'il ne versera finalement que la différence au Trésor.

Redevable

Le redevable est la personne à qui incombe le paiement de la TVA à raison d'une opération imposable.

Quels sont les impôts et taxes aux quels vous êtes soumis ?

A. Si vous êtes une personne physique:

Vous êtes soumis :

- A l'impôt sur le revenu global (IRG) lorsque vous réalisez un revenu correspondant à l'une des catégories suivantes :

- Bénéfices professionnels;

- Revenus des exploitations agricoles ;

-Revenus de la location des propriétés bâties et non bâties;

-Revenus de capitaux mobiliers ;

-Traitements, salaires, pensions et rentes viagères.

- A la taxe sur l'activité professionnelle(TAP),si vous exercez une activité dont les profits relèvent de la catégorie des bénéfices professionnels.
- A la taxe foncière (TF) ,au titre de vos propriétés bâties ou non bâties à l'exception de celles exonérées par la loi.
- A La Taxe Sur La Valeur Ajoutée (TVA) Sur Les Opérations Commerciales, Industrielles, Artisanales Ou Non Commerciales.

B. Si vous êtes une société de capitaux :

Vous êtes soumis :

- àl'impôtsurlesbénéficesdessociétés(IBS)surtouslesrevenusréalisésdansle cadre de votre exploitation, y compris les gains exceptionnels;
- à la taxe sur l'activité professionnelle (TAP);
- à la taxe foncière (TF);
- à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA).

C. Si vous êtes une entreprise étrangère:

- Si l'entreprise étrangère possède une installation permanente en Algérie:

1.1/ L'entreprise étrangère est une société de capitaux:

Elle est soumise aux impôts suivants :

- Impôt sur les bénéfices des sociétés (IBS) ;
- Taxe sur l'activité professionnelle (TAP) ;
- Taxe foncière (TF);
- Taxe sur la valeur ajoutée (TVA).

1.2/ L'entreprise étrangère est une personne physique ou une société de personnes:

- Impôt sur le revenu global (IRG) dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux (BIC);
- Taxe sur l'activité professionnelle (TAP);
- Taxe foncière (TF);
- Taxe sur la valeur ajoutée (TVA);

2- Si l'entreprise étrangère ne possède pas une installation permanente en Algérie et réalisant une activité de prestation de service:

2.1/ L'entreprise étrangère est une société de capitaux:

Elle est soumise à l'impôt sur les bénéfices des sociétés (IBS).

2.2/ L'entreprise étrangère est une personne physique ou une société de personnes;

Elle est soumise à l'impôt sur le revenu global (IRG).

CHAPITRE I : LES SOURCES DU DROIT FISCAL.

On distingue des sources juridiques et des sources infra juridiques.

2- UMA (23/07/1990) ; Syrie (14/09/1997) ; Jordanie (16/09/1997) ; Qatar (25/08/1998) ; Sultanat d'Oman (9/04/2000/ ; Bahreïn (11/06/2000) ; Égypte (17/02/2001) ; E.A.U. (24/04/2001) ; Yémen (29/01/2002 ; Liban (26/03/2002) ; Soudan (06/2003) ; Koweït (31/05/2006). Voir à ce propos Aïs Souhila. Les conventions internationales en droit fiscal Mémoire de magistère Oran 2011.

Section 1 :Les sources juridiques

Ces sources sont hiérarchisées : la constitution, les conventions et accords internationaux, les lois fiscales et les règlements.

1- La constitution :

En tant que texte fondamental ayant pour objectif de déterminer les droits et obligations des citoyens, la constitution pose les principes sur lesquels doivent se fonder les différents prélèvements obligatoires auxquels les textes législatifs ou réglementaires régissant la matière fiscale ne peuvent y déroger. Ainsi trois grands principes sont proclamés par le constituant dans l'article 64 :

- La légalité de l'impôt : «Nul impôt ne peut instituer qu'en vertu de la loi». Cette disposition est renforcée par l'article122 de la constitution qui place dans la compétence de la loi (du parlement) la création, la détermination de l'assiette, ainsi que le taux de tout prélèvement obligatoire[2]. Ce principe n'est pas toujours respecté. La loi de finances complémentaire pour 2010 a institué une taxe forfaitaire sur les superprofits réalisés dans des conjonctures particulières hors du secteur des hydrocarbures, son taux varie entre 30% et 80%, (art. 22) et les modalités d'application sont renvoyées au règlement. La même loi institue une taxe applicable sus le blé dur importé à un prix inférieur au prix de régulation. Elle est due par les importateurs du blé dur. Le taux de la taxe et les modalités de son application sont renvoyés au règlement (art. 23) ce qui est contraire au principe de la légalité de l'impôt.

- L'égalité devant l'impôt : « Les citoyens sont égaux devant l'impôt ». Ce principe pose problème dans la pratique, car il ne s'agit par de réaliser l'égalité numérique entre contribuables en les faisant payer les mêmes montants d'impositions. Mais d'introduire une équité fiscale qui commande une inégalité dans le traitement des contribuables en fonction de leurs facultés contributives. Il s'agit donc de réaliser l'égalité dans le sacrifice fiscal.

- Les capacités contributives : « Chacun doit participer au financement des charges publiques en fonction de sa capacité contributive ». pour réaliser ce principe, il est fait application de la progressivité de l'impôt qui tend à moduler le sacrifice consenti par chaque contribuable en fonction de sa situation économique.
- Le non rétroactivité de l'impôt : « Nul impôt, contribution taxe ou droit d'aucune sorte, ne peut être institué avec effet rétroactif ».

3- Les conventions et les accords internationaux :

Les conventions en matière fiscale sont essentiellement bilatérales, elles tendent à éviter les doubles impositions. Elles se sont développées sous l'égide de l'Organisation pour la coopération et le développement économique (OCDE) en vue de faciliter les échanges économiques internationaux. Beaucoup de ces conventions reprennent les dispositions de la convention-modèle OCDE. L'Algérie a signé plus d'une trentaine de conventions bilatérales dont 12 sont conclues avec des pays arabes[3] et onze avec des pays européens[4].

Le but initial de ces conventions était simplement d'éviter les phénomènes de double imposition résultant de la confrontation entre deux législations fiscales nationales. En effet, en matière d'impôt sur le revenu si chaque état impose aussi bien ses résidents et que les non-résidents au titre de l'ensemble de leurs revenus, le contribuable non résident sera imposé deux fois : la première fois auprès de son état de résidence, la seconde auprès de l'état dont il est le ressortissant.

Une seconde ambition est venue se rajouter à la première, celle de lutter contre l'évasion fiscale.

Le domaine des conventions : Elles traitent des impôts sur le revenu des personnes physiques ainsi que de l'impôt sur le bénéfice des entreprises. Parfois des droits de mutations et l'impôt sur la fortune.

S'agissant de la TVA, en revanche, les conventions l'ignorent du fait que la plupart des états applique la même règle selon laquelle la marchandise exportée quitte hors taxes l'état d'exportation, elle ne subit l'imposition sur la consommation qu'à l'arrivée dans L'état de destination finale.

- **Les moyens utilisés par les conventions pour éviter la double imposition** :

  Ces moyens sont au nombre de trois :

L'admission d'un principe commun, **le principe territorialité** : il est admis désormais que le lien de la nationalité est inefficace quand le citoyen réside ou exerce son activité économique dans un autre pays que le sien. Dans ce cas c'est une méthodologie commune qui est définie à partir de la **territorialité**. Cette méthodologie permet de déterminer dans chaque cas le pays auquel l'assiette de l'impôt sera attribuée. Autrement dit, la convention détermine pour chaque impôt les critères qui permettront d'éviter la double imposition.

- Pour l'impôt sur le revenu, c'est à l'état de résidence du contribuable ou l'état de la source de son revenu que sera attribué le droit d'imposer ;
- Pour l'impôt sur a fortune c'est à l'état d'implantation des immeubles ;
- Pour l'impôt sur les successions ce sera à l'état ou a été ouverte la succession (le lien du dernier domicile en principe).

Cependant le critère de résidence n'est pas toujours facile à déterminer. La convention s'emploie alors à le cerner, elle considère comme résident d'un état :

- Le contribuable qui a dans cet état le centre de ses intérêts affectifs (son foyer) ;
- S'il dispose d'un centre d'intérêt affectif dans chacun des pays la convention considérera comme résident de l'état dans lequel il a le centre de ses intérêts vitaux ;
- Pui à défaut, son lieu de séjour principal ;

- Si ce dernier est indéterminable parce que le contribuable est un grand voyageur, la convention prendra en considération sa nationalité.

Pour l'imposition des bénéfices d'une entreprise, la convention retient le critère de l'établissement stable (usine chantier ou magasin de vente).

Il est rappelé que les normes de droit international traité, conventions...) sont, selon les termes mêmes de l'article 132 de la constitution, supérieures à la loi ; ce qui implique que les lois et règlements édictés doivent être conformes aux conventions et traités engageant l'état algérien. Toutefois une convention ne sert jamais à crées directement une imposition.

3 –<u>Les actes législatifs</u> :

Parmi les actes législatifs on distingue : la loi organique relative aux lois de finances, les codes des impôts et les lois de finances.

- **La loi organique relative aux lois de finances** (article 123 de la constitution) :

Cette loi détermine le cadre juridique auxquelles sont assujetties les lois de finances annuelles quant à leur élaboration ou leur contenu. La spécificité des lois organiques réside dans le fait qu'elles sont adoptées à la majorité absolue des députés[5] et à la majorité des trois quarts des membres du conseil de la nation. De même qu'elles sont obligatoirement soumises au conseil constitutionnel pour contrôler leur conformité à la constitution. Il est à préciser, cependant, que les lois de finances restent jusqu'à présent régies par la loi ordinaire du 7 juillet 1984 et que la loi organique prévue par l'article 123 de la constitution de 1996 n'a pas encore été promulguée.

- **Les lois fiscales : les codes fiscaux**

La loi constitue la source essentielle du droit fiscal selon les termes mêmes de l'article 122-13 de la constitution : **«Le Parlement légifère dans les domaines suivants : les règles concernant la création, l'assiette, le taux des impôts, contribution, taxes et**

droits de toute nature ».Le système fiscal algérien connaît cinq codes, chaque code étant consacré à une catégorie d'imposition :

- **Le code des impôts directs et taxes assimilées,** promulgués sous forme d'ordonnance en 1976. Après la réforme fiscale de 1990, il a été remplacé par le code de 1990 paru à l'intérieur de la loi de finances pour 1991 (voir article .... de cette même loi).

- **Le code des taxes sur le chiffre d'affaires,** promulgués également pour la première fois en 1976, il concerne l'impôt sur la consommation qui prenait deux formes : la taxe unique globale sur la production (T.U.G.P) et la taxe unique globale sur prestations de service ((T.U.G.P.S) est remplacé en 1990 par un nouveau code instituant la taxe sur la valeur ajoutée en remplacement des deux anciennes impositions.

- **Le code des impôts indirects** institue des impositions spécifiques qui viennent soit s'ajouter à la TVA : les droits de circulation des alcools, vins et liqueurs, droits de garantie et d'essai sur les métaux précieux, soit en remplacement de la TVA : la taxe sanitaire sur les viandes...

- **Le code de l'enregistrement** qui renferme d'une part les droits d'enregistrement des actes portant notamment sur les propriétés et, d'autre part la taxe de publicité foncière.

- **Le code du timbre**, il prévoit les impositions payées sous la forme d'un timbre fiscal devant être obligatoirement apposé sur un certain nombre de documents : les quittances, les affiches, les permis, le passeport ou la carte d'identité...

Enfin, en 2002, le système fiscal algérien est venu s'enrichir par un nouveau code, le code des procédures fiscales, il contient les procédures suivies pour déterminer la matière imposable, calculer, contrôler et recouvrer l'impôt, de même qu'il renferme les garanties et les voies de recours accordés aux contribuables.

➢ Les lois de finances :

Les lois de finances sont lois annuelles. Les codes des impôts une fois établis, la modification des impositions qu'ils renferment concernant l'assiette, le taux ou encore les exonérations, est prévue par les lois de finances annuelles. Ainsi l'article 13 de la loi relative aux lois de finances réserve la modification des codes fiscaux aux lois de finances : « Outre les lois prises en matière fiscale, domaniale et pétrolière, seules lois de finances peuvent prévoir les dispositions relatives à l'assiette, aux taux et aux modalités de recouvrement des impositions de toute nature ainsi qu'en matière d'exonération ».

➢ Les ordonnances

Ce sont des actes à caractère législatif mais dont la particularité réside dans le fait qu'elles sont émises par le Président de la République dans un domaine qui relève initialement de la compétence du Parlement. En vertu des dispositions de l'article 1224 de la constitution, le Président peut, en cas de vacance de L'APN ou dans les périodes d'intersession du Parlement, légiférer par ordonnance. Le texte ainsi pris doit être soumis à l'approbation du Parlement à sa prochaine session. La technique des ordonnances est utilisée notamment quand il s'agit de loi de finances complémentaires comme le montre le tableau ci-dessous.

4 – Les actes règlementaires

Le règlement en matière fiscale est pris essentiellement pour fixer les modalités d'application de la législation fiscale. Souvent c'est la loi qui renvoie aux règlements d'application la définition des modalités de sa mise en vigueur. Ces règlements prennent la forme soit d'un décret exécutif émanant du premier ministre[6] soit d'un arrêt interministériel[7] ou ministériel.

Section 2 :LES SOURCES INFRA-JURIDIQUES :La doctrine administrative.

La doctrine administrative est composée de l'ensemble des circulaires, instructions de service et autres documents administratifs par lesquels l'administration fiscale explique comment et surtout interprète les dispositions fiscales.

Dans le langage administratif, il existe toute une série d'expressions qui se rapprochent, et parfois se confondent avec la circulaire ou l''instruction de service[8] ; ce sont les lettrees[9], les notes de service[10], les ordres de service[11] ou encore les directions[12]. Cette foule concernés par l'édition de ces textes, ils ne les appliquent alors que quand le ministre, en les reprenant à son compte, les invitent expressément à le faire. Cette faculté pour le ministre de faire connaitre à ses subordonnés, par voie de circulaire, les textes à appliquer implique deux situations :

La première qui est celle du choix par le ministre de la date à laquelle la loi donnera effet à ces textes, car dans la majorité des cas, le législateur ne fixe pas les délais avant lesquels les mesures d'application devraient être publiées ; ce qui peut entrainer une situation assez fâcheuse, celle de l'existence de textes inappliqués.

Les circulaires qui se limitent à faire connaitre les textes pour leur application apparaissent superfétatoire et de nature à donner aux destinataires l'habitude d'attendre pour appliquer un texte se suffisant à lui-même avant d'y avoir été invités par circulaire. Dans ce cas, le texte qui a une force exécutoire et qui est d'une valeur juridique supérieure devient alors un acte préparatoire à la circulaire.

Mais la circulaire retrouve une importance considérable dans sa fonction d'interprétation.

- La circulaire dans sa fonction d'interprétation des textes à appliquer :

Les textes législatifs et réglementaires se caractérisent le plus souvent par leur aspect général et abstrait. Le législateur en particulier ne légifère par un concret du fait même que les situations individuelles qu'il est appelé à régir sont nombreuses et très diverses.

Vu son caractère général et abstrait, la loi ne s'applique pas d'elle-même elle nécessite toute une série de mesures (décret, arrêté, circulaire) qui se chargeront de préciser son contenu et fixer les modalités de son application.

L'application d'un texte qui est un passage de l'abstrait au concret, nécessite, donc, au préalable un effort de précision et de concrétisation des dispositions du texte à appliquer. Cet effort se fait progressivement et successivement par le décret, l'arrêté et la circulaire avant d'être finalement appliqué à chaque particulier par des décisions individuelles. C'est donc la circulaire qui doit achever cet effort de précision et de concrétisation d'un texte avant que n'intervienne la décision individuelle d'application.

Il faut remarquer, cependant, que l'application d'un texte ne suit pas toujours le même schéma, la circulaire peut être la seule mesure par laquelle un texte fiscal, notamment, est mis en œuvre. Elle s'attache alors à préciser, clarifier et même l'adapter aux réalités. En un mot, elle tend à lui procurer une interprétation qui facilitera sa traduction dès les faits.

L'interprétation tend à préciser, expliquer ou commenter un texte sans en modifier le contenu. Mais la pratique administrative actuelle lui donne un contenu plus riche puisqu'elle s'étend à toute mesure d'adaptation des textes aux faits, ce qui entraine souvent des modifications dans le contenu du texte initial. La double qualité du ministre, membre du gouvernement et chef de l'administration de son ministère, lui permet d'élaborer une interprétation uniforme des textes et qu'il impose à tous les agents relevant de son département.

Les textes nécessitant une interprétation sont les textes qui sont d'un contenu confus, ésotérique ou technique. Expliquer un texte c'est le rendre intelligible. Mais le commenter, est une opération par laquelle le ministre essaie de convaincre les agents de l'importance de la législation qu'ils sont appelés à mettre en œuvre, et à l'objectif qu'elle poursuit. Un fonctionnaire pour qui la législation parait claire et convaincante ne montrera aucune résistance pour la mettre en application.

D'expressions constitue une terminologie ambiguë et imprécise ; aucun de ces termes n'a de signification précise et arrêtée une fois pour toute et qu'il existerait quelques différences entre eux, mais qui restent floues. Cependant sur le plan do droit, ces mesures sont regardées comme étant synonymes du fait qu'elles répondent à une même définition : elles émanent d'un chef de service et sont adressées à plusieurs agents pour leur indiquer la manière d'appliquer un texte, ou la conduite à tenir. Elles sont, selon une jurisprudence constante, non créatrices de règles de droit et, en conséquence, elles sont soustraites au contrôle juridictionnel.

2 – Objet de la circulaire fiscale :

La circulaire peut jouer une fonction de diffusion d'informations. Elle tend à informer les personnes auxquelles elle est adressée, de la tenue d'une réunion ou d'une conférence, de l'ordre du jour d'un conseil de l'organisation d'un concours, etc. ces circulaires ne soulèvent aucun problème, ni en droit, ni en fait. Mais c'est quand le ministre use de son pouvoir de commandement pour mettre en œuvre les textes légaux et réglementaires que la circulaire revêt une importance considérable.

La fonction administrative se confond avec la fonction exécutive et correspond à l'exécution des lois. C'est donc l'administration fiscale par l'intermédiaire de ses agents qui est chargée de mettre en application la législation fiscale. Cette législation qui est de portée générale, peut être précisée et concrétisée d'une façon progressive, successivement par le décret, l'arrêté, la circulaire et enfin la décision individuelle d'application. Mais il faut souligner que c'est par la circulaire que l'agent administratif est le plus souvent concerné, elle s'adresse à lui pour porter à sa connaissance, soit le texte à appliquer, soit encore l'interprétation donnée à celui-ci.

Nous arrivons ainsi à cette constatation étonnante : si la loi fiscale entre en vigueur généralement dès sa publication au journal officiel, son application ne sera, en revanche, effective et réelle, que quand certaines mesures d'ordre technique surtout, auront été prise par l'administration. La pratique très courante actuellement, est qu'un

texte de loi n'est appliqué par un agent, que s'il en a reçu l'invitation de ses supérieurs hiérarchiques.

La circulaire nous met dans ce cas-là en présence de deux pouvoirs : le pour législatif qui élabore et vote la loi, et le pouvoir administratif représenté par le ministre qui met en application cette loi par voie d'arrêtés ou de circulaires.

La circulaire joue dans ce cadre une triple fonction :

- Une fonction déclenchement de l'opération de mise en exécution effective des textes ;
- Une fonction d'interprétation de ces textes ;
- Une fonction de leur d'adaptation.

- **Le déclenchement de l'opération de mise en exécution effective.**

La pratique nous montre qu'une loi n'est jamais appliquée aussitôt qu'elle est votée et publiée, elle restera toujours ignorée des agents chargés de son exécution tant qu'elle ne sera pas transmise par leur supérieur avec ordre de l'appliquer.

L'application de loi est tributaire de l'action ministérielle ; chaque ministre dispose d'un pouvoir de mise en application des textes relatifs à son département. Chef hiérarchique de son administration, il ordonne à ses subordonnés de mettre en œuvre les textes qu'il leur communique par voie de circulaire. Le ministre s'interpose, donc, entre la loi ou le décret d'une part et les agents administratifs d'autre part.

Ces derniers, en effet, ne se sentent pas on peut dire, en conclusion, que la circulaire interprétative doit traduire avec fidélité la volonté de l'auteur du texte à appliquer ; elle ne doit modifier ni en plus, ni en moins son contenu. Un travail de clarification nécessaire avec la prolifération et la complexité des textes notamment fiscaux, car il n'est pas toujours aisé de saisir la volonté précise du législateur.

Mais il faut avouer que ceci n'est pas toujours le cas, car il arrive que la circulaire ajoute ou retranche des dispositions nouvelles à la réglementation à appliquer, sous prétexte de l'adapter au fait.

- La circulaire d'application et sa fonction d'adaptation

Entre les faits et le droit existe souvent un écart ou un décalage en raison du caractère général et abstrait de la règle de droit. Dans les faits, l'agencement et l'activité de l'administration comportent un décalage plus ou moins sensible par rapport aux règles qui les régissent, lequel décalage a amené l'administration à procéder à l'adaptation de la règle aux faits mais ceci ne va sans modifications dans le contenu de cette règle.

Cette attitude de l'administration à prendre une certaine liberté vis-à-vis des textes pour les adapter aux faits trouve fondement dans les impératifs de nécessité ; elle permet « d'éliminer une partie de la contradiction fatale entre les textes, par définition rigide, et la fluidité de la vie sociale »[13]. Cette fonction d'adaptation de la règle de droit aux faits est attribuée à la circulaire. Elle peut s'effectuer de deux manières : soit par l'extension du champ d'application de la règle de droit, soit par sa restriction. Dans l'hypothèse où la circulaire retreint le champ d'application d'une loi en soustrayant certaines situations à cette loi, on tombe dans le domaine des dérogations administratives.

La dérogation est la faculté pour une autorité administrative déterminée agissant dans le cadre d'une mission d'exécution et d'adaptation de la règle de droit, d'écarter partiellement totalement l'application de cette règle générale dans certains particuliers afin d'assurer la satisfaction de l'intérêt général ou tout au moins sans porter atteinte à l'intérêt général.

Il faut distinguer l'exception de la dérogation. L'exception a un caractère automatique et inéluctable que ne possède pas dérogation. Lorsque l'on crée des exceptions on prédétermine au départ les cas qui ne seront pas soumis à la règle commune. « C'est au moment de l'élaboration de la règle de droit que la liste des exceptions est dressée. En

revanche, il n'y a rien d'automatique, d'inéluctable, dans la dérogation dont l'utilisation est prévue au niveau de l'administration...il faut une réflexion pour savoir si l'on doit écarter l'application de la règle, un acte de volonté qui consiste à aller placer en dehors d'elle... »[14].

2- Sur l'opposabilité de la doctrine administrative :

Les circulaires, instructions et lettres de l'administration fiscale sont constitutives de la doctrine administrative, une doctrine qui s'impose à l'administration et qui peut être invoquée par contribuable. Une des dispositions de la charte du contribuable vérifié dispose qu'«aucun rehaussement d'imposition ne peut être effectué lorsque le contribuable établit qu'il s'est conformé, de bonne foi, à une interprétation d'un texte fiscal formellement admise à l'époque par l'administration centrale, soit par une mesure d'ordre général, soit par une décision de concernant personnellement ».

L'application de cette disposition suppose que certaines conditions soient remplies :

Il faut qu'il y ait d'abord interprétation au sens du texte. Le fait de reconnaitre à ses agents de faire preuve de bienveillance ne constitue pas une interprétation. Il en est de même de la liberté laissée aux services pour l'application ou non d'un texte. Pour qu'il y ait interprétation, il faut que la doctrine administrative contienne des prescriptions contraignantes à l'égard des agents du service et que l'administration analyse le texte fiscal pour en dégager des conséquences.

Il faut, donc, qu'il y ait une prise de position qui droit réunir les conditions suivantes :

- elle doit être d'abord formelle, c'est-à-dire qu'elle ne peut résulter que d'une décision écrite signée par un fonctionnaire qualifiée pour engager l'administration et non d'une attitude passive du service ou de réponses verbales. Ne constituent pas des interprétations opposables à l'administration les assurances verbales ou renseignements verbaux donnés par les services fiscaux, ou le simple fait que le vérificateur se soit

abstenu de procéder à certains redressements lors d'une précédente vérification ou encore les positions prises en ce qui concerne un autre contribuable.

-la prise de position doit émaner de l'administration centrale.

- la prise de position doit être antérieure à la date de dépôt de la déclaration ou, en l'absence d'obligation déclarative, à celle du paiement.

- Enfin, la prise de position doit concerner le contribuable lui-même, ce dernier ne peut prévaloir pour son cas personnel de l'appréciation d'une situation de fait concernant d'autres contribuables.

TITRE I

L'IMPOSITION DES REVENUS

CHAPITRE I : L'IMPOSITION DES REVENUS DES PERSONNES PHYSIQUES :

L'IMPÔT SUR LE REVENU GLOBAL (IRG)

L'impôt sur le revenu est, en réalité, un impôt sur le revenu global. Le code des impôts directs et taxes assimilées a institué un impôt annuel unique sur le revenu des personnes physiques dénommé «**impôt sur le revenu global**». Ce revenu global est constitué par le total des revenus nets des catégories suivantes :

- Bénéfices industriels commerciaux et artisanaux ;
- Bénéfices des professions non commerciales ;
- Revenu des exploitations agricoles ;
- Revenus des locations des propriétés bâties et non bâties ;
- Revenus des capitaux mobiliers ;
- Traitements et salaires, pensions et rentes viagères ;
- Plus-values de cession à titre onéreux des immeubles bâtis ou non bâtis et des droits y afférents (abrégés).

Le bénéfice ou le revenu net de chacune de ces catégories de revenus est déterminé distinctement suivant les règles propres à chacune d'elles (art.9-3).

Définition du revenu : **Le revenu global et les revenus catégoriels.**

La définition du revenu peut se faire selon deux approches, l'une juridique, l'autre économique.

L'approche juridique. Le revenu est le fruit régulier d'une source permanente qui peut être soit le travail dont les fruits sont le salaire ou les honoraires, soit le capital dont les fruits peuvent être le loyer ou les dividendes produits par ce capital.

- J. GROSCLAUDE et P. MARCHESSOU, Droit fiscal général, DALLO/2007.

L'approche économique. Elle est plus extensive, elle s'appuie sur l'idée de l'enrichissement. « Le revenu est l'enrichissement constaté durant une période donnée chez le contribuable, c'est-à-dire tout ce qu''il peut dépenser sans s'appauvri, peu importe l'origine de cet enrichissement, qu'il provienne de source régulière, de gains accidentels ou de plus-values en capital ». Cette conception permet également d'imposer les avantages en nature.

Par ailleurs, la conception de l'enrichissement conduit à une déduction complète et précise des charges qui ont grevé le revenu afin de n'imposer que l'enrichissement effectif.

Les caractères du revenu imposable :

L'impôt est assis sur le revenu global du contribuable et des membres de son foyer fiscal. Le revenu global est de ce fait un revenu familial. Figurent dans ce revenu non seulement les revenus monétaires, mais également les avantages en nature. C'est le total des revenus du contribuable qui est soumis à l'impôt.

Le revenu imposable est déterminé distinctement pour chaque catégorie de revenu. Le contribuable peut enregistrer pour certaines activités des pertes. Le déficit constaté dans une catégorie de revenu s'impute sur les revenus des autres catégories qui forment le revenu global.

Le revenu net : Le revenu doit être diminué des dépenses effectuées en vue de l'acquisition et de la conservation du revenu.

Le revenu disponible : Un revenu simplement acquis c'est-à-dire sur lequel le contribuable a un droit incontestable n'est pas imposable. De même qu'il n'est pas nécessaire qu'il soit perçu. Il faut et il suffit qu'il soit à sa disposition.

Section 1 : L'imposition des revenus titrés de l'activité

Sous-section 1 : L'IRG sur bénéfices industriels et commerciaux

1-Les personnes imposables :

Chaque personne est imposable tant en raison de ses revenus personnels que de ceux de ses enfants et des personnes qui, habitant avec lui, sont considérées comme étant à sa charge. Sont considérés à la charge du contribuable, à la condition de ne pas avoir de revenus distincts de ceux qui servent de base à l'imposition de ce dernier : ses

enfants ou les enfants recueillis par lui s'ils sont âgés de 18 ans ou de moins de 25 ans s'ils justifient de la poursuite de leurs études ou s'ils justifient d'un taux d'invalidité fixé par la voix réglementaire.

Par ailleurs, sont personnellement soumis à l'IRG pour la part des bénéfices sociaux correspondants à leurs droits dans la société :

- Les associés des sociétés de personnes ;
- Les associés des sociétés civiles professionnelles constituées pour l'exercice en commun de la profession de leurs membres ;
- Les membres des sociétés civiles soumises au même régime que les sociétés en nom collectif à condition que ces sociétés ne soient pas constitués sous la forme de la société par action ou à responsabilité limitée et que leurs statuts prévoient la responsabilité indéfinie des associés en ce qui concerne le passif ;
- Les membres des sociétés en participation qui sont indéfiniment et solidairement responsables.

2 – <u>Définition des activités commerciales imposables au titre des bénéfices industriels et commerciaux</u> :

A – <u>Les activités commerciales par nature</u>.

Les bénéfices réalisés par les personnes physiques et provenant de l'exercice d'une profession commerciale, industrielle ou artisanale ainsi que ceux réalisés sur activités minières eu en résultant. Il est à remarquer que les commerçants et artisans sont soumis au même régime fiscal. La définition de l'activité de commerce est celle qui retenue par le code de commerce.

B – <u>Les activités commerciales par assimilation</u>.

Présentent également ce caractère les bénéfices réalisés par les personnes physiques qui :

- Se livrent à des opérations d'intermédiaires pour l'achat ou la revente des immeubles ou des fonds de commerce ou qui, habituellement, achètent en leur nom les mêmes biens pour les revendre ;

.....

- Art. 6-1 du CIID.

- Étant bénéficiaires d'une promesse unilatérale de vente portant sur un immeuble, cède à leur diligence, hors de la vente de cet immeuble par fractions ou lot ;
- Donnent en location un établissement commercial ou industriel muni du mobilier ou du matériel nécessaire à son exploitation, que la location comprenne ou non, tout ou partie des éléments incorporels d fonds de commerce ou d'industrie ;
- Exercent l'activité d'adjudicataire, concessionnaire et fermier de droits communaux ;
- Tirent des profits des activités avicoles et cuniculicoles lorsqu'elles ont un caractère industriel ;
- Réalisent des produits provenant de l'exploitation des salins, lacs salés ou marais salants ;
- Les revenus des marins pêcheurs, patrons pêcheurs, armateurs et exploiteurs de petits métiers.

C – Les plus-values de cession de biens faisant partie de l'actif immobilisé.

Les plus-values de cession d'actifs (dites professionnelles), quoique constituant des gains exceptionnels, sont intégrées dans le bénéfice imposable de l'exercice au cours duquel elles ont été réalisées[3]. Cette plus-value est déterminée par la différence entre le prix de cession des biens et leur prix d'acquisition. La différence est considérée comme un gain imposable.

Sont assimilées à des immobilisations les acquisitions d'actions et parts sociales ayant pour effet d'assurer à l'exploitant la pleine propriété de dix pour cent (10%) au moins du capital d'une tierce entreprise.

Leur imposition s'effectue différemment selon que ces immobilisations soient à court ou à long terme. Les plus-values à court terme proviennent de la cession d'éléments acquis ou crées depuis trois ans ou moins. Les plus-values à long terme sont celles qui proviennent de la cession d'éléments acquis ou crées depuis plus de trois ans.

.....

3- Il existe deux catégories de plus-values qu'il faut distinguer : Les plus-values professionnelles : elles sont réalisées lors de la cession de biens inscrits à l'actif du bilan d'une entreprise ou sur le registre des immobilisations (articles 172 et 174 du CID). Les plus-values privées : elles sont réalisées par les particuliers dans la gestion de leur patrimoine personnel. Elles concernent les plus-values de cession à titre onéreux des immeubles bâtis ou non bâtis. Régies par les articles 77 à 80 bis du CID.

4- Quand il s'agit de plus-values à court terme, leur montant est compté dans le bénéfice imposable pour 70%. En revanche, quand il s'agit de plus-values à long terme leur montant n'est compté que pour 35%.

Ces plus-values ne sont pas comprises dans le bénéfice imposable si le contribuable prend l'engagement de les réinvestir en immobilisation dans son entreprise avant l'expiration d'un délai de trois ans.

D – Les exemptions et exonérations (an. 13)

Elles sont prévues en raison de considérations économiques ou sociales et sont classées en fonction de leur durée. Elles sont essentiellement temporaires et rarement permanentes.

1- Les exonérations temporaires

Exonérations pour une période de 3 ans. Les jeunes promoteurs d'investissements éligibles à l'aide du fonds national de soutien à l'emploi des jeunes bénéficient d'une exonération totale de l'IRG pendant une période de trois ans à compter de la date de mise en exploitation. Cette période est potée à six ans si les activités de ces promoteurs sont implantées dans les zones à promouvoir ;

Exonération pour une période de 10 ans. Elle concerne les artisans traditionnels ainsi que ceux exerçant une activité d'artisanat d'art.

2- Les exonérations permanentes

L'exonération permanente s'applique aux entreprises relevant des associations de personnes handicapées agréent ainsi que les structures qui en dépendent. Elle s'applique également aux montants des recettes réalisées par les troupes théâtrales.

2- La détermination du bénéfice imposable : les charges déductibles

Les modalités de détermination des bénéfices devant être compris dans le total des revenus servant de base à l'IRG sont les mêmes que ceux relatifs à l'IBS. Elles sont fixées par les articles 139 à 147 du code des impôts directs.

[15] Article 141 du CID : Le bénéfice net est établi sous déduction de toutes charges. Celles-ci comprennent notamment : les frais généraux, la valeur des biens d'équipement ; les amortissements.

L'IRG est un impôt annuel, il est dû chaque année sur les bénéfices obtenus pendant l'année précédente ou dans la période de 12 mois dont les résultats ont servis à l'établissement du dernier bilan lorsque cette période ne coïncide pas avec l'année civile.

Le bénéfice net est établi sous déduction de toutes charges. Celles-ci comprennent notamment : les frais généraux, les amortissements et les provisions[15].

Pour être déduites les charges doivent réunir trois conditions :

- Se traduire par une diminution de l'actif net de l'entreprise (à distinguer frais généraux et cout d'acquisition des immobilisations.
- Être exposées dans l'intérêt de l'exploitation, c'est-à-dire se rattacher à une gestion normale, (exclusion des actes anormaux de gestion) [16].
- Être comptabilisées régulièrement et appuyées par les pièces justificatives suffisantes, les pièces justificatives les plus courantes sont les factures.

A- Les frais généraux

Les frais généraux englobent : les frais de personnel, les frais financiers, les frais fiscaux, les frais de location, les frais d'assurance, les dépenses d'entretien et de réparation, les dons et subventions, les frais de recherche et de propriété industrielle...

1- Les frais de personnel salarié. Ils concernent :

- Les salaires : gratifications et participations au chiffre d'affaires ou au bénéficie s'ils se présentent comme un complément du salaire, le supplément familial ;
- Les indemnités de licenciement ;
- Les avantages en nature (frais de nourriture, de logement, mise à disposition de véhicules, d'ordinateurs... ;
- Les charges sociales ;
- La rémunération de l'exploitant et des membres de sa famille.

Cette dernière forme de rémunération pose quelques difficultés quant à sa détermination que le législateur tente résoudre.

- La rémunération de l'exploitant. L'exploitant d'une entreprise individuelle ne peut percevoir un salaire, déductible du fait qu'il ne peut être à la fois employeur et

salarié, l'entreprise n'ayant pas la personnalité morale (absence de contrat de travail). L'exploitant tirera sa rémunération sur les bénéfices qu'il réalise et sa rémunération ne sera pas déductible. En revanche, sont déductibles les cotisations sociales qu'elles soient soumises au régime obligatoire ou au régime facultatif (régime complémentaire de maladie, décès, invalidité, retraite, perte d'emploi...

- La rémunération du conjoint[6]. Elle ne peut être déductible du bénéfice imposable qu'à concurrence de la rémunération servie à un agent ayant la même qualification professionnelle ou occupant un même poste de travail et sous réserve du versement des cotisations prévues pour les allocations familiales et autres prélèvements sociaux en vigueur. La même solution est adoptée pour les autres membres de la famille de l'exploitant de l'entreprise, individuelle.

2- Les frais d'établissement

Ce sont les dépenses liées aux opérations d'existence et de développement de l'entreprise mais qui ne peuvent être rapportés à la production des biens et services déterminés. Ce sont notamment :

- Les frais de constitution (droits d'enregistrement, honoraires, cout es formalités légales de publication) ;
- Les frais de premier établissement répartis entre frais de prospection et de publicité.

3- Les achats

Ils sont déductibles dès qu'ils ont été effectués en cours d'exercice, même si le prix n'était pas encore payé à la clôture de l'exercice. Le montant des achats devant être comptabilisés comprend non seulement le prix d'achat proprement dit, mais aussi les frais accessoires d'acquisition (transport, assurances marchandises, dédouanement, etc.) ; le tout hors TVA.

En règle générale, les achats sans factures ou appuyées de fausses factures ou de factures de complaisance ne peuvent être déduits. Cependant, ces achats sont retenus lors d'une vérification quand il est procédé à la reconstitution du bénéfice en rehaussant le montant des ventes déclarées Fiscal 2007, p. 144).

4- Les frais financiers

Les intérêts, agios et autres frais financiers relatifs aux prêts. Quand c'est des emprunts contractés hors d'Algérie et dont les frais sont payables en monnaie autre que la monnaie nationale, leur déductibilité est subordonnée à l'agrément nt de transfert délivré par les autorités financières compétentes (art. 141 CID). Il en est de même pour les redevances pour brevets, licences, marques de fabrique, les frais d'assistance. Les frais de siège et les honoraires.

5- Les frais de location

Ils comprennent loyers et charges locatives. Les loyers des locaux professionnels ou du matériel ou du mobilier sont déductibles dans la mesure où ils n'excèdent pas la valeur locative réelle des biens alloués.

[6]- art. 169 du CID).

6- Les frais d'entretien et réparation

Ces charges sont définies comme étant celles qui ont pour objet de conserver ou de remettre en bon état d'utilisation les immobilisations. On distingue trois catégories de dépenses :

- Les dépenses courantes d'entretien et de réparation. Elles sont déductibles quand elles n'aboutissent pas au remplacement d'un composant et n'ont d'autre effet que de maintenir le bien ou le composant en état d'usage et de fonctionnement sans en augmenter la valeur, ni sa durée d'utilisation, appréciée à la date de leur engagement (Fiscal, 145).
- Les dépenses de remplacement d'un composant. Ce sont des dépenses pour faire face à de gros travaux qui augmentent la valeur ou la drée d'utilisation d'une immobilisation, tel est le cas des dépenses de remplacement d'un moteur d'un camion ou les dépenses de réfection de la toiture d'un immeuble. Ces dépenses sont soumises au régime des amortissements.

M. Cozian, Précis de fiscalité des entreprises, Litec, 2007 – 2008, p. 563.

- Les dépenses de modification de structures. Ce sont les dépenses qui ont pour objet de modifier la consistance initiale de l'immeuble (tel est l'exemple de la transformation d'un appartement en bureaux. Ces dépenses doivent être comptabilisées en immobilisations amortissables (ibid).

7- Les primes d'assurances

8- Les frais de réception

Y compris les frais de restaurant, d'hôtel et de spectacle à condition qu'ils soient dument justifiés et lies directement à l'exploitation de l'entreprise.

9- Les cadeaux, dons, parrainage et sponsoring...

- Les cadeaux de toutes nature ayant un caractère publicitaire ne sont déductibles que lorsque leur valeur unitaire ne dépasse pas 500 DA.
- Les subventions, les libéralités et les dons consentis en espèce ou en nature au profil des établissements et associations à vocation humanitaire lorsqu'ils ne dépassent pas un montant de 20.000 DA.
- Les sommes consacrées au sponsoring. Sont admises en déduction pour la détermination du bénéfice ; fiscal, les sommes consacrés au sponsoring, patronage et parrainage des activités sportives et de la promotion des initiatives des jeunes, sous réserves d'être dûment justifiés à hauteur de 10% du chiffre d'affaires de l'exercice et dans la limite d'un plafond de 6 millions de DA.
- Les frais de recherche et de développement, création d'un site d'internet, publicité et relations publiques, frais de voyage et de déplacement, frais de réception et de représentation, frais diverses de gestion.
- Bénéficient égaiement de cette déduction, les activités à vocation culturelle ayant pour objet la réparation, la réhabilitation des monuments et sites historiques classés, la restauration et la conservation des objets et collections de musées, la revivification des fêtes traditionnelles locales.

.....

[8]-Art. 171 du CID.

- Les dons opérés par les personnes physiques ou morales résidentes au profit des institutions résidentes agréées à la recherche scientifique ou des associations à but philanthropique déclarées d'utilité publique dans la limite de 1% du montant du bénéfice[17].

10-Les déductions interdites par la loi

Les transactions, amendes, confiscations, pénalités de quelque nature que ce soit, mises à la charge des contrevenants aux dispositions légales ne sont pas admises en déduction des bénéfices soumis à l'import (art. 141 – 6 CID).

B- L'amortissement

L'amortissement consiste à répartir le cout de l'acquisition ou de la production sur la durée probable d'utilisation du bien en cause. Cette durée peut être dégagée à partir de trois critères[9] :

- L'usure physique ;
- L'obsolescence technique ;
- le dépérissement juridique.

L'amortissement correspond par principe à une dépréciation irréversible, c'est-à-dire définitive. En revanche, si la dépréciation est réversible ou temporaire, elle doit être constatée par la technique de la dépréciation.

1- Les éléments amortissables :

L'amortissement concerne les immobilisations constituées par l'outil et le cadre de travail utilisé par l'entreprise pour exercer son activité. Ce sont des biens qui restent au sein de l'entreprise et ne sont pas destinés à être vendus.

Les immobilisations sont constituées par : les immobilisations corporelles, les immobilisations incorporelles et les immobilisations financières.

- Les immobilisations corporelles : Elles comprennent :
  - ✓ Les constructions ;
  - ✓ Le matériel et outillage ;

- ✓ Le matériel d'emballage, le matériel de transport ;
- ✓ Le mobilier et matériels de bureau ;
- ✓ Les agencements, aménagements des installations.
- ✓ Les terrains et œuvres d'arts ne sont pas amortissables puisque leur valeur augmente avec le temps.

➢ Les immobilisations corporelles :

Ce sont des éléments qui n'ont pas d'existence matérielle mais qui représentent une valeur certaine pour l'entreprise. Elles sont constituées par :

- Les frais d'établissement qui regroupent les dépenses de premier établissement (frais de constitution de la société frais d'augmentation du capital...) ;
- Le fonds de commerce et le droit de bail ;
- Les brevets, licences, marques, procédés, modèles s'il est normalement prévisible dès leur création ou leur acquisition que l'avantage qu'en tire l'entreprise prendre fin à une date déterminée (brevets, modèles procédés industriels. En revanche un droit au bail n'est pas amortissable, le fonds de commerce.

Les biens figurant à l'actif du bilan :

En vertu du principe de liberté d'affectation comptable, l'exploitant est libre d'inscrire ou non à l'actif de son bilan les biens dont il est propriétaire. S'il prend la décision de ne pas porter à l'actif une immobilisation, même affectée à l'exploitation, il ne pourra en pratiquer l'amortissement.

2- <u>Les techniques d'amortissement</u> :

L'amortissement est calculé suivant le système linéaire. Toutefois les contribuables peuvent pratiquer l'amortissement dégressif ou l'amortissement progressif (art.141-3).

➢ L''amortissement de droit commun : l'amortissement linéaire :

En vertu de l'article 174 du CID, c'est le système d'amortissement linéaire qui est applicable de plein droit pour toutes les immobilisations. L'annuité est constante et est calculée sur la durée d'utilisation de l'immobilisation. La durée d'utilisation, donc

d'amortissement est déterminée d'après les usages de chaque industrie, de commerce ou d'exploitation[10] et conformément au taux fixés par l'article 174 du CID.

Taux usuels d'amortissements admis par les usages

immobilisation	Taux	Durée
Immeubles d'habitation ou commerciaux	4% à 2%	25 à 50 ans
Immeubles industriels	5%	20 ans
bâtiments légers	10% à 6,66%	10 à 15
Matériels industriels	20% à 10%	5 à 10 ans
Mobilier de bureau	10%	10 ans
Voitures particulières	20%	5 ans
Camions, voiture à usage de taxi ou d'auto-école	25%	4 ans
Micro-ordinateurs	33.1/3%	3 ans

Pour les véhicules de tourisme, le législateur a limité la base de calcul des annuités d'amortissements déductibles à une valeur d'acquisition unitaire 1.000.000 DA. Ce plafond ne s'applique pas lorsque le véhicule de tourisme constitue l'outil principal de l'activité de l'entreprise (art. 141).

Le point de départ pour le calcul de l'annuité de l'amortissement est en principe la date de mise en service.

Le taux d'amortissement linéaire est de 20%.

- L'amortissement dégressif. le système de l'amortissement dégressif est caractérisé par l'application d'un taux constant d'abord à la valeur d'origine, puis à partir de la deuxième année à la valeur résiduelle comptable de l'élément à amortir. Il a pour

effet d'inciter l'entreprise au renouvellement de ses investissements. Les premières annuités d'amortissement sont élevées, les suivantes sont de plus en plus faibles.

Ce type d'amortissement est facultatif, il est admis pour :

- Les équipements concourant directement à la production au niveau des entreprises autres que les immeubles d'habitation, les chantiers et les locaux servant à l'exercice de la profession. Les entreprises du secteur touristique pour les bâtiments et locaux servant à l'exercice de l'activité de tourisme.

L'amortissement dégressif s'applique annuellement sur la valeur résiduelle du bien à amortir. Pour bénéficier de l'amortissement dégressif, les entreprises concernées doivent remplir les conditions suivantes :

- Être soumises au régime d'imposition d'après le bénéfice réel ;
- Doivent opter par écrit lors de la production de la déclaration des résultats de l'exercice clos ;
- La liste des équipements susceptibles d'être soumis à l'amortissement dégressif est établie par voie réglementaire[11].

L'option est irrévocable pour les mêmes immobilisations

Les coefficients de l'amortissement dégressif :

Les coefficients utilisés pour le calcul de l'amortissent dégressif sont déterminés par l'article 174 – 2c du CID comme suit :

Durée	coefficient
3 ou 4 ans	1,5
5 ou 6	2
Supérieur à 6 ans	2,3

[10]-Art. 141 du CID : « Les amortissements réellement effectues dans la limite de ceux qui sont généralement admis d'après les usages de chaque industrie, de commerce ou d'exploitation, et conformément aux dispositions de l'article 174 ».

Exemple :

Soit une entreprise dont l'exercice coïncide avec l'année civile qui acquiert le 15 avril 2007 au prix de 1.000.000 DA un matériel de fabrication industrielle dont la durée fiscale d'amortissement est de 5 ans. Le taux d'amortissent linéaire est donc de 20%.

Quel est le taux d'amortissement dégressif ?

Ce taux est obtenu en multipliant le taux d'amortissement linéaire qui est de 20% par le coefficient correspondant à la durée de l'amortissement fixé par l'article 174 – 2c du CID, il est de 2 dans le cas présent :

20% x 2 = 40%

Les cinq annuités d'amortissent de ce matériel se calculent de la manière suivante :

1- Annuité 2007 : 1.000.000 x 40% "X9/12 = 300.000 DA

Valeur nette comptable résiduelle : 1.000.000 - 300.000 = 700.000 DA

2- Annuité 2008 : 700.000 x 40% = 280.000 DA

Valeur nette comptable résiduelle : 700.000 - 280.000 = 420.000 DA

3- Annuité 2009 : 4200.000 x 40% = 168.000 DA

Valeur nette comptable résiduelle : 420.000 - 168.000 = 252.000 DA

4- Annuité 2010 : 252.000 x 40% = 100.800 DA

Il est à remarquer que cette annuité est inférieure au quotient de la valeur résiduelle par le nombre d'années d'utilisation restant à courir (2ans), c'est alors qu'il est possible de pratiquer un amortissement égal pour les deux dernière années, 2010 et 20111. Soit :

Valeur nette comptable restante : 252.000= 126.000

2

Annuité 2010 : 126.000

Annuité 2011 : 126.000

Au bout des cinq années le matériel sera complètement amorti, le total des amortissements étant ;

300.000 + 280.000 + 168.000 + 126.000 + 126.000 = 1.000.000

La valeur résiduelle comptable est égale à la différence entre d'une part la valeur d'origine et d'autre part le montant des précédentes annuités d'amortissement.

Le point de départ de l'amortissement dégressif est fixé au premier jour du mois d'acquisition du bien sans attendre la mise en service comme dans l'amortissement linéaire.

Si à la clôture d'un exercice, l'annuité dégressive d'amortissement devient intérieure à l'annuité correspondant au quotient de la valeur résiduelle par le nombre d'années d'utilisation restant à courir à compter de l'ouverture dudit exercice, l'entreprise à la faculté de faire état d'un amortissement égal à cette dernière annuité[12].

C –Les provisions :

Définition : Ce sont les sommes déduites des résultats en vue de faire face à des pertes (dépréciation d'un élément de l'actif, perte d'exploitation).ou charges, qui ne sont pas encore effectives à la clôture, mais que des évènements en cours rendent probables[13].

1 – Conditions de déduction des provisions :

- Les conditions de fond

  Sur le plan fiscal, pour être déductible la provision doit être subordonnée à quatre conditions :

- La provision doit être destinée à faire face à une perte ou une charge déductible. Cette condition s'oppose à la déduction des provisions constituées en prévision d'investissements qui se traduisent par un accroissement d'actif. Elle s'oppose également à la déduction des provisions destinées à couvrir des charges non déductibles sur plan fiscal (parce que relevant d'une gestion anormale, ou parce que interdit par la loi, cas de certains impôts.
- La perte doit être nettement précisée. D'une part, la perte doit être individualisée de manière précise pour déterminer l'élément de l'actif dépréciée ou la nature de la charge ou de la perte escomptée. D'autre part le montant de la perte ou de la charge doit être évalué avec une approximation suffisante.

12. F. LEFFBVRE, Droit fiscal 2007, p. 181.
13. Art. 141 du CID.

- La perte ou la charge doit être probable. « le probable est vu fond le vraisemblable » écrit Maurice Cozian[14]. Ce qui exclut les provisions fondées sur des risques simplement éventuels. La probabilité doit être établie par les circonstances particulières, propres à la situation de l'entreprise. Les provisions sans objet pour les pertes ou charges certaines dans leur principe et dans leur montant à la clôture de l'exercice, qui doivent être comptabilisées en tant que telles.
- La probabilité de la perte ou de la charge doit résulter d'événements en cours. Une provision n'est pas déductible si elle trouve son origine dans des événements ayant pris naissance après la clôture de l'exercice.
- Les conditions de forme.

Pour être fiscalement déductibles, les provisions doivent être effectivement comptabilisées. Elles doivent par ailleurs figurer sur le tableau des provisions à joindre à la déclaration des résultats de l'exercice qui fait apparaitre leur objet précis[15].

2 –<u>La variété des provisions</u> :

On distingue :

- Les provisions pour frais de personnel (y compris les provisions pour indemnité de licenciement, pour indemnité de départ à la retraite).
- Les provisions pour impôts : Quand il y a un décalage entre le fait générateur de l'impôt et son exigibilité. Les taxes d'apprentissage et de la formation professionnelle sont calculées sur le montant des salaires versés au cours d'une année civile ; c'est le fait générateur, l'exigibilité de ces taxes est reportée au début de l'année suivante.
- Les provisions pour pertes : Évaluer le cout d'un contrat dont l'exécution doit s'échelonner sur plusieurs exercices n'est pas chose aisée même si l'évaluation a été correctement faite, des événements imprévus peuvent en cours d'exécution alourdir sensiblement certains postes du cout de revient (envolée du prix du pétrole ou de certaines matières premières). Un contrat qui devait être largement bénéficiaire peut enfin de compte se révéler déficitaire. Quand l'entreprise acquiert la conviction que l'opération se traduira par une perte, elle est tenue de pratiquer une provision par terminaison.

3 –Le sort des provisions :

Les provisions ont un caractère provisoire. Elles permettent de faire face financièrement une perte ou à une charge future. Deux scénarios sont possibles : soit la perte ou la charge se réalise, soit elle n'aura pas lieu. Dans les deux cas, la provision doit être réintégrée dans le résultat de l'exercice où le risque s'est réalisé, ou celui pour lequel on est sûr qu'il ne se réalisera pas[16].

Il faut distinguer les provisions régulièrement constituées des provisions irrégulières.

Les provisions régulièrement constituées :

A la différence des amortissements qui présentent un caractère définitif (ils correspondent à des dépréciations irréversibles), les provisions ne sont que provisoires. Elles devront, un jour ou l'autre, être rapportées au résultat comptable. Elles procurent un simple avantage de trésorerie puisqu'elles ne font qu'anticiper des charges ou des pertes.

Trois situations peuvent exister :

- La perte ou la charge ayant donné lieu à une provision se réalise, donc la provision est utilisée conformément à son objet.
- La perte ou la charge ne se réalise pas. La provision devient sans objet (les règles de la prescription ne jouent pas).
- La provision reçoit un emploi non conforme à sa destination (provisions détournées de leur objet).

Dans les deux dernier cas l'administration est en droit de rapporter la provision aux résultats imposables. Peu importe que la provision remonte à un exercice couvert par la prescription. L'administration peut rapporter la provision aux résultats imposables de l'exercice le plus ancien non atteint par la prescription, dans la limite de 10 ans[18].

.....

12- M. Cozian, ouvrage précité, p. 109

13- F. LEFEBVRE, DROIT FISCAL 2007, P. 123.

12- Art. KI et 152-4 du CID.

3 – Le recouvrement d'IRG/BIC

Le paiement de l'IRG se fait par acomptes provisionnels. Les contribuables non-salariés qui ont été compris dans le rôle de l'année précédente pour une somme excédent 1.500DA, le paiement de l'IRG s'effectue par deux versement d'acomptes du 15 février au 15 mars et du 15 mai au 15 juin de l'année suivant celle au cours de laquelle sont réalisés les bénéfices ou revenus servant de base au calcul de cette imposition[19].

Quand le montant des acomptes déjà versés est égal ou supérieur à l'impôt dont il est redevable pour cet exercice, le contribuable peut se dispenser de verser de nouveaux acomptes en remettant au receveur des contributions diverses quinze jours avant la date d'exigibilité du prochain versement une déclaration datée et signée.

Le solde d'impôt tel qu'il résulte de la liquidation opérée par l'administration fiscale, est déterminé et recouvré par voie de rôle.

Sous-section 2 :L'imposition des bénéfices non commerciaux.

Cette catégorie de revenus se caractérise par son hétérogénéité. Elle concerne d'abord les revenus des activités libérales. « Sont considérés comme provenant de l'exercice d'une profession non commerciale ou comme revenus assimilés à des bénéfices non commerciaux, les bénéfices des professions libérales, des charges et offices dont les titulaires n'ont pas la qualité de commerçant et de toutes occupations, exploitations lucratives et sources de profits ne se rattachant pas à une autre catégorie de bénéfices ou de revenus » (art. 22 CID).

1 – Les assujettis :

On peut y distinguer trois catégories de contribuable sont concernées par cette imposition les professions libérales, les charges et offices et les autres revenus non commerciaux.

A. Les professions libérales proprement dites :

« Les professions libérales sont celles où l'activité intellectuelle joue le rôle principal et qui consiste en la pratique personnelle d'une science ou d'un art que l'intéressé exerce en toute indépendance » Lefebvre, p. 234.

[19] Art. 355 du CID.

Les activités libérales se caractérisaient traditionnellement par trois traits spécifiques :

- Le caractère indépendant ;
- La dimension intellectuelle de l'activité, exercée en principe par le professionnel lui-même avec peu d'autres moyens que sa plume et son verbe ;
- Ensuite, le caractère civil de la profession, matérialisée par la perception d'honoraires.

Avec le développement de l'activité et de la concurrence, cette image à quelque peu changé, ces activités s'exercent de plus en plus dans le cadre de sociétés.

Sont concernés les revenus perçus par les médecins, chirurgiens-dentistes, sages-femmes, pédicures, masseurs-kinésithérapeutes, vétérinaires, avocats architectes, experts comptables, commissaires aux comptes, géomètres-experts, concepteurs de logiciels, artistes- peintres, sculpteurs, etc.

B – Les charges et offices : Les notaires, les huissiers, les commissaires-priseurs.

C – Les produits des droits d'auteurs et inventeurs Entrent également dans cette catégorie.

- Les produits des droits d'auteurs perçus par les écrivains ou compositeurs et par leurs héritiers ou légataire ;
- Les produits perçus par les inventeurs au titre soit de la concession de licences d'exploitation de leurs brevets, soit de la cession ou concession de marques de fabrique, procédés ou formules de fabrication.

D - Les autres revenus non commerciaux.

L'article assimile à des **BNC**« toutes occupations, exploitations lucratives et source profits ne se rattachant pas à une autre catégorie de bénéfices ou de revenus.

Détermination des bénéfices imposables.

Le bénéfice imposable est constitué par l'excédent des recettes sur les dépenses nécessaires à l'exercice de la profession. Ce bénéfice tient compte des gains et des pertes provenant de la réalisation des éléments d'actif affectés à l'exercice de la profession et de toutes indemnités reçues en contrepartie de la cessation de l'exercice de la profession ou du transfert d'une clientèle. Il tient compte également des gains nets en capital réalisés à

l'occasion de la cession à titre onéreux de valeurs mobilières et de droits sociaux (art. 25).

Les dépenses déductibles : Elles comprennent notamment :

- Le loyer des locaux professionnels ;
- Les impôts et taxes professionnels supportés à titre définitif par le contribuable ;
- Les amortissements.

Régime d'imposition : la déclaration contrôlée.

Pour les professions non commerciales, la détermination des recettes est soumise à un seul régime, celui de la déclaration contrôlée, le régime de l'évaluation administrative a été abrogé par la loi de finances pour 2003.

Le contribuable soumis au régime de la déclaration contrôlée doit tenir un livre journal cote et paraphé par le chef de l'inspection des impôts retraçant le détail de ses recettes et dépenses professionnelles, sans blanc ni rature (art. 29).

Il doit en outre tenir un document appuyé des pièces justificatives comportant la date d'acquisition ou de création et le prix de revient des éléments affectés à l'exercice de leur profession, le montant des amortissements effectués sur ces éléments ainsi qu'éventuellement le prix et la date de cession desdits éléments.

Les registres ainsi que les pièces justificatives doivent être conservés jusqu'à l'expiration de la quatrième année suivant celle de l'inspection des recettes et dépenses.

Sous-section 3 : L'imposition des revenus agricoles (art. 35 à 36).

Les revenus agricoles sont les revenus tirés des activités agricoles et d'élevages.

Entrent également dans cette catégorie, les profits tirés des activités avicoles[20], apicoles[21], ostréicoles[22], mytilicoles[23], cuniculicoles, ainsi que l'exploitation des champignonnières en galeries souterraines.

Toutefois les revenus des activités avicoles (poulets) et cuniculicoles ne peuvent être considérés comme revenus agricoles que sous deux conditions :

12- Elevage d'oiseau et de volailles.

- Lorsque ces activités sont exercées par l'agriculteur dans son exploitation ;
- Et lorsqu'elles n'ont pas un caractère industriel.

Quand ces conditions ne sont pas remplies, les revenus de ces activités relèvent du régime des bénéfices industriels et commerciaux (art. 12-5).

Les exonérations :

Sont exonérés de l'IRG :

- Les revenus issus des cultures de céréales et de légumes secs et de dattes,
- Les revenus résultant des activités agricoles et d'élevages exercés dans des terres nouvellement lises en valeur et dans les zones de montagne définies par voie réglementaire pendant une durée de 10 ans.

Détermination du revenu :

Les procédures de fixation des bénéfices agricoles sont déterminées par le code des procédures fiscales (art. 7 à 12). Le revenu net imposable tient compte des charges d'exploitation.

Ces charges sont déterminées forfaitairement par arrêté du ministre chargé des finances.

Le revenu est déterminé pour chaque exploitation en fonction de :

- La nature des cultures ;
- Des superficies Coni plantées ;
- Ou du rendement moyen.

Il est fait application des tarifs moyens à l'hectare ou à l'unité, selon les cas. Ils sont situés chacun entre un minimum et un maximum établis par la wilaya.

- Procédure de fixation du bénéfice de l'activité d'élevage : Il est fixé en tenant compte :
- Des espèces : bovine, ovine et caprine ;
- Du nombre de bêtes par espèce ;

- Et de leur valeur vénale moyenne à laquelle il faut appliquer un tarif fixé par arrêté du ministre chargé des finances.

- Procédure de fixation du bénéfice pour les autres activités agricoles :

Pour les activités avicoles, ostréicoles, mytilicoles et les produits d'exploitation des champignonnières, le revenu est déterminé en fonction du nombre et des quantités réalisés.

En ce qui concerne l'activité apicole. Le revenu est déterminé en fonction du nombre de ruches. Chaque unité ou quantité est assortie d'un tarif.

- Les obligations du contribuable.

Chaque exploitant agricole ou éleveur est tenu de souscrire et de faire parvenir à F inspecteur des impôts avant le 1er avril de chaque année une déclaration spéciale de ses revenus agricoles qui doit comporter les indications suivantes :

- La superficie cultivée par nature de culture ou le nombre de palmier recensés ;
- Le nombre de bêtes par espèces : bovine, ovine, caprine, volaille et lapine ;
- Le nombre de ruches ;
- Les quantités réalisées dans les activités ostréicoles, mytilicoles et exploitations champignonnières en galeries souterraines.

Sous-section 4 : L'imposition des traitements, salaires, pensions et rentes viagères.

Art. 66 du CID : « Les traitements, indemnités, émoluments, salaires, pensions et rentes viagères concourent à la formation du revenu global servant de base à l'impôt sur le revenu global ».

Art. 66 du CID : « Sont considérés comme des salaires pour l'établissement de l'impôt :

- Les rémunérations allouées aux associés minoritaires des sociétés à responsabilité limitée ;
- Les sommes perçues en rémunération de leur travail par des personnes exerçant à domicile à titre individuel, pour le compte de tiers ;

- Les indemnités, remboursements et allocations forfaitaires pour frais versés aux dirigeants des sociétés.
- Les primes de rendements, gratifications ou autres, d'une périodicité autre que mensuelle, habituellement servies par les employeurs.
- Les sommes versées à des personnes exerçant une activité d'enseignement, de recherche, de surveillance ou d'assistant à titre de vacataire, ainsi que les rémunérations provenant de toutes activités occasionnelles à caractère intellectuel ».

On peut, donc, déduire de l'article 66 du CID deux catégories de revenus imposables au titre de l'IRG sur salaires :

- Les revenus tirés d'activités : traitements et salaires ;
- Les pensions et rentes viagères.

I. Les traitements et salaires.

A – Définition : C'est la rémunération perçue par un salarié, personne physique, en activité. « Possèdent la qualité de salarié les personnes qui sont liées à un employeur par un contrat de travail ou encore sont tenues, vis-à-vis de ceux qui utilisent leurs services par des liens de subordination ou d'étroite dépendance (statut professionnel, discipline, échelles de traitement, etc. ainsi que les titulaires d'un statut particulier leur conférant cette qualité »[25].

Une autre définition du salarié : « Ont la quantité de salaries les contribuables qui se trouvent dans un état de subordination juridique vis-à-vis de leur employeur, qu'il s'agisse d'ouvriers, d'employés ou de cadres »[26].

La subordination à l'égard de l'employeur est le critère essentiel pour distinguer les revenus salariaux des revenus des professions indépendantes (BIC, BNC, BA). Cette condition est appréciée de manière relativement extensive ; elle est examinée à travers les conditions dans lesquelles l'activité professionnelle est exercée. Elle existe à l'évidence lorsque le contribuable agit sur instructions de son employeur[27].

---

[25] ART. 19 DE LA LOI N° 01-01 DU 31 JANVIER 2001 RELATIVE AU MEMBRE DU PARLEMENT, MODIFIÉE PAR L'ARTICLE 19 DE L4ORDONNANCE N° 08-02 DU 24 JUILLET 2008 : « le montant de l'indemnité de base mensuelle du membre du parlement est fixé selon le point indiciaire 15.505 soumis aux impositions légales », JORA N° 49,2008.

Cette condition de subordination connait, cependant, des dérogations. En effet, des dispositions du CID ou même des textes spéciaux qualifient fiscalement certains revenus de salaires sans exiger qu'ils proviennent juridiquement d'une situation subordonnée. Ainsi est –il de la rémunération des travailleurs à domicile (art. 67 – 7 du CID), ou encore des indemnités versées aux parlementaires[28].

- Les rémunérations allouées aux associés minoritaires des sociétés responsabilité limitée.

Les rémunérations versées par SARL présentent quelques spécificités qui méritent d'être précisée. En effet, parmi ces rémunérations il faut distinguer :

- Le revenu des associés simples,
- Le revenu des associés salariés,
- Le revenu des gérants simples,
- Le revenu des gérants associés minoritaires,
- Le revenu des gérants associés majoritaires,

Ces revenus ne sont pas tous soumis au même traitement fiscal. Il faut alors opérer des distinctions selon que ces sommes soient versées au titre d'un salaire, des bénéfices de professions non commerciales ou d'une répartition de bénéfices lié aux parts sociales.

- <u>Les salaires</u> : Sont concernés par ce régime :
  - Les gérants simples,
  - Les gérants associés minoritaires[29] (les gérants associés majoritaires en sont exclus de ce régime).
  - les salariés associés.

.....

25- « Les rémunérations versées aux associés gérants minoritaires des SARL sont soumises à l'impôt sur le revenu global dans la catégorie des traitements et salaires et suivants les règles propres à cette catégorie » (ARTICLE 32-3 DU CID).

Quant au gérant associé majoritaire des SARL, il est soumis à l'IRG suivant les règles de la catégorie des « bénéfices des professions non commerciales » pour les rémunérations qu'il perçoit en contrepartie du travail effectif qu'il effectue dans l'entreprise qu'il dirige (art. 32 du CID). Considéré comme patron de la société, il est traité comme un travailleur indépendant et soumis en conséquence au régime fiscal des non-salariés. Ce régime est applicable lorsque le gérant associé détient personnellement, par son conjoint ou ses enfants émancipés de plus de 50% des parts sociales.

B – Les éléments constitutifs du traitement et salaire.

Toutes les rémunérations perçues par les salariés, au titre d'une activité, sont en principe imposables quels que soient leur dénomination, leur forme, leur mode de calcul ou de versement. Ainsi, le salaire ou traitement peut être constitué d'une rémunération principale et de revenus accessoires. En matière de fonction publique, par exemple, le fonctionnaire a droit après service fait à une rémunération qui comprend[30].

- Le traitement qui est la rémunération principale ou de base.
- Les primes.
- Les indemnités.
- Et les prestations à caractère familial.

1) – La rémunération principale, le salaire proprement : Cette rémunération peut être fixe ou proportionnelle en matière de fonction publique par exemple :

   Le traitement de base dans la fonction publique résulte du produit de l'indice minimal de la catégorie de classement du grade, auquel s'ajoute l'indice correspondant à l'échelon occupé par la valeur indiciaire. Le traitement de base rémunère les obligations statutaires du fonctionnaire.

2) – Les rémunérations accessoires ;

   Elles revêtent les formes les plus diverses telles que :

- Les indemnités : elles rémunèrent des sujétions particulières inhérentes à l'exercice de certaines activités ainsi qu'au lieu et aux conditions spécifiques de travail[32].

[30] Voir art. 332 et 119 de l'Ordonnance n°06-03 du 15 Juillet 2006. Pourtant statut général de la fonction publique, JORA n°46, 2006.

- Les primes : Elles sont destinées à stimuler le rendement et la performance[33].
- Les indemnités compensatrices de frais engagées à l'occasion de l'exercice de la fonction[34].
- Les autres rémunérations accessoires : elles se présent sous différentes formes ;
- Les participations aux bénéfices, (pour les entreprises économiques) ;
- Les sommes versées à titre de cadeaux à l'occasion d'un mariage ou d'une naissance ;
- Les indemnités de logement ;
- Les pourboires, ils présentent la particularité de ne pas être attribués par l'employeur lui-même, mais par une tierce personne. En raison de cette spécificité, le législateur l'a assujetti expressément à l'impôt.

3) - les avantages en nature : On entend par avantages en nature « la mise à la disposition du salarié de biens dont l'employer est propriétaire ou locataire, ou dans la prise en charge par celui-ci de services incombant normalement au salarié, gratuitement ou pour une valeur réduite ».

Par exemple : la mise à la disposition du contribuable d'un logement gratuit, ou d'un véhicule automobile pour une utilisation personnelle, ou encore la fourniture gratuite ou à prix réduit de nourriture, de chauffage, d'éclairage...

- La nourriture. A défaut de justifications, le législateur a fixé forfaitairement le prix de chaque repas fournis aux salariés à 50 DA (art. 71 al.2).
- Le logement. L'avantage est évalué forfaitairement ou sur option de l'employeur d'après la valeur locative cadastrale ou d'après la valeur locative réelle du logement, augmentée, le cas échéant, des avantages accessoires retenus pour leur valeur réelle. Quand l'évaluation est effectuée de manière forfaitaire, elle est déterminée chaque mois en fonction de la rémunération du contribuable concerné et du nombre de pièces du logement le trottait comprend les avantages accessoires : eau, gaz, électricité, chauffage, garage, etc. dans l'hypothèse où le salarié ne bénéficie que d'un loyer modéré en versant à son employeur un montant inférieur au prix réel, seule la différence constitue un avantage en nature imposable.

- Le véhicule. Quand l'employeur met à la disposition du salarié un véhicule qu'il utilise à des fins à la fois professionnelles et personnelles, seule l'utilisation privée constitue un avantage en nature imposable.

- Informatique et communication. L'utilisation à titre privé par le salarié d'outils issus des nouvelles technologies de l'information et de la communication (téléphone mobile, micro-ordinateur, logiciels, modem d'accès à un télécopieur, à l'ordinateur de l'entreprise, à Internet, etc.) mis à la disposition de l'employeur, constitue un avantage en nture[35]. Cependant, l'imposition n'est applicable, que quand cet avantage correspond à l'utilisation raisonnable des outils pour la vie quotidienne des salariés dont l'emploi est justifié par des besoins ordinaires de la vie professionnelle et familiale.

L'estimation de ces avantages est faite par l'employeur d'après la valeur réelle des éléments fournis, ramenée au trimestre, mois quinzaine, jour, heure, selon le cas »[36]. Les avantages en nature sont imposables même lorsqu'ils sont la contrepartie d'obligations professionnelles, sauf en cas de nécessité absolue de service[37].

C) – <u>Les exonérations</u> : Toutes les rémunérations qui sont perçues par les salariés sont, en principe, imposables quelle que soit leur forme : salaire, indemnités, primes ou avantage en nature.

Cependant, certaines indemnités échappent à l'impôt, l'article 68 du CID en détermine la liste :

- Les personnes de nationalité étrangère exerçant dans le cadre d'une assistance bénévole prévue par un accord étatique ;

- Les personnes de nationalité étrangère employées dans les magasins centraux d'approvisionnement dont le régime douanier a été créé par l'article 196 du code des douanes ;

- .....

- [36]- Art. 71 du CID.

- [37]- F. LEFEVBRE, ouvrage précité, p. 340.

- Les salaires et autres rémunérations servis dans le cadre des programmes destinés à l'emploi des jeunes ;
- Les travailleurs handicapés moteurs, mentaux, non-voyants et sourds-muets dont les salaires ou les pensions sont inférieurs 20.000, ainsi que les travailleurs retraités dont les pensions de retraite du régime général sont inférieurs à ce montant[38].
- Les indemnités allouées pour frais professionnels ; on considère, dans ces cas, que le salarié ne s'enrichit pas quand il restitue les sommes dépensées pour les besoins de la profession[39] (frais de transport domicile-lieu de travail, frais de nourriture au cas où les repas pris sur le lieu de travail excédent la valeur d'un repas pris à domicile, déplacement professionnels, (transport, nourriture, hébergement) de déplacement ou de mission).
- Les indemnités de zone géographique ;
- Les indemnités à caractère familial, telles que : salaire unique, allocations familiales, allocations de maternité ;
- Les allocations temporaires, prestations et rentes viagères servies aux victimes d'accidents de travail ou leurs ayants droit ;
- les allocations de chômage, indemnités et prestations servies sous quelle que forme ce soit par l'état, les collectivités locales et les établissements publics en application des lois et décrets d'assistance et d'assurance ;
- les rentes viagères servies en représentation de dommages-intérêts en vertu d'une condamnation prononcée judiciairement pour la réparation d'un préjudice corporel ayant entrainé, pour la victime une incapacité permanente totale l'obligeant à avoir recours à l'assistance d'une tierce personne pour effectuer les actes ordinaires de la vie ;
- les pensions de moudjahidines, des veuves et des descendants pour faits de guerre de libération nationale :
- les pensions versées à titre obligatoire à la suite d'une décision de justice ;
- l'indemnité de licenciement.

Le licenciement est l'une des causes de rupture définitive de la relation de travail. L'exonération perçue lors d'un licenciement s'applique-t-elle à toutes les indemnités perçues par un salarié à l'occasion de la rupture du son contrat de travail ?

En effet plusieurs causes peuvent être à l'origine de la rupture du contrat :

- Le départ à la retraite du salarié ;
- La démission volontaire ou provoquée, (la démission volontaire : les indemnités versées à un salarié qui quitte volontairement l'entreprise présentent en règle générale, le caractère d'une gratification ou d'un supplément de rémunération passible pour leur intégralité de l'impôt ;
- Le licenciement individuel (pour motif sérieux), ou collectif (pour des raisons économiques), le contrat de travail peut être rompu :
- L'arrivée à terme du contrat de travail à durée déterminée.

C'est alors que l'indemnité peut prendre diverses formes (qualifiée par certains les salaires de l'inactivité) : indemnité pour départ à la retraite, pour démission volontaire, pour licenciement individuel ou collectif, l'indemnité de non concurrence. Cette forme d'indemnité reste liée au travail antérieur dont elle prolonge les effets après la rupture de la relation moyennant indemnisation du salarie[40].

D –Les obligations de l'employeur

C'est sur l'employeur que vont peser toutes les obligations liées à l'imposition des revenus salariaux. En effet, l'employeur qui verse des salaires ou toute autre rémunération est assujetti à une triple obligation :

- La tenue d'un livre de paie ;
- La déclaration annuelle des salaires ;
- La retenue à la source de l'IRG : en effet, l'employeur qui paie le revenu d'opérer la retenue sur chaque paiement effectué[41].
- Les revenus salariaux bénéficient d'un abattement proportionnel sur l'impôt global égal 40% sans toutefois que cela abattement ne soit inférieur à 12.000 DA, ni supérieur 18.000 DA[42].

[38]- Art. 3 de la loi de finances complémentaire pour 2008.

II. Les pensions et rentes viagères :

Les pensions et rentes viagères constituent un revenu, et c'est à ce titre qu'elles sont imposables. Cependant, il faut distinguer les pensions des rentes.

A- Les pensions : Elles sont définies comme étant des allocations qui représentent la contrepartie de droits acquis à raison d'une activité exercée antérieurement (pension de retraite et de vieillesse), la contrepartie d'une réduction ou d'une perte de capacité (pension d'invalidité) ou. Qui constituent des secours à certaines personnes (pension alimentaire). C'est ainsi que y distingue :

- Les pensions de retraite,
- Les pensions d'invalidité,
- Les pensions alimentaires.

Ces pensions sont imposables qu'elles soient versées selon le régime de la sécurité sociale, ou les régimes complémentaires de l'entreprise. Ces pensions sont imposables à certaines conditions, à l'exception des pensions alimentaires ou celles des moudjahidine[43].

B- Les rentes viagères : Elle se définit comme étant une allocation qu'une personne appelée débirentier s'engage à payer à une autre personne appelée crédirentier pendant toute la durée de vie celle-ci. Elle est constituée à titre gratuit si le contrat ne comporte pas pour le bénéficiaire la cession préalable d'un capital immobilier ou mobilier[44].

Elle est à titre onéreux lorsque l'une des parties contractantes cède volontaire ment à l'autre la propriété de biens mobiliers ou immobiliers ou une somme d'argent. Toutefois, lorsqu'elle est servie pour réparer un préjudice corporel, elle est de droit.

Section 2 : L'imposition des revenus titrés du patrimoine.

On distingue parmi les revenus du patrimoine :

- Les revenus fonciers ;
- Les revenus des capitaux mobiliers.

- .....

[42]- Avant 2008 l'article 104 du CID opérait une discrimination entre les contribuables célibataires et les contribuables marié ; pour les premiers, l'abattement était de 10% alors que pour les seconds de 30%. La modification de cet article par la loi de finances pour 2008 a supprimé cette incrimination et unifié le taux d'abattement qui est actuellement de 40%.

Sous-section 1 : Les revenus fonciers (art. 42 à 44).

1 – Définition des revenus fonciers.

Sont considérés comme revenus fonciers : les revenus provenant :

- De la location d'immeubles ou fraction d'immeubles bâtis lorsqu'ils ne sont pas-inclus dans les bénéfices d'une entreprise industrielle, commerciale ou artisanale, d'une exploitation agricole ou d'une profession non commerciale ;
- D'un prêt à usage ;
- De la location des propriétés non bâties de toute nature, y compris les terres agricoles ;
- La location à titre civil de biens immeubles à usage d'habitation.

2 – Taux d'imposition.

- Les revenus des locations à titre civil de biens immeubles à usage d'habitation sont soumis au taux de 7% libératoire d'impôt calculé sur le montant des loyers bruts, sans application d'abattement. Les locations au profit des étudiants sont exonérées de cette imposition.
- Les revenus des locations de locaux à usage commercial ou professionnel sont soumis au taux de 15% libératoire d'impôt et sans abattement.

3 – les obligations du contribuable.

Ces contribuables sont tenus de souscrire et de faire parvenir à l'inspecteur des impôts du lieu de situation de l'immeuble loué avant le 1er février de chaque année une déclaration spéciale.

L'imprimé lui est fourni par l'administration.

.....

[43]- Art. 68 du CID.

[44]- GROSCLAUDE J. MARCHESSOU P. Droit fiscal, p. 85.

Quand les loyers sont acquittés par avance, suite à un contrat de location, le contribuable doit effectuer le paiement de l'impôt auprès de la recette des impôts du lieu de situation du bien, dans un délai de 30 jours à compter de la date de présentation du contrat à formalité de l'enregistrement.

Sous-section 2 :Les revenus des capitaux mobiliers.

Ils sont prévus aux articles 45 et suivants du CID. Les revenus des capitaux mobiliers proviennent de placements de sommes d'argent. On distingue deux catégories de placement les placements à revenu fixe (intérêts) et les placements à revenu variable (dividende).

1 – les produits de placements à revenu fixe.

Les placements à revenu fixe se définissent comme des prêts d'argent consentis à des personnes physiques ou morales et assorties d'une rémunération revêtant en principe la forme d'un intérêt. Ces placements donnent à celui qui les détient la qualité de créancier par opposition à celle d'associé ou d'actionnaire qui est propriétaire d'une fraction du capital d'une société.

Le taux de la rémunération de ces placements est fixé généralement dès le départ et demeure invariable durant toute la durée du placement.

Constituent des produits de placements à revenu fixe :

- Les revenus des obligations et autres titres négociables ;
- Les revenus des bons de caisse, des bons du trésor et assimilés ;
- Les revenus des créances dépôt, cautionnement et comptes courants d'associés.

A- Les revenus des obligations et autres titres négociables :

Ils sont constitués des produits de titres d'emprunt négociables émis par les sociétés par actions (personnes publiques ou privées).

L'obligation est un titre négociable qui confère à son titulaire un même droit de créance pour une même valeur nominale.

C'est l'emprunt obligataire, il permet dans les économies de marchés, de drainer des sommes considérables de l'épargne en vue de financer les différents secteurs de l'économie.

Il présente plusieurs avantages :

Pour la société d'abord, le recours à cet emprunt évite à la société le recours à des augmentations de capital susceptibles de renversement de majorité, puisque l'obligataire reste un créancier de la société et ne devient pas un associé.

L'emprunt obligataire est le plus souvent moins onéreux que qu'un prêt bancaire. Enfin «l'indépendance de la société est plus facile à préserver face à de multiples obligataires... plutôt que face à un créancier unique, prêteur professionnel, le banquier». (Salah, p. 48).

Pour l'obligataire, il lui assure un revenu (intérêt), alors que s'il est actionnaire, ses revenus sous forme de dividendes varieront avec les résultats sociaux. Comme il est assuré du remboursement du montant nominal de son prêt (sauf en cas de faillite de sa société).

Les intérêts produits par ces obligations sont soumis au régime du prélèvement libératoire. Il consiste à charger le débiteur du revenu de prélever une fraction de ce revenu avant de le mettre en paiement. La somme ainsi prélevée sera versée le mois suivant au trésor et sera libératoire de l'impôt sur le revenu. En d'autres termes, le revenu versé après prélèvement sera est net d'impôt et le bénéficiaire n'a pas à le déclarer dans ses revenus imposables.

Le prélèvement est assis sur le montant brut des produits versés aux bénéficiaires sans aucune déduction de frais ou charges qi grèvent ce revenu.

B- Les produits de bons de caisse, de bons du trésor et assimilés :

Ils sont des titres représentatifs de créance émis sous la forme à ordre ou au porteur par des établissements bancaires ou des entreprises industrielles ou commerciales. Les intérêts produits par ces titres sont soumis au régime de droit commun avec retenue à la source[45].

C- Les revenus de créances, dépôts, cautionnement et comptes courants d'associés :

Cette catégorie comprend les intérêts, arrérages, primes de remboursement et autres produits de créance de toute nature.

Les comptes courant d'associés : ce sont des sommes laissées à la disposition de la société par des associés. Les intérêts versés ne sont considérés comme des produits de placements à revenu fixe que si les dépôts sont admis eux-mêmes en déduction du bénéfice imposable de la société. Dans l'hypothèse contraire, les produits de dépôts sont considérés comme des dividendes distribués et taxés comme tels[46].

Il arrive, souvent, en pratique notamment, pour permettre à la société de faire face à ses besoins de trésorerie momentanés, que les associés, au lieu de faire des apports complémentaires, consentent à la société des avances ou des prêts, soit en versant des fonds dans la caisse sociale, soit en laissant à la disposition de la société des sommes qu'ils renoncent temporairement à percevoir (rémunérations, dividendes, etc.).

Les véritables apports ont leur contrepartie au bilan dans le compte « capital », les avances ou les prêts sont enregistrés en comptabilité sous un compte de passif réel généralement qualifié, improprement de « compte courant »[47].

Ces comptes constituent une source de financement extra bancaire, de pratique fort répandue, notamment dans les PME et dans les groupes de sociétés.

Outre l'amélioration de leur trésorerie, les sociétés y trouvent l'avantage de verser alors des intérêts moindres que ceux exigés par les banques.

De leur côté, les associés bailleurs de fonds en compte courtant se trouvent souvent dotés ainsi de pouvoir de fait sur les décisions sociales qui, selon les cas figure, va accroitre leur contrôle ou limiter celui du dirigeant ou du groupe d'associés majoritaires[48].

Ces avances sont comptabilisées sous une rubrique généralement intitulée « compte courant », d'où leur appellation « avances ou versement en compte courant d'associés».

Cependant, cette appellation ne doit pas conduire à la confusion de tels comptes avec le compte courant tel qu'il et entendu en droit commercial.

Juridiquement, ces avances sont considérées comme des prêts productifs d'intérêt et que les actionnaires – prêteurs ont la qualité de créanciers sociaux avec toutes les conséquences qui s'en suivent, notamment en cas de redressement judiciaire de la société. Toutefois, cette qualification de créances n'est vraiment à l'abri de toute contestation que dans les cas où les avances sont consenties en cours de vie sociale, par mise à disposition de la société de rémunération dues à des associés ou à des dirigeants (salaires dividendes, intérêts).

Conditions d'ouverture d'un compte courant :

Loi français du 24 janvier 1984 : deux conditions :

Les associés (SARL) ou actionnaires (SA) doivent détenir au moins 5% du capital social pour déposer des sommes en compte courant à vue ou à moins de 2 ans dans la caisse sociale[49].

[46]- [47]- Francis LEFEBVRE, Sociétés commerciales, 1999, p. 55.

[48]-Lamy, Sociétés commerciales, p. 963 et s.

Les comptes ordinaires : pour l'établissement de l'IR ou LIS, les intérêts servis aux associés ou actionnaires à raison des sommes versées par eux dans la caisse sociale ou mise à disposition de la société en sus de leur part de capital ne sont admis dans les charges déductibles que dans la limite de ceux calculés à un taux égal à 100 pour 100 de la moyenne annuelle de taux de rendement brut à l'émission des obligations des sociétés privées à la condition que le capital soit entièrement libéré. Cette limitation s'applique également aux intérêts servis par les filiales au titre des avances qui leur sont consenties par des sociétés mètres[50].

Les limites de ces intérêts : la rémunération des avances en compte courant n'est pas pour l'associé automatique. Celui qui la consent doit veiller à obtenir de l'assemblée générale une délibération lui octroyant clairement une telle rémunération.

Les avantages fiscaux consentis aux titulaires de comptes courants et la société bénéficiaire sont eux-mêmes plafonnés.

Taux d'imposition : pour les créances, dépôts et cautionnements, le taux de la retenue est de 10%. Ce taux est fixé à 50% libératoire d'impôt, pour les produits de titres anonymes ou au porteur.

Pour les intérêts produits par les sommes inscrites aux livrets ou comptes d'épargne des particuliers, le taux est de 1% libératoire pour la fraction des intérêts inférieure ou égale à 50.000DA et 10% pour la fraction des intérêts supérieurs à 50.000DA.

Cependant, le produit des obligations et obligations assimilées du trésor cotés ou négociés en bourse ou sur un marché organisé d'une échéance minimale de 5 ans émis au cours d'une période de cinq ans à compter de 1er janvier 2009 sont exonérés de l'IRG ou de l'IBS. Cette exonération porte sur toute la durée de validité du titre élus au cours de cette période[51].

2- Les produits des placements à revenu variable.

Constituent des revenus variables tous les produits des actions ou parts sociales et revenus assimilés distribués ou réputés distribués par des sociétés :

- Les sociétés par actions, les SARL,
- Les sociétés civiles constituées sous la forme de sociétés par actions,
- Les sociétés de personnes et les sociétés en participation ayant opté pour le régime fiscal des sociétés de capitaux.

Sont considérés comme revenus distribués :

- Les bénéfices ou produits qui ne sont pas mis en réserve ou incorporés au capital,
- Les sommes ou valeurs mises à la disposition des associés, actionnaire ou porteurs de parts et non prélevées sur les bénéfices,
- Les produits des fonds de placement,
- Les prêts et avances ou acomptes mis à la disposition des associés, directement ou personne interposée,
- Les rémunérations ou avantages occultes,
- Les rémunérations versées aux associés ou dirigeants quine rétribuent pas un travail ou un service réalisé, ou dont le montant est exagéré,
- Les jetons de présence et tantièmes alloués aux administrateurs des sociétés en rémunération de leur fonction,
- Les résultats en instance d'affectation des sociétés n'ayant pas, dans un délai de 3 ans, fait l'objet d'affection au fonds social de l'entreprise,
- .....
- [49]- Lamy, p. 968.
- [50]- Lamy, p. 968.

- Les bénéfices transférés à une société étrangère non résidente par sa succursale établie en Algérie ou tout autre installation professionnelle au sens fiscale (art. 5 loi de finances pour 2009 complétant art. 46 CID).

Ne sont pas considérés comme revenus :

Le remboursement des apports ou de primes d'émission. Mais ne sont considérés comme des apports : les réserves et les sommes (bénéfices) incorporées au capital,

Les répartitions consécutives à la liquidation d'une société. Taux d'imposition pour créances, dépôts et cautionnements.

Pour les créances, dépôts et cautionnements, le taux de la retenue est de 10%. Ce taux est fixé à 50% libératoire d'impôt, pour les produits de titres anonymes ou au porteur.

Pour les intérêts produits par les sommes inscrites aux livrets ou comptes d'épargne des particuliers, le taux est de 1% libératoire pour la fraction des intérêts inférieure ou égale à 50.000DA et 10% pour la fraction des intérêts supérieurs à 50.000DA.

Cependant, le produit des obligations et obligations assimilées du trésor cotés ou négociés en bourse ou sur un marché organisé d'une échéance minimale de 5 ans émis au cours d'une période de cinq ans à compter de 1er janvier 2009 sont exonérés de l'IRG ou de l'IBS. Cette exonération porte sur toute la durée de validité du titre élus au cours de cette période[52].

- Taux et paiement de l'IRG pour les produits des actions ou parts sociales et revenus assimilés.

L'IRG sur les recouvré par la voie de la retenue à la source.

[51]- Art. 46-2 de la loi de finances pour 2009 modifiant l'art 63 de la loi de finances pour 2002.

Le taux est de 15% libératoire d'impôts : Ce taux est ramené à 10% pour les bénéfices répartis entre les personnes non résidentes en Algérie (art. 5 loi de finances pour 2008 modifiant art 104 CID, voir art. 106). Sont exonérés de l'IRG pour une période de 5 ans à compter du 1er janvier 2009 les produits et les plus-values de cession des actions et titres assimilés cotés en bourse ainsi que ceux des actions et parts d'organismes de placements collectifs en valeurs mobilières[53].

Sous-section 3 : les plus-values de cession à titre onéreux d'immeuble bâtis ou non bâtis (art. 77 et s) abrogés par l'article de la loi de finances pour 2009.

1- L'assiette :

Sont considérés comme plus-values de cession à titre onéreux d'immeuble bâtis ou non bâtis : les plus-values effectivement réalisées par des personnes qui cèdent en dehors du cadre de l'activité professionnelle, des immeubles ou fractions d'immeubles bâtis ainsi que des droits immobiliers se rapportant à ces biens.

Toutefois ne sont comprises dans cette base les plus-values réalisées à l'occasion de la cession d'un bien immobilier dépendant d'une succession, pour les besoins de la liquidation d'une indivision successorale existante.

Sont également considérées comme cession à titre onéreux, les donations faites aux parents au-delà du 2ème degré, ainsi qu'aux non parents.

Détermination de la plus-value imposable : Elle est constituée par la différence positive entre le prix de cession du bien et le prix d'acquisition ou de la valeur de création par le cédant.

Le prix de cession est réduit des montants des taxes acquittées et des frais supportés par le vendeur à l'occasion de cette opération de cession.

[52]- Art. 46-2 de la loi de finances pour 2009 modifiant l'art 63 de la loi de finances pour 2002.

Le prix d'acquisition ou de la valeur de création du bien est majoré forfaitairement pour tenir compte des frais d'acquisition, d'entretien et d'amélioration à raison de 8% par année entière. Le contribuable est admis à justifier le montant réel de frais sans que la fraction déductible puisse excéder 30% du prix d'acquisition ou de la valeur de création.

Au cas où il ne peut justifier ces frais, ceux-ci sont évalués forfaitairement à 10% de la valeur actualisée du bien au moment de la cession.

L'administration peut quant à elle réévaluer les immeubles sur la base de la valeur vénale réelle.

2- Les abattements : Le revenu imposable subit les abattements suivants :

- 100% lorsque la cession intervient dans un délai supérieur à 15 ans à compter de l'acquisition ou de la création du bien ;
- 80% lorsque la cession intervient dans un délai compris entre 10 ans et 15 ans,
- 60% lorsque elle intervient dans un délai compris entre 6 et 10 ans,
- 40% lorsque elle intervient dans un délai compris entre 4 et 6 ans,
- 30% lorsque elle intervient dans un délai compris entre 2 et 4 ans,

Le revenu global (art. 85 et s.) : L'impôt sur le revenu global est établi d'après le montant total net annuel dont dispose chaque contribuable. Ce revenu est déterminé en égard

- Aux capitaux que possède le contribuable ;
- Aux professions qu'il exerce ;
- Aux traitements salaires, pensions et rentes viagères qu'il perçoit, ainsi qu'aux bénéfices de toutes opérations lucratives auxquelles il se livre.

- .....
- [53]- Ibib

Ce revenu est calculé sous déduction des charges suivantes :

- Les intérêts des emprunts et dettes contractés à titre professionnels ainsi que ceux contractés au titre de l'acquisition ou de la construction de logements, à la charge du contribuable ;
- Les cotisations d'assurances vieillesse et d'assurances sociales versées par le contribuable à titre personnel ;
- Les pensions alimentaires ; la police d'assurance contractée par le propriétaire bailleur.

Les obligations du contribuable assujetti à l'IRG : Les personnes assujetties à l'IRG sont tenues de souscrire et de faire parvenir avant le 30 avril de chaque année, à l'inspecteur des impôts directs du lieu de leur domicile une déclaration de leur revenu global dont l'imprimé est fournie par l'administration fiscale.

Les salariés qui perçoivent des revenus en sus de leur salaire principal, primes et indemnités y relatives doivent également fournir cette déclaration.

Ne sont pas soumis à cette déclaration les salariés disposant d'un seul salaire et les personnes exerçant en sus de leur activité principale, une activité d'enseignement ou de recherche à titre vacataire ou associé dans les établissements d'enseignement.

Les contribuables doivent fournir dans leur déclaration toutes les indications liées à leur situation et leurs charges de famille, produire l'état des charges pour bénéficier des déductions.

Ils doivent également déclarer le loyer ou la valeur locative de l'habitation principale et des résidences secondaires ainsi que leurs adresses ; de même qu'ils doivent déclarer les voitures de tourisme, caravanes, yachts bateaux de plaisance, avions de tourisme... les domestiques et percepteurs et gouvernantes.

Calcul de l'IRG :

L'IRG est calculé suivant le barème progressif arrêté par l'article du CID :

La progressivité de l'impôt sur le revenu globale[54].

Fraction du revenu imposable (en DA)	
N'excédant pas 120.000	0%
De 120.001 à 360.000	20%
De 360.001 à 1.440.000 DA	30%
Supérieur à 1.440.000 DA	35%

Le recouvrement de l'IRG

L'IRG est recouvré par voie de rôle, cependant certains éléments du revenu sont payés par la voie de la retenue à la source.

Le recouvrement par la voie du rôle (Art. 355).

Le rôle est une liste des contribuables assujettis à l'IRG, dans laquelle il est indiqué pour chacun d'eux le montant du revenu imposable et l'impôt à acquitter. Le receveur des impôts transmet à chaque contribuable inscrit dans ce rôle un avertissement dans lequel il mentionne les sommes à acquitter les conditions d'exigibilité, ainsi que la date de mise en recouvrement (art. 144 CPF).

Le paiement se fait en principe par voie d'acomptes provisionnels pour les contribuables non-salariés et dont le montant de l'imposition ne dépasse pas 1.500 DA. L'impôt est payé par le versement de deux acomptes : le premier du 15 février au 15 mars, le second du 15 mars au 15 juin de l'année suivant celle au cours de la laquelle sont réalisés les bénéfices ou les revenus imposables au titre de l'IRG.

Le montant de chaque acompte est égal à 30% des cotisations mises à la charge du contribuable dans le rôle concernant la dernière année au titre de laquelle il a été imposé (art. 355 CID). Le troisième versement qui est un versement de régularisation est effectué par voie de rôle. En effet le solde de l'impôt est fixé après liquidation du montant annuel de l'imposition effectuée par les services fiscaux.

Le recouvrement par la voie de la retenue à la source :

L'IRG est perçu par voie de la retenue à la source quand il s'agit de certains éléments du revenu.

Les revenus versés par des débiteurs établis en Algérie à des bénéficiaires ayant leur domicile fiscal hors Algérie (art. 33-1). Le taux applicable est celui du barème prévu à l'article 104 du CID. Avant tout transfert de fonds au profit de l'entreprise étrangère, les établissements bancaires doivent s'assurer que le débiteur a rempli correctement ses obligations fiscales (art. 111).

Les produits perçu par les inventeurs ou au titre de droits d'auteur ainsi que tous les produits de la propriété industrielle ou commerciale et de droits assimilés. Le taux est de : 24%.

Les sommes payées en rémunération des prestations de toute nature fournies ou utilisées en Algérie. Cette retenue couvre la TAP et la TVA.

Les produits des actions ou parts sociales ainsi que les revenus assimilés : 15%.

Pour les revenus de créances, dépôts et cautionnements, le taux de la retenus est de 10%. Toutefois ce taux s'élève à 50% libératoire d'impôt quand il s'agit des produits des titres anonymes ou au porteur.

[54]- La loi de finances pour 2008 a réduit le nombre de tranches de 6 à 4 (art. 5).

Pour les intérêts produits par les sommes inscrites sur les livrets d'épargne des particuliers, le taux de la retenue à la source est fixé à : 1% libératoire de l'impôt pour la fraction des intérêts inférieure ou égale à 50.000 DA ; et de 10% pour la fraction des intérêts supérieure à 50.000 DA[2].

Pour les traitements, salaires, pensions et rentes viagères, la retenue est calculée par mensualisation des revenus et par application du barème.

Les rémunérations indemnités, primes et allocations ainsi que les rappels y afférents sont considérés comme une mensualité distincte et soumise à la retenue à la soure15%.

Cette retenue est libératoire sauf le cas de rémunérations provenant des activités occasionnelles à caractère intellectuel quand leur montant annuel dépasse 500.000 DA.

Les salaires des personnels de nationalité étrangère employés en Algérie sont soumis à une retenue à la source à un taux de 20%. Cette retenue s'effectue sans abattement.

TITRE II

L'IMPOSITION DE LA CONSOMMATION

CHAPITRE 1 :L'impôt général sur la consommation : la taxe sur la valeur ajoutée (TVA)

Section 1: Le champ d'application de la TVA Section 2 :

Les obligations des assujettis à la TVA Section 3 :

Déduction et paiement de la TVA

CHAPITRE 2 :Les impôts particuliers sur la consommation

TITRE III : L'IMPOSITION DU CAPITAL

CHAPITRE 1 : L'imposition permanentes sur capital

Section 1: L'impôt foncier

Section 2: L'impôt sur le patrimoine

CHAPITRE 2 : Les impositions occasionnelles sur le capital

Section 1: Les droits d'enregistrement

Section 2: La taxe de publicité foncière

TITRE II

L'IMPOSITION DE LA DEPENSE

CHAPITRE 1 : LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE

Les modalités cumulatives ou la taxe en dépense :

- La taxe cumulative ou la taxe en cascade
- La taxe unique La taxe unique à paiement fractionné, la TVA

Caractéristique de la TVA :

- La neutralité de la TVA
- Difficulté de frauder la TVA

Section 1:Champ d'application de la TVA.

A- Les opérations obligatoirement imposables

- Les livraisons de biens meubles corporels
- Les prestations de services
- Le caractère onéreux de l'activité :
- Les assujettis

1 – Commerce multiple :

2 - Producteur

3 - Les ventes en gros (art. 4) :

B – Les opérations imposables par option

Territorialité de la TVA

C – Les opérations exonérées

1. Les affaires faites en Algérie
2. Affaires faites à l'importation
3. Exemption des affaires faites à l'exportation :
4. Achat en franchise (art. 42)

D – Le fait générateur et exigibilité de la TVA

1. Le fait générateur :
2. L'exigibilité de la TVA

E – Assiette de la TVA

F –Le taux de la TVA

G –Facturation de la TVA

H –La déduction de la TVA

- Les conditions de fond
- Les conditions de forme
- TVA exclue du droit de déduction.

Section 2: Les obligations comptables des assujettis à la TVA

Sous-section 1 : Les commerçants

1– La comptabilité

2 – Les pièces justificatives

- La facture

Sous-section 2 : Les non commerçants, les professions libérales

Section 3: Déclaration et paiement de la TVA.

TITRE II

L'IMPOSITION DE LA DÉPENSE

CHAPITRE I : LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE

Les modalités d'imposition de la dépense :

Elles sont au nombre de trois : la taxe cumulative, la taxe unique et la taxe unique à paiement fractionné.

- La taxe cumulative ou la taxe en cascade : C'est une imposition qui est perçue à chaque étape du processus de production quand le produit fait l'objet d'une revente. L'inconvénient de cette forme d'imposition, il y aura autant d'impositions que d'étapes de production : plus le processus de production est long et plus le produit sera imposé (Grosclaude p. 311).
- La taxe unique : Elle est perçue à l'occasion d'une seule étape du processus économique : au début du processus économique (taxe unique à la production) ou à la fin de ce processus (taxe unique à la consommation).
- La taxe unique à paiement fractionné, la TVA : Elle est perçue à chaque étape du processus de production mais sous déduction de la taxe déjà acquittée aux étapes précédentes.

Créée en 1954 en France, elle est introduite en Algérie par le code des taxes sur le chiffre d'affaires en 1990. C'est un impôt général sur la dépense. Il a vocation à être applicable à l'ensemble des biens et services soumis à la consommation.

Caractéristiques de la TVA

La TVA comporte deux avantages : elle est neutre et rend difficile la fraude.

- La neutralité de la TVA : Elle se vérifie quand il s'agit de la longueur du circuit économique d'une part ; et pour les échanges internationaux.

La TVA est indifférente à la longueur du circuit économique : « le montant de l'impôt sera directement et uniquement fonction du val sur globale du produit et non du nombre d'étapes que comprend son processus de production », (p. 313Grosclaude).

S'agissant des échanges internationaux, une règle universelle est appliquée par la quasi-totalité des états qui consiste à permettre à un produit de quitter l'état exportateur en exonération de TVA, de traverser les états de transit en suspension de la taxe et de ne subir cette imposition que dans l'état de destination, c'est-à-dire l'état final de consommation.

- Difficulté de frauder la TVA : Avec la possibilité de déduire la TVA payée en amont à chaque étape du processus de production ce qui constitue un élément gratifiant, elle incite chaque contribuable à exiger de ses fournisseurs qu'ils lui remettent des factures régulières. Elle permet une surveillance réciproque ou mutuelle des contribuables ce qui aboutit à limiter la fraude puisque tous la déclarent et la paix. (Grosclaude p. 354 et s.).

Section 1 : Champ d'application de la TVA.

Certaines opérations sont obligatoirement imposables, d'autres ne le sont que par option.

A- Les opérations obligatoirement imposables.

Il ressort de l'article 2 du code des taxes sur le chiffre d'affaires que les opérations concernées sont les livraisons de biens meubles corporels et les prestations de services effectuées à titre onéreux.

- Les livraisons de biens meubles corporels : Elles concernent le transfert de propriété ou plus précisément le transfert du pouvoir de disposer d'un bien meuble corporel comme un propriétaire[1]. Les ventes faites par les commerçants-grossistes, les ventes par les grandes surfaces, les activités de commerce multiples, les livraisons à eux-mêmes. Le gaz l'électricité, la chaleur et le froid sont également considérés comme des biens meubles corporels ne rentrent pas dans ce cadre les meubles incorporels (comme les brevets les logiciels) et les immeubles.

- Les prestations de services : Elles sont, généralement définies de manière négative ; c'est-à-dire toutes les opérations qui ne constituent pas une livraison de biens meubles corporels : cessions et concessions de brevets ou de logiciels, les travaux immobiliers, les transports, les locations, le crédit-bail, les prestations fournies par les professions libérales, les travaux d'études et de recherches, les opérations de lotissement et de vente, les ventes et les travaux immobiliers, les opérations réalisées par les banques et les compagnies d'assurances.

- Le caractère onéreux de l'activité : L'article premier insiste sur le fait que la TVA s'applique aux activités qui revêtent un caractère industriel, commercial ou artisanal.

- Les assujettis : Les assujettis : La TVA s'applique quel que soit le statut juridique des personnes qui interviennent pour la réalisation des opérations imposables ou leur situation au regard des autres impôts et quelle que soit la forme ou lia nature de leur intervention. Elle s'applique également aux opérations d'importation (art. 1er du CTCA).

Pour éviter toute ambiguïté concernent certaines activités, le législateur n'a pas manqué de les définir. Ainsi en est-il du commerce multiple, de producteur et de vente en gros.

1- Commerce multiple :

Ce sont les commerces d'achat-revente réalisés dans les conditions de détail réunissant les deux conditions suivantes :

- Les articles mis en vente relevant d'au moins quatre catégories de commerce différentes quel que soit le nombre d'articles mis en vente.
- Le local doit être accessible en libre-service.

2- Producteur :

Par producteur il faut entendre :

- Les personnes physiques ou morales qui, principalement ou accessoirement extraient ou fabriquent les produits, ses façonnent ou les transforment à titre de confectionneurs ou d'entrepreneurs de manufacture en vue de leur donner leur forme définitive ou la présentation commerciale sous laquelle ils seront livrés au consommateur pour être utilisés ou consommés par ce dernier, que les

opérations de façon ou de transformation comportent ou non l'emploi d'autres matières ;

- Les personnes physiques ou morale qui se substituent en fait au fabricant pour effectuer, soit dans ses usines, soit même en dehors de ses usines, toutes opérations se rapportant à la fabrication ou à la présentation commerciale définitive de produits telles les mises en paquetage ou en récipient, les expéditions ou dépôts des dits produits, que ceux-ci soient ou non vendus sous la marque ou au nom de ceux qui font ces opérations ;
- Les personnes ou sociétés qui font effectuer par des tiers, les opérations visées aux alinéas 3 et 2 ci-dessus.

3- Les ventes en gros (art. 4) :

Sont considérées comme vente en gros :

- Les livraisons portant sur des objets qui, en raison de leur nature ou de leur emploi, ne sont pas usuellement utilises par de simples particuliers ;
- Les livraisons de biens faites à des prix identiques, réalisées en gros ou en détail ;
- Les livraisons de produits destinés à la revente quelle que soit l'importance des quantités livrées.

B- Les opérations imposables par option.

Les contribuables dont l'activité se situe hors du champ d'application de la TVA, peuvent opter pour la qualité de redevable de la TVA, dans la mesure où ils livrent à l'exportation, aux sociétés pétrolières, à d'autres redevables de la taxe ou à des entreprises bénéficiant du régime des achats en franchise (art. 3).

L'intérêt de l'option : L'exonération d'une opération au cours d'un circuit de fabrication ou de commercialisation aboutit à une pénalisation puisque l'entreprise exonérée ne peut récupérer la TVA qui lui est facturée. Il y a rupture dans la chaine des déductions du fait que l'un des maillons est taxé comme consommateur final. Cela aboutit à une surcharge, fiscale. Possibilité également pour le contribuable de facturer la TVA aux clients assujettis qui la récupéreront eux-mêmes.

Le contribuable peut déduire de la taxe dont il est redevable celle grevant ses investissements et frais d'exploitation.

Territorialité de la TVA.

Une opération est réputée faite en Algérie :

- En ce qui concerne la vente, lorsqu'elle est réalisée aux conditions de livraison de la marchandise en Algérie ;
- En ce qui concerne les autres opérations, lorsque le service rendu, le droit cédé, l'objet loué ou les études effectuées, sont utilisés en Algérie.

C- Les opérations exonérées

Le code des impôts sur le chiffre d'affaires distingue les opérations faites en Algérie de cette qui sont réalisées à l'importation.

1- Les affaires faites en Algérie :

Sont exclues du champ d'application de la TVA :

- Les affaires de ventes portant sur les produits passibles de la taxe à l'abattage ;
- Les ouvrages d'or, d'argent et de platine ;
- Les affaires faites par les personnes ; dont le chiffre d'affaire est inférieur ou égal à 10.000.000 DA et qui sont soumis à l'impôt forfaitaire unique (IFU).

D'autres opérations sont exemptées de la TVA, elles sont au nombre de 22. Ces exemptions concernent notamment les opérations de vente portant sur le pain, les farines panifiables, céréales semoules, lait et crème de tait non concentrés ni additionnés de sucres et d'autres édulcorants, ainsi que les produits pharmaceutiques[2].

2- Affaires faites à l'importation :

Sont exemptées de la TVA à l'importation :

- Les produits dont la vente à l'intérieur est exonérée de la TVA ;
- L'or à usage monétaire ;

---

[1] M. Cozïan, ouvrage précité, p282.

- Les réparations et transformations des navires et aéronefs algériens à l'étranger ;
- Les marchandises importées dans le cadre du troc.

3- Exemption des affaires faites à l'exportation :

- Les affaires de ventes et de façon qui portent sur les marchandises exportées ;
- Les affaires de ventes et de façon qui portent sur les marchandises d'origine nationale livrées aux magasins sous-douane légalement institués.

Mais sont exclues de cette exemption, les ventes effectuées à l'exportation par les antiquaires et portant sur les curiosités, antiquités, livres anciens, ameublements, objets de collection ainsi que les ventes ponant sur les peintures, les aquarelles, cartes postales, dessins, sculptures originales, gravures ou estampes.

Sont également exclus de cette exemption les pierres gemmes, les métaux précieux, la bijouterie...

4- Achat en franchise (art. 42).

Les entreprises qui réalisent des opérations de commerce extérieur ont la possibilité d'acquérir en franchise de TVA les biens et services destinés à ces opérations. L'intérêt de ce régime suspensif se situe évidemment sur le plan de la trésorerie, puisqu'il évite d'avoir à faire l'avance d'une taxe d'amont, qui sinon ne serait récupérée qu'ultérieurement par voie d'imputation ou de remboursement (fiscal p. 749).

L'autorisation d'achat ou d'importation en franchise de la TVA est délivrée par le directeur régional des impôts territorialement compétent, pour un contingent annuel.

D- Le fait générateur et exigibilité de la TVA

Le fait générateur est l'évènement qui donne naissance à la créance fiscale du trésor.

L'exigibilité est l'évènement qui accorde au trésor le droit de réclamer le paiement de la taxe.

En règle générale, le fait générateur et exigibilité coïncident, c'est le cas des livraisons des biens meubles corporels, ce qui n'est pas le cas des prestations de services et de travaux immobiliers.

Le fait générateur il est constitué :

- Pour les ventes par la livraison juridique ou matérielle de la marchandise toutefois pour la livraison de l'eau potable par l'encaissement total ou partiel du prix ;
- Pour les travaux immobiliers par l'encaissement total ou partiel du prix ;
- Pour les travaux immobiliers dans le cadre exclusif de leur activité, le fait générateur est constitué par la livraison juridique ou matérielle du bien au bénéficiaire ;
- Pour les livraisons à soi-même par la livraison ;
- Pour les importations par l'introduction de la marchandise en douane, le débiteur de cette taxe est le déclarant en douane ;
- Pour les exportations par présentation des produits en douane ;
- Pour les prestations de services par rencaissement total ou partiel du prix.

1. L'exigibilité de la TVA

La date d'exigibilité diffère selon qu'il s'agisse de livraisons de biens meubles corporels ou de prestations de service. Pour les livraisons de biens corporels le fait générateur et l'exigibilité coïncident alors que dans le cas des prestations de services les deux sont événements sont distincts.

Les opérations de livraisons de biens meubles corporels :

C'est à partir de la date de livraison du bien que la TVA devient exigible, peu importe que la vente soit au comptant, à terme, à tempérament ou avec clause de réserve de propriété, location-vente. Dans tous les cas, c'est la remise matérielle du bien qui déclenche l'exigibilité de la TVA.

.....

Voir l'article 9 du code des taxes sur le chiffre d'affaires. Voir également : De n° 11-223 du 21 juin 2011 fixant les équipements et matériels sportifs bénéficiant de l'exonération de la TVA, JORA, n°35, 2011.

La date de paiement n'est pas prise en considération. Si le paiement est effectué, totalement ou partiellement, avant la livraison, la TVA n'est exigible qu'au moment de la livraison. Ainsi le fournisseur les tenu de payer la TVA alors qu'il n'a pas encore obtenu le paiement de sa livraison. En revanche son client peut récupérer la TVA qui lui a été facturée dès la date de livraison, bien qu'il n'ait pas réglé cette derniière[3].

Les prestations de service :

Pour les prestations de services et les travaux immobiliers, le fait générateur et l'exigibilité n'interviennent pas au même moment : le fait générateur correspond à l'exécution des services ou des travaux ; alors que l'exigibilité intervient au moment de l'encaissement du prix.

E- Assiette de la TVA :

Le chiffre d'affaires d'imposable comprend le prix de la marchandise, des travaux ou des services, tous frais, droits et taxes inclus à l'exclusion de la TVA elle-même.

F- Le taux de la TVA :

Il existe deux taux : un taux normal qui est de 17%, et un taux réduit de 7%. Le taux réduit est applicable aux opérations suivantes[4] :

- Opérations réalisées par l'entreprise d'électricité et de gaz ;
- Opérations effectuées par les chantiers de construction navale ;
- Produits des activités artisanales traditionnelles ;
- Loyers des logements sociaux ;
- Exploitations des taxis ;
- Représentations théâtrales et de ballets, les concerts, cirques, spectacles de variétés...

[3]- T. Zitoune et F. GOLIARD, Droit Fiscal des entreprises, Serties, 1er édition, 2007, p. 177.

G- Facturation de la TVA :

L'article 64 du TCA fait obligation à tout redevable de la TVA qui livre des biens ou rend des services à un autre redevable de lui délivrer une facture ou un document en tenant lieu. Ces factures ou documents doit obligatoirement faire apparaître d'une manière distincte, le montant de la TVA réclamée en sus du prix ou comprise dans le prix.

La facture est le support qui permet de régler les problèmes tant d'exigibilité que de récupération de la TVA. Elle est par ailleurs un instrument essentiel du contrôle des complabilités[3].

Par principe, une facture doit être émise dès qu'une opération taxable est réalisée, qu'il s'agisse de la livraison d'un bien ou d'une prestation de services. Toutefois les redevables placés sous le régime de l'impôt forfaitaire unique ne peuvent pas mentionner la TVA sue leurs factures sous peine de se voir appliquer une amende fiscale de 500 à 2.500 DA.

Le lien en facture et déduction :

La facturation de la TVA permet sa déduction. En effet, un client ne peut déduire la TVA que, si elle figure régulièrement sur une facture délivrée par son fournisseur. Oh ne peut récupérer un TVA non facturée quand bien même elle aurait été payée au fournisseur[7].

A l'inverse, toute personne qui facture une TVA, même à tort, en devient redevable, li en est de même lorsqu'une TVA est facturée alors que l'opération est légalement exonérée ou encore lorsque le taux appliqué est erroné. Quand l'erreur est de bonne foi, elle peut être réparée au moyen d'une facture rectificative selon la procédure des affaires annulées ou impayées[8].

Pour le législateur algérien : « toute personne qui mentionne la TVA lorsqu'elle n'est pas effectivement payée, en est réputé personnellement responsable ».

H- La déduction de la TVA :

Selon l'article 29 du code des taxes sur le chiffre d'affaires, la taxe sur la valeur ajoutée mentionnée sur les factures, mémoires ou document d'importation, ayant grevé

les éléments du prix d'une opération imposable, est déductible de la taxe applicable à cette opération.

A chaque stade de la production ou de la distribution, le redevable calcule et facture à son client une taxe (taxe d'aval) correspondant au prix de vente qu'il pratique. Mais (ors du règlement au trésor, l'intéressé impute sur cet impôt le montant de taxe (taxe d'amont) qui a grevé les éléments de son prix de revient matières première achetées, marchandises en stock, immobilisations, prestations de services et il ne verse que la différence entre la taxe facturée au client et la taxe déductible[10].

Le principe de déduction ne va pas s'effectuer opération par opération, ce qui serait impossible à réaliser, mais sur un ensemble d'opération. L'entreprise ne réglera au trésor que la différence entre ce qu'elle a déjà versé en amont pour ses achats et ce qu'elle doit verser en aval pour ses ventes.

Cette déduction et soumise à des conditions au si 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, qui te bien figure dans le bilan ou non, pour vu 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 une facture dans laquelle serait précisé le montant de la TVA, ou un document douanier transite cas d'une opération d'importation.
- TVA exclue du droit de déduction. Elle concerne notamment la TVA ayant grevé les riens, services, matières, locaux non utilisés pour les besoins de l'exploitation d'une activité imposable à cette taxe...[11].

Section 2 : Les obligations comptables des assujettis à la TVA.

Les assujettis à la TVA sont tenus remplir des obligations aussi bien comptables que fiscales. Cependant, parmi ces assujettis, le code des taxes sur le chiffre d'affaires distingue les commerçants des non commerçants.

Sous-section 1 : Les commerçants.

1-La comptabilité :

Les assujettis doivent tenir une comptabilité qui doit être régulière en la forme et sincère quant au fond. Une comptabilité n'est régulière en la forme que si elle remplit les conditions suivantes :

- ✓ Elle doit être complète et régulière ;
- ✓ Elle doit être arithmétiquement exacte ;
- ✓ Elle doit être probante.

Une comptabilité n'est complète et régulière que si elle comporte l'ensemble des livres et documents obligatoires prévois à l'article 9 à 12 du code de commerce, et si elle est tenus selon les dispositions de la loi n°07-11 portant sur le système comptable financier[12] (voir les obligations comptables des contribuables assujettis à l'IBS).

2-Les pièces justificatives:

Les inscriptions comptables doivent être accompagnées de documents de toute nature justifiant ces opérations comptables, il s'agit notamment des factures et d'autres documents.

- La facture les opérations comptabilisées doivent être justifiées par les originaux des factures d'achat et des frais engagés par l'entreprise, ainsi que par le double des factures de ventes (justifiant les ventes), de prestations de service, établis ou reçus par l'entreprise.

L'article 2 de la loi du 23 juin 2004 relative aux conditions d'exercice des activités commerciales institue cette obligation : « Toute vente de biens ou prestations de services effectuée entre les agents économiques doit faire l'objet d'une facture ».

« Le vendeur est tenu de délivrer la facture et l'acheteur de la réclamer. Elle doit être délivrée dès la réalisation de la vente ou de la prestation de services ».

Les conditions de régularité de la facture : Ces conditions sont fixées par le décret exécutif du 10 décembre 2005. La facture doit comporter aussi bien les mentions se rapportant au vendeur que celles se rapportant à l'acheteur.

Les mentions relatives au vendeur sont les suivantes :

- Nom prénom de la personne physique, dénomination ou sociale de la personne morale ;
- Adresse, numéro de téléphone et de fax ainsi que le cas échéant ; l'adresse télématique ;
- Forme juridique de l'agent économique et nature de l'activité ;
- Capital social, le cas échéant ;
- Numéro du registre de commerce ;
- Numéro d'identification statistique ;
- Mode paiement et date de règlement de la facture ;
- Date d'établissement et numéro d'ordre de la facture ;
- Dénomination et quantité des biens vendus et/ou des prestations de services réalisées ;
- Prix total hors taxés ;
- Nature et taux des taxes ou droits et/ou contributions dus la TVA n'est pas mentionnées si l'acheteur en est exonéré ;
- Prix total toutes taxes comprises, libellé en chiffres et en lettres.

Mentions relatives au vendeur sont :

- Nom prénom de la personne physique, dénomination ou sociale de la personne morale ;
- Adresse, numéro de téléphone et de fax ainsi que le cas échéant ; l'adresse télématique ;
- Forme juridique de l'agent économique et nature de l'activité ;
- Capital social, le cas échéant ;

[3]- T. Zitoune et F. GOLIARD, Droit Fiscal des entreprises, Serties, 1er édition, 2007, p. 177.

- ♦ Numéro du registre de commerce ;
- ♦ Numéro d'identification statistique ;

La facture doit également comporter les informations suivantes :

- Les frais de transport s'ils ne sont pas facturé[1], séparément ;
- Les suppléments de prix et notamment les intérêts dus pour vente à terme et les frais constituant une charge d'exploitation pour le vendeur tels les rémunérations d'intermédiaires, les commissions, les courtages et les primes d'assurance lorsqu'ils sont payés par le vendeur et facturés par l'acheteur ;
- Les sommes perçues au titre de la consignation de l'emballage récupérable lorsqu'elles ne font pas l'objet d'une facture séparée.

La facture doit être revêtue du cachet humide et de la signature du vendeur, sauf si elle est établie par voie de télématique. Elle doit également être lisible et ne comporter aucune tache, ni rature, ni surcharge.

La facture est réputée régulière lorsqu'elle est extraite d'un carnet à souches dénommé facturier quelle que soit sa forme, ou établie sous la forme dématérialisée à travers le recours à un procédé informatique. Le facturier est défini par l'article 10 du décret comme étant un carnet à souches comprenant une série ininterrompue et chronologique de factures sur lesquels devront figurer, lors de la réalisation de la transaction, les mentions définies ci-dessus.

Il est à signaler également qu'un facturier ne peut être entamé sans que le précédent ne soit totalement épuisé.

La facture régulièrement annulée doit faire l'objet d'une mention « facture annulée » inscrite clairement en diagonale.

- Les sanctions.

L'art. 18 ; Toute infraction aux règles fixées par le présent décret est sanctionnée conformément aux dispositions de la loi n°04-02 du 23 juin 2004 relative aux conditions d'exercice des activités commerciales. (Voir sanction et comparer avec art. 65 de LF 2003).

Le défaut de facturation ou de sa présentation entrainent l'application d'une amende dont les tarifs sont fixés comme mit : 50.000 DA pour les commerçants détaillants, 500.00 DA pour les commerçants grossistes, et 1.000.000 DA pour les producteurs et importateurs. En cas de récidive, il est fait application du double de ces tarifs. Les marchandises transportées sans facturation ainsi que le matériel de transport de celles-ci sont confisqués lorsqu'ils appartiennent au propriétaire de la marchandise.

Les agents de l'administration fiscale, ayant au moins le grade d'inspecteur, sont également habilités à constater le défaut de facturation[11].

3- Les autres documents justificatifs :

S'agit notamment des doubles des bulletins de paie justifiant les salaires, les rapports annuels des commissaires aux comptes, les registres consignant les délibérations des assemblées générales des associés des sociétés et les rapports des conseils d'administration, etc.

L'enregistrement comptable de toute opération doit comporter les références de la pièce justificative qui l'appui. Les pièces justificatives doivent être conservées pendant un délai de 10 ans, à compter délia date de la dernière opération mentionnée sur les livres ou registres ou la date à laquelle les documents ou pièces ont été établis. Ils peuvent, durant ce délai, être demandés à tout moment par l'administration fiscale.

L'absence ou l'insuffisance de pièces justificatives peut affecter la valeur probante de la comptabilité.

Sous-section 2 : Les non commerçants, les professions libérales.

Toute personne physique, effectuant des opérations passibles de la TVA, doit si elle ne tient pas habituellement une comptabilité permettant de déterminer son chiffre d'affaires, avoir un livre aux pages cotées et paraphées par le service des impôts dont elle dépend sur lequel elle inscrira, jour par jour, sans blanc, ni rature, le montant de chacune de ses opérations, distinguant au besoin, ses opérations taxables et celles qui le ne sont pas.

Section 3 : Déclaration et paiement de la TVA.

Le paiement de la TVA : se fait même que la déclaration du chiffre d'affaires réalisé. En effet, les personnes passibles de la TVA sont tenues :

- De remette ou de faire parvenir, dans les 20 premiers jours qui suivent le mois civil au receveur des impôts du ressort duquel est situé son siège ou son principal établissement, un relevé indiquant le montant des affaires réalisées taxables ;
- Et d'acquitter en même temps l'impôt exigible d'après ce relevé.

Le paiement de la TVA ; est en principe mensuel. Il peut cependant être trimestriel pour les contribuables soumis à l'imposition d'après le régime simplifhé[17] et ceux soumis au régime de la déclaration contrôlée qui perçoivent des bénéfices non commerciaux (activités libérales...). Ces derniers sont tenus de souscrire leur déclaration et de s'acquitter de la taxe exigible dans les 20 premiers jours du mois qui suit le trimestre civil (art. 78).

Quand la livraison des biens ou la prestation de services est effectuée par un assujetti établi hors d'Algérie, la TVA assujetti auto-liquidée par l'acquéreur ou le bénéficiaire de la prestation de services (art ; 83 du code de TCA).

Cas Pratique

Cas Pratique :

Entreprise de vente des produits électriques en gros marquent SCHENEIDER.

Entreprise : SCHENEIDER.

Adresse : 08 Rue Zaddour Ibrahim Oran.

Dénomination : SARL SCHENEIDER

Statut : Algérien.

Capital Social : 5.000.000,00 DA.

Activité Principal : vente en gros de matériel électrique.

Produit : Sous licence Almande.

Désignation : La SARL SCHENEIDER.

Se constituer de (04) quatre Associés.

Les parts sociaux Sont déterminés suivant le PV de l'assemblé général réuni le 03/01/2012.

Les parts sociaux sont distribués comme suit ;

- ✓ Monsieur Kamel Gérant possède 40% des Achats.
- ✓ Monsieur Amine Associé possède 20% des Achats.
- ✓ Monsieur Ismaïl Associé possède 15% des Achats.
- ✓ Monsieur Fouad Associé possède 25% des Achats.

Le commissaire aux comptes était désigné le 02/01/2012, suivant la décision de désignation de l'assemblé générale extraordinaire période de 3ans renouvelable chaque 3ans.

Suivant l'étude fiscale approfondie, on a déterminé les éléments suivant ;

Chiffre d'affaire (CA) de la période 01/01/2014 au 31/12/2014 est de 20.000.000,00 DA (Vingt Millions De Dinars).

Le bénéfice réalisé suivant bilan au 31/12/2014 égal 1.000.000,00 DA (Un Millions De Dinars).

Suivant l'audit fiscal après vérification des documents comptable et fiscal et para fiscal, on a trouvé des anomalies.

Nombre d'employé : 04

- Monsieur Amine salaire de poste 55.000,00 DA.
- Monsieur Saïd salaire de poste 45.000,00 DA.
- Madame Shahinez salaire de poste 30.000,00 DA.
- Madame Imène salaire de poste 40.000,00 DA.

Les salaires versés non pris en considération au système fiscal et comptable.

- Le sponsoring égale = 3.000.000,00 DA.
- Les cadeaux égale = 100 cadeaux.
- Le prix unitaire du cadeau = 5.000,00 DA.

Sachant que la marge bénéficiaire dégage est de 20% du CA Chiffre d'affaire HT suivant les éléments comptable et étude comparative.

L'auditeur fiscal et vérificateur de comptabilité interne ont procédé à une vérification approfondie, afin d'établir des corrections et des résolutions.

Dont il doit appliquer les résolutions ;

1. Résolution N°1 déterminée la TAP (Taxe sur l'activité professionnel).
2. Résolution N°2 détermination de l'IRG salaire.
3. Résolution N°3 détermination de l'IRG d'impôt.

- Sachant que Monsieur Kamel Gérant possède une activité secondaire, autre activité entreprise individuel le bénéfice fiscal et de 1.000.000,00 DA.

- Monsieur Amine Associé possède une activité secondaire, autre activité entreprise individuel le bénéfice fiscal et de 2.000.000,00 DA.

4. Détermination N°4 de l'IBS impôt sur le bénéfice de social.
5. Détermination N°5 de l'IRG
6. Détermination N°6 le nouveau résultat comptable.
7. Détermination N°7 le nouveau résultat fiscal.

- Conclusion.

Correction De Cas Pratique :

- Entreprise : SCHENEIDER.
- Régie : par le droit fiscal algérien.
- Spécialité : vente en gros de matériel électrique.
- Désignation : La SARL SCHENEIDER.
- Capital Social : 5.000.000,00 DA. Détermination suivant procès-verbal de l'assemblé générale.
- Le montant est déterminé suivant l'acte de constitue de l'entreprise établie chez le notaire Maître Benarmasse.
- Le montant de chiffre d'affaire (CA) est appliqué suivant l'écriture comptable SCF : le compte 70 le montant est de 20.000.000,00 DA.
- La marge bénéficiaire est de 20%.
- Le bénéfice déterminé suivant bilan est 1.000.000,00 DA suivant l'étude de dossier, période 01/01/2014 au 31/12/2014.

La marge bénéficiaire est de 20%.

La marge bénéficiaire = 20.000.000,00 DA X 20% = 40.000.000,00 DA

Étude des Salaires :

Monsieur Amine : salaire de poste 55.000,00 DA mensuel.

Montant de salaire annuel.

Monsieur Amine : salaire de poste 55.000,00 DA X 12 = 660.000,00 DA

CNAS = 35% qui se compose 9% pour sécurité social paye par l'employé et 26% pour l'employeur.

CNAS = 660.000,00 DA X 35% = 231.000,00 DA

Monsieur Saïd : salaire de poste 45.000,00 DA mensuel.

Montant de salaire annuel.

Monsieur Saïd : salaire de poste 45.000,00 DA X 12 = 540.000,00 DA

CNAS = 540.000,00 DA X 35% = 189.000,00 DA

Madame Shahinez: salaire de poste 30.000,00 DA mensuel.

Montant de salaire annuel.

Madame Shahinez: salaire de poste 30.000,00 DA X 12 = 360.000,00 DA

CNAS = 360.000,00 DA X 35% = 126.000,00 DA

Madame Imène: salaire de poste 40.000,00 DA mensuel.

Montant de salaire annuel.

Madame Imène: salaire de poste 40.000,00 DA X 12 = 480.000,00 DA

CNAS = 480.000,00 DA X 35% = 168.000,00 DA.

Observation : Sachant que la déclaration de CNAS est payée par trimestre.

Étude des Charges :

1. Les Charges Déductibles :

Les salaires sont des charges déductibles et ils ne sont pas pris en considération au bilan.

- salaire de poste Annuel.
- Monsieur Amine = 660.000,00 DA Annuelle
- Monsieur Saïd = 540.000,00 DA Annuelle
- Madame Shahinez = 360.000,00 DA Annuelle
- Madame Imène = 480.000,00 DA Annuelle

Total = 660.000,00 DA + 540.000,00 DA + 360.000,00 DA + 480.000,00 DA

Total = 2.040.000,00 DA

2. CNAS :

Montant de sécurité social de chaque employer annuellement.

- Monsieur Amine = 231.000,00 DA
- Monsieur Saïd = 189.000,00 DA
- Madame Shahinez = 126.000,00 DA
- Madame Imène = 168.000,00 DA

Total = 231.000,00 D + 189.000,00 DA + 126.000,00 DA + 168.000,00 DA

Total = 714.000,00 DA

Sponsoring

Suivant la procédure fiscale.

Maximum : 10% des chiffres d'affaire.

Chiffre d'affaire = 20.000.000,00 DA

Réglementation :

20.000.000,00 DA X 10% = 2.000.000,00 DA

Le montant appliqué au bilan = 3.000.000,00 DA

Le montant à réintégrer comme charge non déductible.

3.000.000,00 DA - 2.000.000,00 DA = 1.000.000,00 DA

Sponsoring

100.000,00 DA charge non déductible à réintégrer.

Les Cadeaux

Suivant l'énorme fiscal égal de 500 DA par cadeau.

L'entreprise a appliqué 5.000,00 DA par cadeau le montant à reconstituer par le prix unitaire du cadeau à réintégrer.

5.000,00 DA - 500 DA = 4.500,00 DA par cadeau.

Le nombre de cadeau= 100 cadeau

100 X 4.500,00 DA = 450.000,00 DA.

Le montant de 450.000,00 DA représente une différence d'écart comme charge non déductible suivant la réglementation fiscale, ce montant est réintégré.

Détermination De Bénéfice Fiscal :

Bénéfice fiscal = Bénéfice comptable + Les charges déductibles - Les charges non déductibles.

Bénéfice comptable = 4.000.000,00 DA

Les Charges Déductibles

1. Les Salaires : 2.040.000,00 DA
2. CNAS : 714.000,00 DA

Les Charges Non Déductibles.

Sponsoring = 1.000.000,00 DA

Les Cadeaux = 450.000,00 DA

Les Charges Déductibles

Salaires + CNAS = 2.040.000,00 DA + 714.000,00 DA

Salaires + CNAS = 2.754.000,00 DA

Car l'entreprise SARL SCHENEIDER a payé les salaires et la sécurité social CNAS, mais elles ne sont pas comptabilisées dans le centralisateur.

Les Charges Non Déductibles.

Sponsoring + Les Cadeaux = 1.000.000,00 DA + 450.000,00 DA

Sponsoring + Les Cadeaux = 1.450.000,00 DA

L'équation

Bénéfice Fiscal = Bénéfice comptable + Les charges non déductibles - Les charges déductibles

Bénéfice Fiscal = 4.000.000,00 DA + 1.450.000,00 DA - 2.754.000,00 DA

Bénéfice Fiscal = 2.696.000,00 DA

TAP = 2% du chiffre d'affaire

TAP = 20.000.000,00 DA X 2% = 400.000,00 DA

IBS = La réglementation de IBS (Impôt sur le bénéfice de société).

Les taux se composent de 3 taux.

- 26% pour l'importation.
- 23% pour vente en gros.
- 19% pour les entreprises de productions dans un cadre spécifique et réglementé.

IBS : Bénéfice Fiscal X 23%

IBS = 2.696.000,00 DA X 23%

IBS = 620.080,00 DA

Le Bénéfice à Distribuer :

Le Bénéfice à Distribuer = Bénéfice Fiscal - IBS

Le Bénéfice à Distribuer = 2.696.000,00 DA - 620.080,00 DA

Le Bénéfice à Distribuer = **2.075.920,00 DA**

Suivant la loi de finance des 2014 – 2015 la réglementation applique l'IRG de 10% d'une manière forfaitaire et libératoire avant distribution de bénéfice.

IRG = Bénéfice à Distribuer X 10%

IRG = 2.075.920,00 DA X 10%

IRG = 207.592,00 DA

Bénéfice à distribuer aux associées après déduction de l'IBS et l'IRG.

2.075.920,00 DA - 207.592,00 DA = **1.868.328,00 DA**

Bénéfice à distribuer suivant la répartition des parts par associées :

- ✓ Mr Kamel = 1.868.328,00 DA X 40% = **747.331,20 DA**
- ✓ Mr Amine = 1.868.328,00 DA X 20% = **373.665,60 DA**
- ✓ Mr Ismaïl = 1.868.328,00 DA X 15% = **280.249,20 DA**
- ✓ Mr Fouad = 1.868.328,00 DA X 25% = **467.082,00 DA**

Répartition de l'IRG suivant les parts des associées qui possède des revenus des entreprises individuelles externe.

I. Mr Kamel possède une activité secondaire individuelle le montant égale : 1.000.000,00 DA.

Barème d'IRG				
0	–	120 000,00	→	Taux = 0%
120 000,00	–	360 000,00	→	Taux = 20%
360 000,00	–	144 000,00	→	Taux = 30%
Supérieur à	–	144 000,00	→	Taux = 35%

Le montant de l'IRG de Mr Kamel.

0 – 120 000,00 → Taux = 0% → 0

120 000,00 - 360 000,00 =

(360 000,00 - 120 000,00) → 240 000,00 DA

360 000,00 → 1 000 000,00(240 000,00 X 20%) = 48 000,00 DA

(1 000 000,00 - 360 000,00) = 640 000,00 DA

640 000,00 X 30% = 192 000,00 DA

Le montant Total de l'IRG impôt concernant Mr Kamel.

(0 + 48 000,00 + 192 000,00 = 240 000,00 DA

Le montant d'IRG de Mr Kamel = 240 000,00 DA

II. Mr Amine possède une activité secondaire individuelle le montant égal 2 000 000,00DA, le montant de l'IRG suivant barème est ;

0 – 120 000,00 → Taux = 0% → 0

120 000,00 - 360 000,00 → Taux = 20%

(360 000,00 - 120 000,00) → 240 000,00 DA

240 000,00 X 20% = 48 000,00 DA

360 000,00 → 1 440 000,00 - Taux = 30%

1 440 000,00 - 360 000,00 = 1 080 000,00 DA

1 080 000,00 DA X 30% = 324 000,00 DA

1 440 000,00 – 2 000 000,00 → Taux = 35%

(2000 000,00 - 1 440 000,00) = 560 000,00 DA

560 000,00 DA X 35% = 196 000,00 DA

Le montant Total de l'IRG impôt concernant Mr Amine.

0 + 48 000,00 DA + 324 000,00 DA + 196 000,00 DA = 568 000,00 DA

Le montant d'IRG de Mr. Amine = <u>568 000,00 DA</u>

<u>IRG salaire</u>

IRG salaire concernant les employés travailleurs.

Salaire de pose de Mr Amine

Mensuelle = 55.000,00 DA

<u>Barème IRG Salaire</u>.

0 – 10 000,00 → Taux = 0%

10 000,00 – 3 000,00 → Taux = 20%

30 000,00 – 120 000,00 → Taux = 30%

Supérieur à – 120 000,00 → Taux = 35%

<u>Concernant Mr Amine</u>

Salaire de pose = 55 000,00 DA

Sécurité social CNAS = 9% de l'employés retenu à la source

Sécurité social CNAS = 55 000,00 DA X 9% = 4 950,00 DA

Salaire imposable à l'IRG salaire

55 000,00 DA - 4 950,00 DA = 50 050,00 DA

Application de barème IRG salaire

0 – 10 000,00 → Taux = 0% → 0

10 000,00 - 30 000,00

- (30 000,00 - 10 000,00) = 20 000 000,00 DA X 20% = 4 000,00 DA

- (30 000,00 - 50 050,00 DA)

(- 50 050,00 DA - 30 000,00) = - 20 050,00 DA X 30% = 6 015,00 DA

Montant Total : 0 + 4 000,00 DA + 6 015,00 DA = 10 015,00 DA

Moins Abattement de 1 500,00 DA

Le montant de l'IRG Mr Amine

10 015,00 DA – 1 500,00 DA = **8 515,00 DA**

IRG salaire de Mr. Saïd :

Salaire de pose = 45 000,00 DA

Sécurité social CNAS = 9% de l'employés retenu à la source

Sécurité social CNAS = 45 000,00 DA X 9% = 4 050,00 DA

Salaire imposable à l'IRG salaire

45 000,00 DA - 4 050,00 DA = 40 950,00 DA

Application de barème IRG salaire

0 – 10 000,00 → Taux = 0% → 0

30 000,00 DA - 10 000,00 DA = 20 000,00 DA X 20% = 4 000,00 DA

30 000,00 DA - 40 950,00 DA

(40 950,00 DA - 30 000,00 DA)= 10 950,00 DA X 30% = 3 285,00 DA

Montant Total : 0 + 4 000,00 DA + 3 285,00 DA = 7 285,00 DA

Moins Abattement de 1 500,00 DA

Le montant de l'IRG Mr Saïd

7 285,00 DA - 1 500,00 DA = **5 785,00 DA**

IRG salaire de Madame Shahinez :

Salaire de pose = 30 000,00 DA

Sécurité social CNAS = 9% de l'employés retenu à la source

Sécurité social CNAS = 30 000,00 DA X 9% = 2 700,00 DA

Salaire imposable à l'IRG salaire

30 000,00 DA - 2 700,00 DA = 27 300,00 DA

Application de barème IRG salaire

0 – 10 000,00 → Taux = 0% → 0

10 000,00 → 27 300,00 DA

27 300,00 DA - 10 000,00 DA = 17 300,00 DA X 20% = 3 460,00 DA

Montant Total : 0 + 4 000,00 DA + 3 460,00 DA = 7 460,00 DA

Moins Abattement de 1 500,00 DA

Le montant de l'IRG Madame Shahinez :

7 460,00 DA - 1 500,00 DA = **5 960,00 DA**

IRG salaire de Madame Imène:

Salaire de pose = 40 000,00 DA

Sécurité social CNAS = 9% de l'employés retenu à la source

Sécurité social CNAS = 40 000,00 DA X 9% = 3 600,00 DA

Salaire imposable à l'IRG salaire

40 000,00 DA - 3 600,00 DA = 36 400,00 DA

Application de barème IRG salaire

0 – 10 000,00 → Taux = 0% → 0

10 000,00 → 30 000,00 DA

30 000,00 DA - 10 000,00 DA = 20 000,00 DA X 20% = 4 000,00 DA

30 000,00 DA - 36 400,00 DA

36 400,00 DA - 30 000,00 DA = 6 400,00 DA X 30% = 1 920,00 DA

Montant Total : 0 + 4 000,00 DA + 1 920,00 DA = 5 920,00 DA

Moins Abattement de 1 500,00 DA

Le montant de l'IRG Madame Imène :

5 920,00 DA - 1 500,00 DA = **4 420,00 DA**

Le montant global de l'IRG salaire concernant les employés de la SARL SCHENEIDER:

- ✓ Mr Amine Montant IRG salaire **8 515,00 DA**
- ✓ Mr Saïd Montant IRG salaire **5 785,00 DA**
- ✓ Madame Shahinez Montant IRG salaire **5 960,00 DA**
- ✓ Madame Imène Montant IRG salaire **4 420,00 DA**

Le montant d'IRG salaire est versé mensuelle avant le 20 du mois prochaine par G50 au service des impôts (recette des impôts el-makari Oran).

Le Total de **24 680,00 DA** doit être versé par G50 au service des impôts recette (recette des impôts el-makari Oran). Avant le 20 du mois prochain.

Remarque :

Le montant de CNAS versé à la sécurité social d'Oran se consiste de deux (2) taux ;

1. Le taux de 9% est à la charge de l'employer.
2. Le taux de 26% est à la charge de l'employeur.
3. Le total de 35% sera versé suivant deux procédures.

- Si l'entreprise à main de (09) employés, le montant sera versé trimestrielle.
- Si l'entreprise possède plus (+) de neuf (09) employés le montant de sécurité social (CNAS) sera versé mensuellement.

Concernant notre cas, la SARL SCHENEIDER à quatre (04) employés, donc elle paiera la sécurité sociale (CNAS) trimestrielle.

I. L'objet de l'exercice.

L'objet de l'exercice et de présenter les différents procédures fiscales (fiscalité d'entreprise) pratique en Algérie et cela démontre le rôle de la fiscalité ordinaire pour améliorer le budget de l'état et qui est base de la connaissance du régime fiscal et bien connaitre.

1. le résultat comptable.
2. le résultat fiscal.

En appliquant l'équation :

Résultat fiscal = résultat comptable + les charges non déductible - les charges déductible.

Afin de procéder à l'application de l'IRG impôt sur le relevé global qui à une relation solide avec le bénéfice fiscal.

II. La maitrise de l'application de l'IBS :

Impôt sur le bénéfice de société qui se base sur le résultat fiscal.

III. L'IFU :

Impôt forfaitaire unique se base sur le chiffre d'affaire hors taxe en appliquant deux (2) taux ;

1. Un taux pour achat revente taux 5%.
2. Un taux pour prestation de service un taux de 12%.

Le chiffre d'affaire hors taxe maximum égale à 30 000 000,00 (Trente Million de Dinard).

Conclusion :

Cette vérification est liée à la procédure de l'audit fiscal suite à la demande de directeur (le gérant de l'entreprise). Et cela pour éviter tous problèmes et minimiser les dégâts, si l'administration fiscale applique le redressement lié à une vérification dans le future.

Cette pratique donne au gérant la main pour minimiser les dégâts de faute de gestion et s'alignera à la procédure des clauses de système comptable et fiscal international (IAS - IFAS) afin de donner une image fiable dans le bute de sauvegarder les intérêts des associés, et opter pour la transparence afin de concrétisé une entreprise durable.

Payé les impôts d'une manière correcte, c'est une force humanitaire et sociales amènera les contribuables et les redevables des imports à améliorer la vie quotidien de la société, dans le cas contraire l'administration fiscal elle est obligée d'appliquer les pénalités de redressement de 25% dans le cas des omissions et faute fiscal de 1er degré lié à la négligence, et si l'administration fiscale prouve le cas contraire elle applique les taux répressif de manœuvre frauduleuse de 100% pour les impôts direct et taux de 100% à 200% avec application de peine d'une année à 5 ans de prison suivant l'article (226 – 227 – 228 – et 303) des impôts.

1- Art. 65 de la loi de finances pour 2003.

2- Voir l'article 66 du code des TCA et les articles 22 à 29 du CID.

3- Ce sont les contribuables qui ne sont pas soumis à l'IFU et dont le chiffre d'affaires n'excède pas 30.000.000 DA.

Bibliographie

Ouvrages généraux :

- La fiscalité à la portée de tous, A. Bouderbal, La maison du livre ;
- Droit fiscal des entreprises, T. Zitoune, F. Goliard, Berti, 2008 ;
- Droit fiscal général, N. Baccouche, 2008 ;
- Fiscal 2007, Moménto pratique, FancisLefevbre, 2009 ;
- Droit fiscal, Bienvenu (J. J), Lambert (T), Puf, 3ème édition ;
- Droit fiscal général, J. Grosclaude, Ph. M archessou, Dalloz, 2007 ;
- Précis de fiscalité des entreprises, M. Cozian, Litec Fiscal, 2007-2008.

Code des impôts :

- Code des impôts directs et taxes assimilées ;
- Code des taxes sur le chiffre d'affaires ;
- Code des impôts indirects ;
- Code de l'enseignement ;
- Code du timbre ;
- Code des procédures fiscales.

Textes :

- Loi n° 07-11 du 25 novembre 2007 portant système comptable financier, JORA n° 74, 2007 ;

❖ Décret exécutif n°08-156 du 26 mai 2006 portant application des dispositions de la loi n°07-11 du 25 novembre 2007 portant système comptable financier, JORA A. 2008.

❖ Arrêté du 26 juillet 2008 fixant les règles d'évaluation et de comptabilisation, le contenu et la présentation des états financiers ainsi que la nomenclature et les règles de fonctionnement des comptes, JORA n°19, 2008 ;

❖ Arrêté du 26 juillet 2008 fixant les seuils de chiffres d'affaires, d'effectif et l'activité applicable aux petites entités pour la tenue de la comptabilité financière simplifiée, JORA n°19, 2008.