



# Un état actuel des relations administration fiscale-contribuables

*YANAT Abdelmadjid: Maître de conférences "A"  
Faculté de droit université d'Alger1*

## **Résumé :**

Dépositaire d'une très forte tradition régaliennne, l'administration fiscale a su, à sa manière, s'engager depuis 1991 dans un processus de modernisation de ses structures de gestion de l'impôt et d'amélioration de ses relations avec les contribuables.

Elle a su faire sa mue et se rapprocher davantage des contribuables en se transformant en une administration de service en créant de nouvelles structures de gestion de l'impôt par « clientèle » et en mettant en place un dispositif de qualité de service ainsi que des procédures facilitant pour les contribuables l'accomplissement de leurs obligations fiscales.

## **Abstract:**

Depository of a very strong regal tradition, the tax administration knew, in its own way, to commit itself since 1991 into a modernization process of its structures of tax management and improvement of its relations with the taxpayers.

It came closer more to the taxpayers while turning into a service administration creating new structures of management of the tax by "customer" and putting in place a system of quality of service and procedures facilitating for the taxpayers the achievement of their tax obligations.

Le thème des rapports administration – administrés a été une des préoccupations de la doctrine officielle des pouvoirs publics depuis quelques années.

Cette préoccupation a été prise en compte en 1984 avec la création du « commissariat à la réforme administrative et à l'innovation administrative »<sup>1</sup> dont l'objet vise au « rapprochement de l'administration de l'administré, l'adaptation constante des structures de l'administration et de gestion aux impératifs du développement, l'efficacité de leur fonctionnement et la modernisation permanente de leurs méthodes et procédures d'action... »<sup>2</sup>.

Quatre ans plus tard, a été promulgué le décret n° 88-131 du 4 juillet 1988 organisant les rapports entre l'administration et les administrés<sup>3</sup>. Ce texte adopté dans le contexte des réformes économiques de 1988 trouve son origine dans un document du Ministère de l'Intérieur intitulé « La bureaucratie : manifestation et enjeux » (novembre 1987)<sup>4</sup>.

Ce décret qui renferme plusieurs dispositions relatives aux principes généraux, organisant les rapports entre administration et tous les administrés en général s'impose, certes, à l'administration fiscale mais, ne vise nullement la relation particulière entre l'administration fiscale et le contribuable telle qu'elle a été fixée en droit par le Code des Procédures Fiscales et, où l'administration fiscale – en tant que puissance bien structurée – apparaît avec des prérogatives étendues en matière d'investigation et de contrôle entre autres.

Ainsi, bien que dépositaire d'une très forte tradition régaliennne, l'administration fiscale a su, à sa manière, s'engager depuis 1990, dans des réformes importantes dites de modernisation de ses structures, et d'amélioration des relations avec les « usagers »<sup>5</sup>, de sorte à faire évoluer ces relations – qui reposaient traditionnellement sur le principe d'autorité – vers « un rapport fondé davantage sur la confiance et le respect réciproque »<sup>6</sup>.

La modernisation de l'administration fiscale va reposer, selon un programme dévoilé par la Direction Générale des Impôts lors d'un séminaire précité, sur un recentrage de ses missions autour du

contribuable, considéré désormais comme « usager », bénéficiaire d'un service de qualité fourni par une administration fiscale qui se présente comme une administration de service tout en assurant son rôle de contrôle (I).

Cette administration fiscale, d'un type nouveau, va beaucoup plus loin, en considérant le contribuable non seulement comme « usager » mais, en nourrissant aussi l'ambition de hisser leurs relations, au « rang de partenariat » tout en simplifiant le système fiscal et les procédures avec pour objectif le développement du civisme fiscal (II).

### **I/ La transformation de l'administration fiscale en administration de service :**

La relation entre administration fiscale et les contribuables fait observer M. le Professeur LAMBERT<sup>7</sup> « n'est toutefois pas réductible à l'application de dispositions législatives et réglementaires car l'administration fiscale a une représentation symbolique spécifique aux yeux du public... elle symbolise des pouvoirs étendus en matière de contrôle ; elle est l'archétype d'une administration puissante et structurée avec laquelle il est difficile d'entretenir un dialogue égalitaire ».

Cet extrait de l'étude de M. le Professeur LAMBERT résume parfaitement le type de rapports entretenus entre l'administration fiscale et les contribuables jusqu'à ces dernières années. Perçue comme telle, l'administration a entrepris, ces dernières années, d'effectuer sa mue et de se rapprocher davantage du contribuable<sup>8</sup> en décidant d'entreprendre un programme de modernisation qui va se traduire tout d'abord, par une transformation de ses structures de gestion de l'impôt par « clientèle » (A) et, dans le prolongement, de mettre en place un dispositif de qualité de services et des procédures facilitant l'accomplissement des obligations fiscales des contribuables (B).

### **A/ La création de nouvelles structures de gestion de l'impôt par « clientèle » :**

La nouvelle organisation de la gestion de l'impôt par clientèle est composée de trois entités ayant chacune, la charge exclusive d'une

catégorie de contribuable bien déterminée. Il s'agit de la Direction des Grandes entreprises (DGE), du Centre des Impôts (CDI) et du Centre de Proximité des Impôts (CPI).

Ces trois nouvelles structures sont constituées chacune en qualité « d'interlocuteur unique » des contribuables qui relèvent de leur compétence<sup>9</sup>.

***a- La Direction des Grandes Entreprises (DGE) :***

La DGE est la structure ayant la charge d'entreprises qui relèvent de son champ de compétence notamment, les entreprises exerçant dans le secteur des hydrocarbures, les sociétés étrangères implantées en Algérie membres de groupes étrangers ainsi que celles n'ayant pas d'installation professionnelle permanente en Algérie, les sociétés de capitaux, de personnes ayant opté pour le régime fiscal des sociétés de capitaux dont le chiffre d'affaires annuel est supérieur à 100 millions de dinars et ; les groupements de sociétés de droit ou de fait lorsque le chiffre d'affaires annuel est supérieur ou égal à 100 millions de dinars<sup>10</sup>. Les entreprises regroupées au sein de la DGE représentent un enjeu budgétaire majeur avec des recettes fiscales de plus de 70%<sup>11</sup>.

***b- Le Centre des Impôts (CDI) :***

Les CDI assurent la gestion fiscale « des entreprises soumises au régime du réel non éligibles à la DGE ainsi que l'ensemble des professions libérales »<sup>12</sup>. Elles participent au budget de l'Etat avec 25% du revenu fiscal<sup>13</sup>.

***c- Le Centre de Proximité des Impôts (CPI) :***

Les CPI qui représentent 5% des recettes fiscales<sup>14</sup> regroupent :

- « - des entreprises individuelles soumises au régime du forfait ;
- « - des exploitations agricoles ;
- « - des personnes physiques, au titre de l'impôt dû sur leur revenu global ou sur leur patrimoine, ainsi que de la taxe applicable à leurs biens immeubles bâtis et non bâtis ;

« -des établissements publics à caractère administratif, associations ou tout autre organisme, au titre des impôts et taxes dus sur les salaires et rémunérations versés ou tout autre segment taxable de leurs activités ;

« les entreprises dépendant de la direction des grandes entreprises ou des centre des impôts au titre des impôts ou taxes non pris en charge par leur structure fiscale de rattachement »<sup>15</sup>.

C'est donc dans ce nouveau cadre de modernisation de la gestion de l'impôt qu'a été institué un nouveau dispositif visant à renforcer le contenu et la qualité des services aux contribuables avec pour objectif de transformer l'administration fiscale en administration de services tout en restant une administration de contrôle.

### **B/ Améliorer l'acceptation de l'impôt par la mise en place d'un dispositif de qualité de service :**

La création de ces nouvelles structures de gestion de l'impôt avait pour finalité non seulement la recherche de l'efficacité et, par conséquent, la rentabilité de leur gestion mais aussi, de recentrer leurs missions autour du contribuable qualifié d'usager, voire de « partenaire privilégié »<sup>16</sup> de l'administration fiscale en vue de renforcer davantage son adhésion au paiement de l'impôt.

Dès lors, faire mieux accepter l'impôt implique de créer un lien de confiance avec le contribuable – usager titulaire d'un droit qui lui donne droit à avoir un service de qualité.

#### **a/ Un service de qualité :**

L'administration fiscale en se présentant comme étant une administration de service permet – à travers la nouvelle organisation de gestion de l'impôt par « clientèle » – à diverses catégories de contribuables d'effectuer toutes leurs opérations avec un interlocuteur fiscal unique et dans un même lieu.

Cette consécration de l'interlocuteur fiscal unique s'est accompagnée, de manière concomitante, de différents instruments ou mesures tendant à faciliter « l'acte contributif du contribuable-citoyen,

l'amélioration de la qualité de l'information et l'optimisation des différents modes d'accueil du public »<sup>17</sup>.

Ainsi, l'administration fiscale s'est engagée à mettre en œuvre un « référentiel de qualité de service »<sup>18</sup> qualifié « d'outil de promotion de la culture de l'accueil et de la qualité de service »<sup>19</sup>.

Inspiré de pratiques internationales les plus performantes, ce référentiel de qualité de service comprend vingt engagements souscrits par l'administration fiscale aux termes desquels elle s'est engagée à multiplier les possibilités d'accès et de contact des contribuables avec les services fiscaux (a) ainsi qu'à faciliter l'accomplissement de leurs obligations fiscales (b).

*b) La multiplication des possibilités d'accès et de contact des contribuables avec les services fiscaux :*

Outre l'institution d'un interlocuteur unique et d'un guichet unique pour chaque catégorie de contribuable, l'administration fiscale, dans le cadre de l'amélioration de ses relations avec les contribuables, a renforcé son dispositif de communication et d'information en garantissant, d'une part, un accès à ses services quel que soit le canal utilisé et, d'autre part, en assurant le traitement des demandes des contribuables dans des délais réglementaires.

Tout d'abord, en ce qui concerne l'accueil téléphonique, considéré comme le mode préféré de prise de contact par un grand nombre de contribuables ; l'administration fiscale a réorganisé l'accueil suivant des « normes standardisées et harmonisée au niveau de tous les services »<sup>20</sup> tout en développant de nouveaux modes d'appels téléphoniques que sont les centres d'appels et en assurant une formation appropriée aux personnels chargés de traiter les demandes des contribuables<sup>21</sup>.

Ensuite, le traitement des correspondances écrites, comme mode privilégié utilisé par les contribuables dans leurs relations avec l'administration fiscale, a fait l'objet d'engagements particuliers. Ainsi, les réponses doivent, tout d'abord, être adressées aux contribuables dans un délai maximum de 30 jours et être rédigées dans un style

compréhensible de sorte à les rendre accessibles à tous les contribuables<sup>22</sup>.

Enfin, avec la création du site web de la Direction Générale des Impôts ([www.mfdgi.gov.dz](http://www.mfdgi.gov.dz)) riche en rubriques<sup>23</sup>, les contribuables peuvent désormais adresser des courriels à l'adresse : « [contact\\_dgi@mf.gov.dz](mailto:contact_dgi@mf.gov.dz) » et obtenir des réponses à leurs demandes de renseignements et d'informations dans des délais n'excédant pas 3 jours<sup>24</sup>. Ce canal de communication moderne, beaucoup plus commode et surtout rapide, est de plus en plus utilisé par les internautes. En 2013, on compte 825 courriels reçus par la Direction Générale des Impôts dont 98% ont été traités et les réponses ont été transmises dans un délai de 3 jours maximum<sup>25</sup>.

La dématérialisation des procédures fiscales rendue possible par la création de ce site web de la DGI permet, désormais, aux entreprises éligibles à la Direction des Grandes Entreprises de faire leur déclaration et de payer à distance leurs impôts à partir de l'adresse web : [www.jibayatic.dz](http://www.jibayatic.dz)<sup>26</sup>.

Le nombre de dossiers de contribuables utilisant cette procédure est passé de 988 en 2006 à 2125 en 2012<sup>27</sup>.

Ainsi, la création de nouvelles structures administratives de gestion de l'impôt par « clientèle », la mise en place d'un dispositif de qualité de service témoignent de la volonté de moderniser et d'adapter la gestion de l'impôt, d'améliorer les relations avec les usagers ainsi que d'opérer une transformation de l'administration fiscale, jusque-là, confinée dans des missions d'assiette, de recouvrement et de contrôle, en une administration de service dont « l'attitude ... est un facteur important du consentement direct du citoyen à l'application de la loi fiscale »<sup>28</sup>.

Cette nouvelle approche qui place le contribuable au centre de l'action de l'administration fiscale ainsi que la simplification du système fiscal et des procédures entreprises de façon concomitante a pour objectif stratégique le développement du civisme fiscal.

## **II/ Simplifier le système fiscal et les procédures pour renforcer la sécurité juridique et développer le civisme fiscal :**

La démarche de modernisation de la gestion de l'impôt, l'amélioration des relations avec les usagers entreprise depuis les années 2000 entrent dans la stratégie de l'administration fiscale qui vise, avant tout, à développer le civisme fiscal, considéré, selon le Directeur Général des Impôts comme étant « l'accomplissement volontaire des obligations fiscales ... enjeu essentiel pour l'Etat dans un contexte d'évolution économique et sociale du pays »<sup>29</sup>.

Cependant, cette amélioration des relations contribuables-administration fiscale, ne tient pas seulement à des changements d'attitude de cette dernière, voire à « des comportements et manière de faire, à des petites choses purement formelles et symboliques... d'un grand intérêt »<sup>30</sup> certes, mais aussi et surtout, à un assouplissement des mécanismes juridiques propres à la matière fiscale qui prend la forme d'une sorte de « bilatéralisation »<sup>31</sup> des relations entre l'administration fiscale et le contribuable (A) ainsi que par l'aménagement des obligations fiscales par des dispositifs contractuels (B).

### **A/ La « bilatéralisation » des relations administration fiscale - contribuable :**

La loi en matière fiscale touche normalement de la même manière toutes les personnes placées dans une même situation conformément aux principes d'égalité de tous devant l'impôt et de l'égalité contenus dans la constitution de 2016<sup>32</sup>. Or, dans la pratique, les contribuables peuvent être conduits à interroger l'administration fiscale à propos de l'application de la règle fiscale, à dialoguer avec elle sur la manière d'appliquer la règle fiscale, voire à solliciter une sorte « d'accord préalable » sur l'application qu'ils se font de l'application de cette règle fiscale qui ne sera pas remis en cause par l'administration lors d'une vérification fiscale.

Cette préoccupation des contribuables a été prise en compte par le législateur qui a inséré dans la loi de finances pour 2012 des dispositions



instituant le mécanisme du rescrit<sup>33</sup> qui s'inscrit, ainsi, dans le sillage de la modernisation de l'administration fiscale et du perfectionnement des procédures fiscales.

Ce mécanisme du rescrit, peut être considéré comme faisant partie des « différents outils visant à « bilatéraliser » et à pacifier les relations avec les contribuables ... à renforcer le civisme fiscal »<sup>34</sup> ainsi qu'à accroître les garanties et renforcer la sécurité juridique pour les contribuables.

**a/ Le rescrit : une assurance de l'administration fiscale quant à l'application d'une règle fiscale à une situation de fait :**

Le rescrit du latin *rescribere* est un terme désignant la réponse d'un empereur romain portant sur une question de droit<sup>35</sup>. Cette technique introduite dans la plupart des pays a, depuis peu, été introduite dans notre droit interne par l'article 47 de la loi de finances pour 2012<sup>36</sup> et précisée par le décret exécutif n° 12-334 du 8 septembre 2012<sup>37</sup>.

Ainsi, le rescrit fiscal est une procédure permettant à un contribuable de bonne foi et relevant de la Direction des Grandes Entreprises de consulter l'administration fiscale sur une situation de fait au regard de la législation fiscale<sup>38</sup>.

La réponse précise est définitive que l'administration fiscale sera amenée à faire, ne doit pas être considérée comme étant une simple information mais bel et bien une « prise de position formelle ... à la demande du contribuable qui veut connaître la fiscalité applicable à une situation de fait au regard de la législation fiscale en vigueur »<sup>39</sup>.

Par conséquent, elle engage l'administration et de ce fait, lui est opposable et constitue pour le contribuable une garantie de non-rehaussement d'imposition dans le cas où la situation de fait, objet du rescrit, venait à être examinée.

Cette technique du rescrit, spécifique au droit fiscal est une procédure à laquelle ne peuvent recourir que les contribuables éligibles à la Direction des Grandes Entreprises<sup>40</sup>. La procédure du rescrit

s'applique à tous les impôts auxquels sont assujetties les entreprises relevant de la Direction des Grandes Entreprises excluant, de ce fait, les particuliers et les contribuables relevant des Centres des Impôts et des Centres de Proximité des Impôts.

L'institution de la procédure du rescrit fiscal considérée par un auteur comme étant « une demi-mesure »<sup>41</sup> de par ces exclusions, obéit à une procédure de mise en œuvre strictement encadrée.

### **b/ Procédure de mise en œuvre du rescrit fiscal :**

Selon l'article 174 bis du Code des Procédures Fiscales, la demande de rescrit doit préciser, le nom ou la raison sociale et l'adresse du contribuable ainsi que les dispositions fiscales que ce dernier entend appliquer<sup>42</sup>.

Dans un souci d'une bonne application de la réglementation fiscale, le texte du décret d'application précise que l'objet de la demande de rescrit doit être « complète, sincère de la situation de fait en distinguant, le cas échéant, selon les dispositions concernées, les catégories d'informations nécessaires pour permettre à l'administration fiscale d'apprécier si les conditions requises par la législation fiscale sont effectivement satisfaites »<sup>43</sup>.

La Direction des Grandes Entreprises, dispose d'un délai de réponse de quatre mois<sup>44</sup>. Passé ce délai et en cas de silence, le contribuable est fondé à se prévaloir de la position fiscale qu'il a formulé dans sa demande<sup>45</sup>.

Cependant, si la réponse à la demande de rescrit ne répond pas à la position fiscale du contribuable, ce dernier a droit de solliciter la révision de la position prise par les services fiscaux dans un délai de deux mois à partir de la date de réception de la réponse de l'administration. Le second examen de sa demande de rescrit est examiné par un collège de six membres de la Direction Générale des Impôts présidé par le Directeur Général des Impôts<sup>46</sup>.

La décision prise par ce collège s'effectue selon les mêmes règles et délais prévus pour la demande initiale<sup>47</sup>. Dès lors, le rescrit constitue

une autre forme de dialogue entre l'administration fiscale et le contribuable, inconnue dans notre droit fiscal. C'est également un moyen « d'apaiser ces rapports »<sup>48</sup> et de prévenir les difficultés sur le plan fiscal puisque le contribuable a la faculté de connaître à l'avance la position fiscale de l'administration fiscale sur une opération qu'il compte projeter dans l'avenir. Cependant, bien que le droit de recourir à ce procédé soit limité à une population fiscale bien déterminée, le rescrit ainsi qu'un ensemble de dispositifs contractuels d'aménagement des obligations fiscales des contribuables ne peuvent que s'inscrire dans le cadre d'une nouvelle forme de gouvernance fiscale.

**B/ Les dispositifs contractuels d'aménagement des obligations fiscales des contribuables :**

« Domaine régalien, s'il en est, – s'interroge le Professeur ESCLASSAN – la fiscalité peut-elle être concernée par une réflexion sur l'essor du contrat dans la société contemporaine ? »<sup>49</sup>. Cette interrogation est légitime car les termes de fiscalité et de contrat paraissent antinomiques. En effet, si en matière administrative, la contractualisation tend à se développer ; en matière fiscale ce procédé pose problème car l'impôt – en vertu du principe de légalité inscrit dans notre constitution – est un prélèvement obligatoire perçu par voie d'autorité, ne trouve nullement sa source dans un contrat mais dans le domaine réservé par la constitution à la loi<sup>50</sup>.

Mais, force est de constater que le droit fiscal n'a pas toujours été imperméable à l'idée contractuelle puisque, les dettes fiscales peuvent faire l'objet de transactions et de remises gracieuses<sup>51</sup>.

En fait, « le droit fiscal, en réalité, est bien loin d'être fermé à l'idée contractuelle »<sup>52</sup> et, depuis quelques années, tend à faire une place à des « marges de négociations »<sup>53</sup> entre les contribuables et l'administration fiscale.

De telles marges de manœuvres vont se traduire tout d'abord par de véritables mécanismes contractuels par lesquels des statuts fiscaux dérogatoires et avantageux seront accordés à des investisseurs (a) ;

ensuite, par des aménagements des impositions de certains contribuables par la procédure du forfait (b).

**a/ Le mécanisme de contractualisation des avantages fiscaux dans le droit des investissements :**

Le procédé contractuel permettant à certains investisseurs de bénéficier d'un statut fiscal dérogatoire sous forme d'un catalogue de mesures incitatives était la règle sous l'empire de l'ordonnance n° 01-03 du 20 août 2001 relative au développement de l'investissement<sup>54</sup> qu'il s'agisse des investissements bénéficiant d'avantages fiscaux au titre du régime général ou de ceux pour lesquels des régimes fiscaux dérogatoires sont accordés.

Mais ce dispositif contractuel de l'ordonnance du 20 août 2001 ne va pas être reconduit en tant que tel par la loi du 3 août 2016 relative à la promotion des investissements<sup>55</sup>.

La loi du 3 août 2016 a restreint le recours au procédé du contrat pour accéder aux avantages.

En effet, ce texte a institué trois catégories d'avantages dont peuvent bénéficier les investissements et qui seront mis en œuvre pour certains, directement par les administrations fiscale et douanière tandis que les autres avantages dits exceptionnels seront, par contre, consentis par la voie contractuelle.

Les avantages qui seront accordés directement par les administrations fiscale et douanière comprennent selon l'article 7 de la loi du 3 août 2016 :

- les avantages communs à tous les investissements éligibles ;
- les avantages supplémentaires au profit des activités privilégiées et/ou créatrices d'emplois.

Le bénéfice de ces avantages est subordonné à l'enregistrement de l'investissement auprès de l'agence nationale de développement et de l'investissement<sup>56</sup>.

Cet enregistrement donne lieu à la délivrance d'une attestation remise « séance tenante »<sup>57</sup> à l'investisseur afin que ce dernier puisse se

prévaloir auprès des administrations et organismes concernés, pour l'obtention des avantages auxquels l'investissement ouvre droit<sup>58</sup>.

Les droits et avantages dont bénéficient ces investissements sont directement assurés par les administrations fiscale et douanière<sup>59</sup>. Ainsi, par rapport à l'ancienne législation du 20 août 2001, la loi du 3 août 2016 consacre, pour ce type d'investissement « un accès automatique aux avantages ».

En revanche, les investissements présentant « un intérêt particulier pour l'économie nationale »<sup>60</sup>, bénéficient d'avantages exceptionnels « établis par voie de convention négociée entre l'investisseur et l'agence agissant pour le compte de l'Etat... »<sup>61</sup> représenté par le Conseil National de l'Investissement a qui est soumise le convention pour approbation<sup>62</sup>.

Le contenu et les procédures de traitement du dossier de demande de bénéfice des avantages exceptionnels ne sont pas précisés par le texte de la loi du 3 août 2016, qui renvoie à un texte réglementaire à cet effet<sup>63</sup>.

Mais, en ce qui concerne le suivi de la mise en œuvre de l'investissement, les administrations et organismes concernées veillent au respect, par l'investisseur de ses obligations et engagements. Le non-respect de ces obligations et engagements expose l'investisseur à des sanctions et au retrait de tous les avantages.

Ainsi, le procédé de la contractualisation des avantages fiscaux dans le cadre du droit des investissements largement utilisé le passé, n'est maintenu par le nouveau texte relatif à la promotion des investissements de 2016 que pour une catégorie d'investissement.

La « convention négociée », pour reprendre les termes de cette loi de 2016, renvoie en fait, à la notion d'agrément à laquelle l'Etat a souvent recours pour la mise en œuvre de sa politique économique.

Aussi, quelque soit le terme que l'on retient, ce procédé permet à l'administration d'accorder des avantages fiscaux à un investisseur que le législateur a instauré en les subordonnant à des intérêts futurs pour l'économie nationale et à mettre à la charge de l'investisseur et de l'administration des obligations respectives.

Cependant, si en matière d'investissement la contractualisation de l'impôt s'est restreinte ; il n'en est pas de même en matière d'établissement de l'impôt où ce procédé a d'abord été mis en œuvre pour la détermination de l'impôt agricole et ensuite, plus récemment, pour l'impôt forfaitaire unique.

**b/ Les procédures du forfait :**

La procédure du forfait en matière fiscale est un procédé qui consiste à associer les contribuables ou leurs représentants aux modalités d'établissement de leurs impositions. Cette procédure appliquée déjà, depuis fort longtemps en matière agricole, a été étendue à des contribuables exerçant des activités industrielles et commerciales.

**- la procédure du forfait agricole :**

La procédure du forfait est un mécanisme de détermination du revenu des exploitants agricoles qui diffère des procédés retenus pour les autres contribuables exerçant des activités industrielles et commerciales. Le forfait n'est pas défini en tant que tel ni par le Code des Procédures Fiscales ni par le Code des Impôts Directs et des Taxes Assimilées. Toutefois, on retiendra que le forfait est un procédé « d'évaluation en bloc à partir d'un ou plusieurs éléments tirés de la matière imposable »<sup>64</sup> de l'assiette de l'impôt.

Cette procédure d'évaluation est menée par une commission de Wilaya où interviennent un représentant de l'administration fiscale, celui de l'agriculture et celui de la chambre de l'agriculture<sup>65</sup>.

Cette commission a pour tâche de déterminer des tarifs moyens à l'hectare ou à l'unité pour chaque « zone de potentialité ou unité, ainsi que par wilaya et par commune ou un ensemble de communes »<sup>66</sup> qui seront par la suite, homologués par décision du Directeur Général des Impôts avant le 1<sup>er</sup> mars de chaque année pour les revenus de l'année précédente<sup>67</sup>.

A partir des tarifs ainsi établis – qui constituent en fait le bénéfice moyen par hectare – le revenu agricole peut être calculé pour chaque

exploitant agricole en fonction de « la nature des cultures, des superficies implantées ou du rendement moyen »<sup>68</sup>.

Le revenu ainsi obtenu est un bénéfice net moyen qui tient compte des comptes de charges d'exploitation déductibles et qui ont été déterminées par la commission « par spéculation et par zone de potentialité »<sup>69</sup>.

Ensuite, le revenu obtenu fait l'objet d'une imposition par application du barème de l'impôt sur le revenu global<sup>70</sup>. Cependant les exploitants agricoles sont tenus de souscrire et faire parvenir à l'inspecteur des impôts du lieu d'implantation de leur exploitation avant le 30 avril de chaque année une déclaration spéciale de leurs revenus agricoles<sup>71</sup>.

La procédure du forfait agricole qui permet de déterminer la dette fiscale du contribuable est un aménagement de la procédure de détermination de l'impôt qui déroge à la procédure de droit commun du fait que l'assiette de l'impôt agricole n'est pas établie directement par l'administration fiscale elle-même, mais par l'intermédiaire d'une commission de wilaya où siègent – à côté des représentants de l'administration fiscale et de l'administration de l'agriculture – les contribuables représentés par la chambre de l'agriculture qui interviennent, voire négocient le forfait agricole, qu'un courant doctrinal, considère qu'il relève beaucoup plus d'un « compromis arbitral »<sup>72</sup>.

L'impôt forfaitaire unique (IFU), autre type d'impôt forfaitaire récemment instauré par le législateur, s'inscrit dans la poursuite des mesures de simplification du système fiscal et des procédures fiscales.

Bien que, qualifié de forfaitaire du fait que l'administration fiscale renonce à évaluer directement l'assiette de l'impôt ; cette procédure a depuis, son institution beaucoup évolué.

- *La procédure de l'impôt forfaitaire unique (IFU) :*

Institué par la loi de finances pour 2007<sup>73</sup> l'IFU est un impôt qui est régi à la fois par les dispositions du Code des Impôts Directs et des

Taxes Assimilées (CIDTA) et celles du Code des Procédures Fiscales (CPF).

Depuis son institution, le législateur est intervenu à maintes reprises pour apporter des modifications au régime de l'IFU notamment en ce qui concerne le champ d'application qui a été élargi ainsi qu'aux modalités d'établissement de cet impôt<sup>74</sup>.

- *Le champ d'application de l'IFU :*

L'IFU se substitue au régime forfaitaire de l'impôt sur le revenu. Il regroupe l'impôt sur le revenu global (IRG), la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) et la taxe sur l'activité professionnelle (TAP)<sup>75</sup>.

Les personnes relevant de l'IFU sont les personnes physiques exerçant un commerce de vente de marchandises, d'objets, ceux qui exercent des activités de prestations de services ainsi que les personnes dont les activités relèvent simultanément de ces deux catégories d'activité à condition que leur chiffre d'affaires n'excèdent pas 3.000 000 de dinars<sup>76</sup>.

En 2015, le champ d'application de l'IFU a fait l'objet d'un élargissement pour inclure, désormais en son sein, les personnes morales de droit algérien, les promoteurs d'investissements exerçant une activité ou porteurs de projets éligibles à l'un des dispositifs d'aide à l'emploi<sup>77</sup>.

Concomitamment à cet élargissement, le montant du chiffre d'affaires annuel requis pour être éligible de l'IFU a été porté au montant de 30.000 000 de dinars<sup>78</sup>.

- *la procédure d'établissement d'IFU :*

La détermination des bases d'imposition à l'IFU selon l'instruction du 9 janvier 2007<sup>(79)</sup> prise en application des articles 282 bis, 282 ter et 282 quater du CIDIA, emprunte au mécanisme du contrat.

La formation du contrat-IFU est très sommairement décrite par l'instruction ci-dessus citée et, se matérialise par la souscription par le contribuable avant le 1<sup>er</sup> février de chaque année d'une déclaration de son chiffre d'affaires sur un imprimé (G n° 12) fourni par



l'administration fiscale. Sur la base des éléments contenus dans cette déclaration, et des « renseignements recueillis par le service (PV de constat) et des informations en possession du service »<sup>80</sup>, l'administration fiscale lui notifie un avis d'évaluation des bases d'imposition (imprimé C n° 8) pour une période forfaitaire de deux années<sup>81</sup>.

Un délai de 30 jours à partir de la date de réception de la notification est accordé au contribuable pour accepter la proposition de l'administration soit pour formuler des « contre propositions » ou indiquer le chiffre d'affaires pour lequel il est disposé à accepter<sup>82</sup>.

A l'issue de cet échange contradictoire, le contribuable peut soit accepter l'évaluation de l'administration comme base définitive à l'IFU ; soit que l'administration accepte éventuellement de réviser la proposition du contribuable si, toutefois les arguments présentés par ce dernier sont suffisamment motivés, enfin, soit à maintenir l'évaluation initiale et envoyer une notification définitive<sup>83</sup>. Dans ce cas, le contribuable peut demander la réduction de l'imposition au moyen d'une réclamation contentieuse<sup>84</sup>.

Mais avec la loi de finances complémentaire pour 2015, la procédure de détermination de la base d'imposition à l'IFU a évolué.

Désormais, avec cette nouvelle procédure, le forfait n'est plus notifié par l'administration fiscale. Il appartient dorénavant au contribuable de souscrire à la déclaration prévisionnelle de son chiffre d'affaires prévue à l'article 1<sup>er</sup> du Code des Procédures Fiscales et de « procéder au calcul de l'impôt dû et de le renverser à l'administration fiscale suivant la périodicité prévue... »<sup>85</sup>.

A la fin de l'exercice fiscal, en cas de réalisation d'un chiffre d'affaires dépassant celui déclaré, le contribuable est tenu de souscrire une déclaration complémentaire rectificative entre le 15 et le 30 janvier de l'année N + 1 et de payer l'impôt correspondant<sup>86</sup>. Mais si le chiffre d'affaires déclaré est inférieur à celui déclaré au titre de l'année N ; le contribuable peut solliciter le remboursement en introduisant après de l'administration une requête à cet effet<sup>87</sup>.

Cependant, après expiration du délai nécessaire pour la souscription de la déclaration complémentaire rectificative, l'administration fiscale peut toujours apporter des rectifications sur le chiffre d'affaires déclaré en cas de possession d'éléments permettant de conclure à des insuffisances dans la déclaration<sup>88</sup>. Sur la nouvelle base ainsi rectifiée, l'IFU sera calculé et majoré de pénalités correspondantes<sup>89</sup>.

En définitive, tous ces éléments procéduraux institués par les textes pris en 2015 sur l'IFU, montrent à l'évidence, que le forfait contractuel tel qu'il a été conçu à l'origine a été aménagé de sorte à laisser place à une autre procédure qui s'analyse beaucoup plus comme un nouveau procédé d'établissement et de contrôle unilatéral de l'impôt par l'administration fiscale que justifie d'ailleurs l'abandon du mécanisme du contrat IFU<sup>90</sup> par la nouvelle législation de 2015 et, enfin, par le fait que la notification du forfait établie après souscription de la déclaration complémentaire par le contribuable soit assortie de pénalités rappelant ainsi les notifications de redressement sanctionnant une procédure de vérification.

Cependant, cette suppression du forfait contractuel ne signifie pas que la contractualisation en matière fiscale est en voie de régression ; bien au contraire, elle subsiste puisque de nouvelles formes de négociations sont apparues avec les dernières lois de finances qui ont instauré des modalités « d'assainissement des dettes fiscales » et de « remise conditionnelles de pénalités et amendes fiscales ».

La mesure relative à l'assainissement des dettes fiscales instituée par l'article 55 de la loi de finances pour 2015<sup>91</sup> concerne les impositions et pénalités de 4 ans d'âge, devenues définitives, exigibles et ne faisant pas l'objet de recours contentieux ou qui ont été épuisés.

Sur demande du contribuable auprès du receveur des impôts compétent, les contribuables qui procéderont au paiement intégral, en un seul versement des droits en principal bénéficient de l'annulation totale des pénalités de recouvrement.

La procédure de remise conditionnelle qui procède du même objectif poursuivi par la mesure relative à l'assainissement des dettes

fiscales vise entre autre à « prévenir le contentieux par la poursuite du dialogue avec les contribuables »<sup>92</sup> en permettant aux contribuables, en cas de désaccords avec les vérifications durant la phase contradictoire de la procédure de vérification, de solliciter l'arbitrage du direction des impôts<sup>93</sup>.

En cas de persistance du désaccord le contribuable dispose, outre de la voie contentieuse et gracieuse, de la possibilité de demander à l'administration de lui accorder « par voie contractuelle, une atténuation d'amende fiscales ou de majorations à impôts »<sup>94</sup>.

Que conclure sur l'état de relations administration fiscale-contribuables qui est loin d'être exhaustif du fait que de nombreux domaines où s'exercent ces relations ne sont pas explorés ?

Néanmoins, on peut dire que ce souci de l'administration fiscale d'améliorer ces relations avec les contribuables n'est pas conjoncturel. C'est un processus continu que l'on a observé depuis les années 1990, voire constant car « changer le climat de méfiance réciproque » qui prévalait il y a quelques années, requiert de la part de l'administration fiscale d'instaurer « une relation d'équilibre et de confiance » et surtout de la préserver.

C'est ce type de relation d'équilibre qui vise à maintenir la loi de finances pour 2014 en édictant de nouvelles dispositions réglementant la procédure de rejet de comptabilité<sup>95</sup>.

Ces dispositions précisées par une circulaire d'application du 18 février 2014<sup>96</sup> ont pour objectif de « ré-encadrer » la procédure de rejet de comptabilité. Le but recherché étant non seulement de faire en sorte que cet équilibre soit garanti entre une administration dotée de pouvoirs contraignants en matière de contrôle de l'impôt et les contribuables à qui sont reconnus des droits et des garantis dans le cadre d'une procédure de vérification.

En effet, l'ancienne réglementation concernant le rejet de la comptabilité a, selon les rédacteurs de la circulaire du 18 février 2014 engendré un important contentieux et surtout « **une rupture brutale de la relation d'équilibre devant exister entre le contribuable et**

**L'administration fiscale** » qui a incité le législateur à revoir les modalités et les cas où cette procédure de rejet peut être invoquée par les contrôleurs des impôts<sup>97</sup>.

Ainsi, l'article 43 du CPF modifié par les articles 28 et 29 de la loi de finances pour 2014 pose un principe important en la matière, en décidant que le « rejet de comptabilité, à la suite d'une vérification de comptabilité, ne peut intervenir que dans le cas où l'administration démontre son caractère non probant... »<sup>98</sup>.

Cette exigence du texte de l'article 43 du CPF est une avancée importante, non négligeable car dans l'ancienne réglementation les vérificateurs n'étaient pas tenus de démontrer le caractère non probant de la comptabilité pour prononcer le rejet de la comptabilité.

Mais ce qui est aussi important de faire observer ici, c'est que cette situation d'inégalité entre l'administration et les contribuables engendrée par la mise en œuvre de cette procédure par les vérificateurs lors d'une procédure de contrôle de l'impôt, a été soulignée par l'administration elle-même à l'issue d'un audit.

L'administration fiscale – pour reprendre les termes d'un article de presse –<sup>99</sup> « a fait un aveu de taille ... et par écrit » en reconnaissant un « recours fréquent et abusif » à cette procédure.

A titre d'exemple, plusieurs griefs qui n'étaient pas susceptibles de justifier ces rejets de comptabilité ont été rapportés par la circulaire précitée. Parmi ceux-ci citons :

- « des rejets prononcés pour l'ensemble de la période vérifiée alors que les griefs retenus ne concernent qu'un seul exercice ;
- « des rejets de comptabilité prononcés uniquement pour des raisons de forme, notamment l'absence de côte et du paraphe sur les documents comptables obligatoires ;
- « des déductions à tort des provisions ;
- « des déductions de charges non admises fiscalement ».

C'est ce constat fait par l'administration fiscale qui est à l'origine de la modification par le législateur de l'article 43 du CPF relatif au rejet de comptabilité.

Cette nouvelle procédure est donc un progrès important réalisé dans les droits et garantis accordés aux contribuables et marque, par ailleurs, une évolution notable des procédures fiscales contribuant ainsi à une amélioration des relations avec les contribuables vérifiés « pour une meilleure adhésion à l'impôt et par conséquent à son acceptation »<sup>100</sup> donc, au renforcement du civisme fiscal vérifiant en cela que, « le consentement de l'impôt ne se joue pas seulement au Parlement mais aussi pour beaucoup au niveau de la pratique administrative, l'administration fiscale devenant le vecteur de cette acceptation de l'impôt »<sup>101</sup>.

*REFERENCES*

1. Cf. JORA n° 20 du 15 mai 1984, page 469.
2. Ibidem article 2.
3. Cf. JORA n° 27 du 6 juillet 1988, pages 759 – 762. Pour une étude de ce texte, voir BENNADJI chérif ; Les rapports entre l'administration et les administrés en droit algérien : l'impérative codification ; Revue IDARA, volume 10, numéro 1, 200, pages 23 – 45.
4. Document cité par M. BENNADJI dans l'article précité, page 26. Les rédacteurs de ce document préconisaient l'élaboration d'un code de bonne conduite de l'administration avec pour objectif de fixer de nouvelles garanties pour le citoyen, d'assurer une meilleure protection de leurs droits, de fixer les voies et modalités de recours contre l'arbitraire des décisions administratives.
5. Dans un document intitulé « une administration fiscale moderne au service du contribuable » éditée sur le site de la Direction Générale des Impôts (DGI) on peut lire que la modernisation de l'administration fiscale figurait parmi les grands chantiers initiés par les pouvoirs publics dans le cadre de la réforme des structures de l'Etat. Cette modernisation de l'administration fiscale « a connu d'importantes réalisations, depuis 1992. Qu'elle soit structurelle ou organisationnelle, cette démarche a su mettre au diapason de la modernité un secteur clé souvent perçu comme inadapté aux exigences de l'économie nationale. Cette économie a connu au début des années 1990 des bouleversements rapides avec l'avènement de l'économie de marché. C'est d'ailleurs dans ce contexte qu'une politique de relance a été impulsée et s'est traduite par des changements touchant aussi bien le système fiscal que la gestion administrative », voir <http://www.mfdgi.gov.dz>.
6. Cf. intervention de M. RAOUYA, Directeur Général des Impôts lors du séminaire sur l'amélioration des relations entre l'administration fiscale et les usagers, publiée dans la lettre d'information numérique de la D.G.I., N° 4 ; <http://www.mdgi.gov.dz>.

7. Cf. Thierry LAMBERT : Le contribuable face à l'administration fiscale, psychologie et science administrative (ouvrage collectif), PUF, collection CURAPP, 2, 1985, page 102 – 121.
8. Les relations administration fiscale – contribuables sont « en nette amélioration » dira le Directeur Général des Impôts lors d'un séminaire sur ce thème et, va même dire – après un sondage sur l'appréciation des contribuables de ces relations – que « **l'administration fiscale commence à s'humaniser** » ; voir Meziane RABHI : Améliorer les relations avec les contribuables, in Liberté du 13 octobre 2011.
9. Cf. décret-exécutif n° 06-327 du 18 septembre 2006 fixant l'organisation et les attributions des services extérieurs de l'administration fiscale ; JORA n° 59 du 24 septembre 2006, page 6. Chacune de ces structures de gestion de l'impôt sont chargées de « **missions d'assiette, de recouvrement, de contrôle et de contentieux des impôts et taxes** » dus par les contribuables qui leur sont affectés, voir articles 3, 20 et 26 du décret exécutif n° 06-327 du 18 septembre 2006 précité.
10. Cf. circulaire n° 14 MF/MDB/DGI/CRO2 énumérant les personnes morales relevant obligatoirement de la DGE, voir : [www.mfdgi.gov.dz>image>pdf.cir...](http://www.mfdgi.gov.dz/image/pdf/cir...)
11. Cf. intervention du Directeur Général des Impôts au forum du journal Liberté du 23 septembre 2013, page 2.
12. Cf. article 20 du décret-exécutif n° 06-327 du 18 septembre 2006, op. cit.
13. Cf. Intervention du Directeur Général des Impôts, op. cit.
14. Ibidem.
15. Cf. article 26 du décret-exécutif n° 06-327, op. cit.
16. Cf. Interview de M. Abderrahmane RAOUYA, Directeur Général des Impôts au journal électronique « El-Djazaïr.com » ; [http://eldjaircom.dz/index.php?\\_rubrique=213?id\\_article=3570](http://eldjaircom.dz/index.php?_rubrique=213?id_article=3570).
17. Cf. Instruction n° 1 du 7 juin 2012 du Directeur Général des Impôts, voir site de la DGI : [mfdgi.gov.dz](http://mfdgi.gov.dz).
18. Cf. Instruction n° 1 du 7 juin 2012 précitée, page 3.

19. Cf. document de la DGI intitulé : Référentiel de Qualité de Service, une ambition forte d'amélioration de l'accueil des contribuables, mfdgi.gov.dz.

20. Cf. Instruction n° 1 du 7 juin 2012, page 9.

21. Ibidem, page 5.

22. Sur ce point le Référentiel Qualité de Service comprend quelques directives que, les rédacteurs des réponses aux courriers des contribuables, doivent observer et qui sont destinées à simplifier « la vie fiscale », pour reprendre l'expression de Bruno PARENT (voir son article intitulé « trente mesures pour améliorer les relations entre contribuables et administration fiscales », in Revue Française de Finances Publiques, N° 89, février 2005, page 93).

Ces directives destinées à rendre le courrier accessible aux contribuables sont au nombre de 3 :

« s'assurer que le vocabulaire soit à la portée du lecteur ;

« s'appuyer dans la réponse sur une argumentation qui se réfère obligatoirement à la législation ou à la réglementation qui a déterminé la position de l'administration ;

« privilégier une mise en page facilitant la lisibilité ».

Notons également que les demandes d'informations des contribuables doivent être distinguées du rescrit fiscal qui est une procédure qui obéit à une réglementation particulière retracée dans le Code des Procédures Fiscales.

23. Il y a les rubriques : « Actualités », « votre fiscalité », « espace information », « modernisation », « code fiscaux », « législation fiscale », « documentation fiscale », cf. Intervention du Directeur Général des Impôts lors du lancement du site web,

<http://mfdgi.gov.dz/index.php/2014-03-14-21-47/mot-du-dg>. Sur l'évolution de la consultation de ce site web, voir la communication de M. ANEKIK Akim lors du séminaire national sur l'amélioration des relations entre administration fiscale et les usagers, op. cit.

24. Cf. Interview de M. A. RAOUYA au journal électronique « El-Djzair.com », op. cit.



25. Ibidem.
26. Ibidem.
27. Cf. M.R. : Dématérialisation des procédures fiscales pour les contribuables éligibles, [www.liberte-algerie.com](http://www.liberte-algerie.com). Parmi ces contribuables, on relève 142 dossiers du secteur des BTP, 272 du secteur du commerce, 302 du secteur de l'industrie, 217 du secteur des prestations de services, 757 du secteur parapétrolier et 141 du secteur pétrolier.
28. Cf. Michel BOUVIER : Nouveau civisme fiscal et légitimité du recouvrement de l'impôt, *Revue Française de Finances Publiques*, N° 112, novembre 2010, page 26.
29. Cf. Interview de M.A. RAOUYA au journal électronique El-Djazair.com, op. cit.
30. Cf. Martin COLLET : Procédures fiscales. Contrôle, contentieux et recouvrement de l'impôt. PUF, Paris 2011, page 197.
31. Cf. Martin COLLET : La régulation fiscale, *Revue de Droit fiscal*, N° 12, 20 mars 2008, page 3.
32. Cf. Article 68 de la constitution du 28 novembre 1996 révisée, cf. loi n° 16-01 du 6 mars 2016 portant révision constitutionnelle ; JORA n° 14 du 7 mars 2016, page 2.
33. Cf. article 47 de la loi n° 11-16 du 28 décembre 2011 portant loi de finances pour 2012, JORA n° 72 du 29 décembre 2011.
34. Cf. Martin COLLET : La régulation fiscale, op. cit, page 7.
35. Cf. dictionnaire LAROUSSE, 2004.
36. Cf. loi n° 11-16 du 28 décembre 2011 portant loi de finances pour 2012, JORA ; N° 72 du 29 décembre 2011, page 17. L'article 47 de ce texte a créé au sein de la partie 5 du Code des Procédures Fiscales, un titre 7 intitulé « le rescrit fiscal » comportant deux articles 174 bis et 174 ter.
37. Cf. JORA n° 50 du 12 septembre 2012, page 8.
38. Cf. article 1<sup>er</sup> du décret exécutif n° 12-334, op. cit.
39. Ibidem article 1<sup>er</sup>. Sur ce point, le Directeur du Contentieux à la Direction Générale des Impôts précise dans une interview, que cette pratique du rescrit consiste « **en une obligation de l'administration**

**fiscale de répondre à la lecture fiscale du contribuable dans un délai de quatre mois, au-delà duquel cette lecture lui sera opposable » ;** (souligné par nous). Voir article intitulé le « rescrit fiscal », pour renforcer le dialogue entre l'administration et les contribuables, publié par le journal électronique DJAZAIRESS : <http://www.djazairess.com/fr/maghrebemergent/7657>.

40. Cf. article 2 du décret exécutif n° 12-334, op. cit.

41. Cf. Samir HADJ-ALI : Le rescrit fiscal, El-Watan Economie des 23 – 29 janvier 2012, page 9.

42. Ibidem article 3 du décret exécutif n° 12-334, op. cit.

43. Ibidem article 3 alinéa 2 du décret exécutif n° 12-334, op. cit.

44. Selon le décret exécutif n° 12-334 relatif aux modalités d'application des dispositions de la loi de finances pour 2012 concernant le rescrit fiscal ; **la réponse à la demande de rescrit doit être faite par le Directeur des Grandes Entreprises, seule autorité habilitée par ce texte à la faire** afin, que celle-ci, constitue « une prise de position formelle de l'administration fiscale sur une situation de fait au regard de la législation fiscale en vigueur » (articles 2 et 6alinéa 3 du décret exécutif précité).

Il s'agit bien, à la lecture de ce texte d'une réponse écrite notifiée par pli recommandé comme il est préconisé lorsque l'administration procède au renvoi au contribuable de sa demande de rescrit qu'elle considère incomplète (article 5 dudit décret exécutif).

Aussi, avec l'introduction des nouvelles techniques d'information et de communication (TIC) comme « instrument de travail » peut-on considérer qu'une réponse peut être faite à un contribuable au moyen d'un courriel, à partir du moment où l'écrit sous forme électronique est admis en tant que preuve au même titre que l'écrit support papier par l'article 323 ter du Code Civil ? (cf. article 44 de la loi n° 05-10 du 20 juin 2005 modifiant et complétant l'ordonnance n° 75-58 du 26 septembre 1975 portant Code Civil, JORA, N° 44 du 26 juin 2005, page 19.

45. Ibidem article 6 alinéa 2 du décret exécutif n° 12-334, op. cit.

46. Ibidem articles 11 et 13.

47. Cf. article 13 du décret exécutif n° 12-334, op.cit.
48. Cf. Martin COLLET : Procédures fiscales, contrôle..., op. cit., page 185.
49. Cf. Marie-Christine ESCLASSAN : Fiscalité entre institution et contrat, contribution à un ouvrage coordonné par Brigitte BASDEVANT-GAUDEMET et intitulé : contrat ou institution : un enjeu de société, LGDJ, Paris 2004, page 87.
50. Article 140 alinéa 12 de la Constitution : « Le parlement légifère dans les domaines que lui attribue la constitution, ainsi que dans les domaines suivants :
- « .....  
« 12- La création, l'assiette et le taux des impôts, contributions, taxes et droits de toutes nature »
- Cf. Loi n° 16-01 du 6 mars 2016 portant révision constitutionnelle, JORA n° 14 du 7 mars 2016.
51. Cf. articles 93 bis du Code des Procédures Fiscales : L'administration peut accorder, sur la demande du contribuable et par voie contractuelle, une atténuation d'amendes fiscales ou de majorations d'impôts... », voir également article 92 du même code.
52. Cf. M.C. ESCLASSAN : La fiscalité entre institution et contrat, op. cit., page 92.
53. Cf. Martin COLLET : La régulation fiscale, Revue de droit fiscal, n° 12, Mars 2008, page 3.
54. Cf. JORA n° 47 du 22 août 2001, page 3.
55. Cf. JORA n° 46 du 3 août 2016, page 16.
56. Cf. article 4 de la loi n° 16-09 du 3 août 2016, op. cit.
57. Ibidem article 8 alinéa 2.
58. Ibidem article 8 alinéa 2.
59. Aucun formalisme particulier n'est requis si ce n'est de prendre une immatriculation au registre de commerce, être recensé auprès des services fiscaux qui délivrent un numéro d'identification fiscale, enfin, d'opter pour le régime réel d'imposition, voir article 9 de la loi du 3 août 2016 précitée.
60. Cf. article 17 de la loi n° 16-09 du 3 août 2016, op. cit.

61. Ibidem articles 17 et 18.

Ces avantages sont consentis durant la phase d'exploitation et consistent à l'octroi :

d'exonération de l'impôt sur les bénéfices des sociétés ;

d'exonération de la taxe sur l'activité professionnelle ;

d'un abattement de 50% sur le montant de la redevance locative annuelle portant sur le concession d'immeubles bâtis ou non bâtis destinés à la réalisation du projet d'investissement.

A ces avantages se surajoutent :

des exonérations ou réduction de droits de douane, impôts, taxes et toutes autres impositions à caractère fiscal ;

des subventions, aides ou soutiens financiers, ainsi que toutes facilités susceptibles d'être consenties au titre de la réalisation ;

le bénéfice du régime d'achats en franchise pour les biens et matières entrant dans la production des biens bénéficiant de l'exemption de la taxe sur la valeur ajoutée ;

des exemptions ou réductions des droits impôts et taxes (TVA comprises) sur décision du Conseil National de l'Investissement, pour une durée de 5 ans sur les prix des biens produits entrant dans le cadre des activités industrielles.

Les modalités de fixation du niveau et de la nature de ces avantages seront déterminées sur la base d'une grille d'évaluation par un texte réglementaire (article 18-3).

62. Pour ce type d'investissement, l'article 17 alinéa 3 de la loi du 3 août 2016, renvoie à un texte réglementaire pour préciser cette notion d'investissement présentant un intérêt pour l'économie nationale.

63. Ibidem article 17 alinéa 3.

64. Cf. Jacques GORSCLAUDE et Philippe MARCHESSOU : Procédures Fiscales, Dalloz, Paris 2001, page 62.

65. Cf. article 10 du Code des Procédures Fiscales.

66. Ibidem article 10.

67. Cf. article 10 alinéa 2 du Code des Procédures Fiscales.

68. Ibidem article 7 alinéa 2.

69. Cf. article 7 alinéa 2 de la loi du 3 août 2016, op. cit.
70. Cf. article 104 du Code des Impôts Directs et des Taxes Assimilées (CID, voir édition de la Direction Générale des Impôts, page 31.
71. Cf. article 11 du Code des Procédures Fiscales.
72. Cf. Martin COLLET : La régulation fiscale, op. cit., page 4.
73. Cf. article 2 de la loi n° 06-24 du 26 décembre 2006 portant loi de finances pour 2007 créant les articles 282 bis, 282 ter, 282 quater, 282 quinquies, 282 sexies, 282 septies et 282 octies au sein du CIDTA, JORA, n° 85 du 27 décembre 2007, page 3.
74. Pour une étude exhaustive de l'IFU, on se reportera avec profit à l'étude de M. BENSABLI Mustapha, intitulée : Les enjeux des PME face au nouvel impôt forfaitaire, parue dans le Quotidien d'ORAN, des 1<sup>er</sup>, 2, 4, 5, 6 et 8 septembre 2016 ou à l'édition de l'O.P.U. à paraître prochainement.
75. Cf. article 282 bis, op. cit.
76. Ibidem article 282 ter.
77. Cf. article 13 de la loi n° 14-10 du 30 décembre 2014 portant loi de finances pour 2015, JORA n° 78 du 31 décembre 2014, page 5. En intégrant dans le champ d'application de l'IFU les personnes morales de droit algérien ; le législateur créé une exception au principe contenu dans l'article 236 du CED selon lequel l'impôt sur les bénéfices des sociétés frappe toutes « les sociétés quelles que soient leur forme et leur objet ».
78. Ibidem article 282 ter.
79. Cf. Instruction générale n° 001/MF/DGI/DG/07 du 9 janvier 2007 relative à l'impôt forfaitaire unique, [www.mfdgi.dz](http://www.mfdgi.dz)
80. Ibidem page 3.
81. Ibidem page 3.
82. Ibidem page 4.

La base d'imposition déclarée pour le calcul de l'IFU peut être, dans certains cas, être revue à la hausse notamment lorsque le chiffre d'affaires de l'une des années de la période forfaitaire s'avère être supérieure à 30% du chiffre d'affaires déclaré.

Le contribuable est, alors tenu de régulariser sa situation sur la base de ce nouveau chiffre d'affaires ;

cf. Instruction générale n° 001 du 9 janvier 2007, op. cit., page 5.

83. Une commission interne d'évaluation de wilaya chargée de « veiller ... à la prise en charge des préoccupations des contribuables et de leurs associations » a été créée. Elle est composée uniquement de membres de l'administration fiscale. La notification définitive est établie par les services fiscaux après avis de cette commission, cf. note n° 001 du 9 janvier 2007, pages 8 et 9.

84. Ibidem page 4.

85. Cf. article 282 quater du CIDTA modifié par l'ordonnance n° 15-01 du 23 juillet 2015 portant lois de finances complémentaire pour 2015 ; JORA n° 40 du 23 juillet 2015, page 10.

86. Cf. Note n° 71/MF/DGI/DOFR/SDEF/2015 du 19 janvier 2015, page 2, [www.mfdgi.dz](http://www.mfdgi.dz). Cette régularisation ne donne pas lieu à paiement.

87. Ibidem page 4.

88. Ibidem page 4.

89. Ibidem page 4. La commission interne d'évaluation de wilaya prévue par l'instruction générale n° 1 du 9 janvier 2007 précitée et qui émettait des avis sur le chiffre d'affaires à retenir qui liait les services fiscaux n'a pas été reconduite par la nouvelle réglementation de l'IFU, voir note n° 71 du 19 janvier 2016, op. cit.

90. La note n° 71 du 19 janvier 2016 précitée instruisant les services fiscaux de la suppression des contrats-IFU énonce à cet effet : « Compte tenu du changement de législation, **les services d'assiette doivent, dès réception de la présente, procéder à la dénonciation des contrats IFU (C11) en cours de validité (2016)** et d'informer les contribuables des changements introduits quant au nouveau mode de déclaration de l'IFU par l'envoi de la déclaration G12... ».

91. Cf. loi n° 14-10 du 30 décembre 2014 portant loi de finances pour 2015, JORA n° 78 du 31 décembre 2014, page 19. L'article 55 de ce texte a été précisé par l'instruction n° 01 du 13 juillet 2016, voir [www.mfdgi.gov.dz](http://www.mfdgi.gov.dz).

92. Cf. article 93 bis et 173 du CPF, institués par la loi n° 12-12 du 26 décembre 2012 portant loi de finances pour 2013, JORA n° 72 du 30 décembre 2012, page 8 ; pour l'application de ces deux dispositions, voir l'instruction n° 217MF/DGI/DCTX du 2 avril 2013, [www.mfdgi.gov.dz](http://www.mfdgi.gov.dz).

93. La remise conditionnelle concerne tous les contribuables y compris ceux éligibles à la DGE. L'instruction n° 217 du 2 avril 2015 ci-dessus citée, recommande aux services fiscaux de faire en sorte que pour que ce dispositif « puisse atteindre les objectifs recherchés (assurer le recouvrement des sommes dues et prévenir ou mettre fin à des contentieux) et présenter un caractère incitatif pour le contribuable ; les demandes de remise conditionnelle doivent être accueillies favorablement en proposant au contribuable demandeur **des taux de remise très conséquents** » (souligné par nous).

94. Cf article 93 du CPF.

95. Cf. article 28 et 29 de la loi n° 13-08 du 30 décembre 2013 portant loi de finances pour 2014, op. cit.

96. Cf. circulaire n° 22/MF/DGI/DRV/2014 du 18 février 2014, [www.mfdgi.gov.dz](http://www.mfdgi.gov.dz)

97. Ce constat ne peut que faire penser à ce qu'observait déjà Paul AMSELEK à propos d'une idée reçue, selon laquelle, il existait une séparation radicale entre la création du droit et la pratique du droit. Selon lui, cette pratique ne résulte pas d'une simple application mécanique des règles législatives ; bien au contraire, cette pratique contribue à préciser le système formé par ces règles et ainsi à le « compléter, à le modifier, à le perfectionner ou le pervertir » ; cf. P. AMSELEK : Les mécanismes régulateurs de la pratique du droit fiscal ; Droit Fiscal 1983, n° 40 pages 1176 – 1179 cité par Martin COLLET in la régulation fiscale, Droit Fiscal 2008, n° 12, page 1.

98. Le rejet de comptabilité est considéré comme « une mesure d'exception » par le texte de l'article 43 du CPF. Ce rejet ne peut être envisagé que lorsque le vérificateur constate que la comptabilité qui lui est présentée n'offre plus la possibilité d'effectuer un contrôle. Il en est ainsi lorsque :

« La tenue des livres, documents comptables et pièces justificatives n'est pas conforme aux dispositions des articles 9 à 11 du code de commerce, au système comptable et financier et autres législations et réglementations en vigueur ;

« La comptabilité comporte des erreurs, omissions ou inexactitudes répétées liées aux opérations comptabilités ». Il s'agit là d'irrégularités graves qui ouvrent droit au rejet de comptabilité.

99. Cf. Ali IDIR : Le fisc reconnaît un recours « fréquent et abusif » au rejet de la comptabilité des entreprises ; <http://archives2014.tsa-algerie.com/category/actualite/economie/-7juin2014>.

100. Cf. circulaire du 18 février 2014 précitée.

101. Cf. Michel BOUVIER : Introduction au droit fiscal et à la théorie de l'impôt, LGDJ, Paris 2008, page 149.