

La loi de finances :
un instrument de régulation et d'incitation à l'investissement
Pr. Bachir Yelles Chaouche

Faculté de Droit et des Sciences politiques
Laboratoire investissement et développement durable
Université d'Oran 2 Mohamed Benahmed

Received: 30 /12 /2022

Accepté le:31/12 /2022

Publié le : 31/12 /2022

Résumé:

La loi de finances est un instrument de mise en œuvre de la politique économique et sociale de l'Etat. Pour réaliser cet objectif, elle est utilisée d'abord comme un instrument de régulation en adaptant la législation au contexte économique et social toujours en mouvement. Elle sert en même temps à assurer le développement économique par les incitations fiscales qu'elle prévoit. Toutefois, cette fonction provoque des changements continuels dans la législation, source d'insécurité juridique pour les acteurs économiques.

Mots clés : *Impôts, investissement, loi de finances, évasion fiscale, fraude fiscale, régulation*

Auteur correspondant : **Bachir Yelles Chaouche**, Email: yellesb2000@yahoo.fr

Introduction

La loi de finances est un instrument de mise en œuvre de la politique économique et sociale de l'Etat. Elle sert également à adapter la législation économique à la réalité socio-économique du pays en perpétuel mouvement. Mais avec la nouvelle loi organique relative aux lois de finances, elle doit viser des objectifs et réaliser des résultats¹. C'est ainsi qu'elle va être utilisée aussi bien comme instrument de régulation que comme moyen d'incitation à l'investissement.

I. La loi de finances : Instrument de régulation

La loi de finances constitue un instrument de régulation et d'adaptation de la législation à la réalité. Deux exemples, tirés de la loi de finances annuelle, confirment ce rôle : le premier concerne les mesures prises pour le rétablissement de l'équilibre de la balance de paiements ; le second, se rapporte au mode de financement de la caisse de retraite en difficulté.

I.1- Un instrument de rétablissement de l'équilibre de la balance des paiements

Suite à la chute des prix des hydrocarbures en 2014, les pouvoirs publics vont réagir en deux étapes :

- *L'institution de restrictions sur l'importation de marchandises*

La LF 2018 a modifié le régime d'importation des marchandises, en prévoyant la possibilité d'instaurer des «*mesures de sauvegarde* » en cas de difficultés de la balance des paiements. Ces mesures consistent à instituer des *restrictions sur des marchandises à l'importation, jusqu'au rétablissement de l'équilibre de la balance des paiements*»².

Ladite loi a renvoyé au règlement la désignation des marchandises soumises au régime des restrictions à l'importation, il s'agit du décret exécutif du 7 janvier 2018 qui a fixé une liste de **851** marchandises

¹ - Art. 6 de la loi n° 18-15 du 2 septembre 2018, portant loi relative aux lois de finances, JORA, n° 53, 2018.

² - Art. 116 LF 2018.

***La loi de finances :
un instrument de régulation et d'incitation à l'investissement***

interdites à l'importation³. Cette liste sera modifiée par un décret exécutif du 21 mai 2018 par lequel une nouvelle liste est établie en remplacement de la première, elle comporte **877** produits interdits à l'importation.

Très contestée, cette nouvelle liste sera, encore une fois remise, en cause par un décret exécutif du 24 janvier 2019, qui réduit le nombre de produits interdits à l'importation de **877 à 05** produits seulement et qui ne concerneront que les tracteurs et les véhicules automobiles pour le transport de personnes ou de marchandises⁴. En réalité, le décret de 2019 a levé l'interdiction d'importation de marchandises, à l'exception des véhicules.

- Le remplacement de l'interdiction d'importation de marchandises par l'institution d'une taxe provisoire

L'exercice 2018 va connaître au mois de juillet 2018, une loi de finances complémentaire par laquelle une nouvelle taxe a été instituée : la *taxe additionnelle provisoire d'importation de marchandises*⁵. La loi fixe son taux entre 30 et 200% et renvoie au règlement la détermination périodique la liste des marchandises et les taux correspondants. Ce règlement ne sera publié qu'en janvier 2019. Il s'agit d'un arrêté du ministre du commerce du 26 janvier 2019 fixant la liste et les taux des produits soumis à la taxe additionnelle provisoire d'importation de marchandises.

Cette taxe s'applique à **1095** produits dont le taux varie entre 30 et 120% en fonction du produit à protéger. Le taux maximum prévu par cet arrêté est fixé à 120% et non à 200% comme le prévoyait la loi de finances complémentaire de 2018.

³ - DE n° 18-02 du 7 janvier 2018, JORA n° 01, 2018.

⁴ - Décret exécutif n° 19-12 du 24 janvier 2019, JORA n° 06, 2019.

⁵ - Art. 2 de la loi finances complémentaire pour 2018.

Cette taxe vient s'ajouter à la taxe intérieure de consommation dont le taux varie entre 10% et 30% et qui frappe une soixantaine de produits (art. 25 du code des taxes sur le chiffre d'affaires).

I.2- Le financement des retraites

En 2017 on comptait 2,7 millions de retraités. Le paiement de leurs pensions commence à poser quelques difficultés financières à la Caisse de retraite. Déjà en 2006, le « Fonds national de réserves des retraites » (FNRR) a été créé⁶ pour être alimenté par :

- Une fraction de la fiscalité pétrolière (2%) ;
- une fraction des excédents de trésorerie des caisses de sécurité sociale ;
- le cas échéant une contribution ou subventions du budget de l'État ;

Ces mesures vont s'avérer insuffisantes et la loi de finances pour 2018 va apporter de nouvelles mesures pour renflouer les caisses par l'institution d'une nouvelle taxe : *la contribution de solidarité au profit de la Caisse de retraite*⁷. Le taux de cette contribution était fixé au départ à 1% applicable aux opérations d'importation de marchandises mises à la consommation en Algérie. Ce taux passe en 2021 à 2%⁸.

- *Institution d'un régime complémentaire de retraite :*

Les organismes de sécurité sociale en charge de la gestion du régime général de retraite, peuvent créer en leur sein une branche de retraite complémentaire à adhésion volontaire, en faveur des travailleurs régulièrement affiliés au régime général de sécurité sociale dont ils relèvent⁹.

- *La contribution exceptionnelle du budget de l'Etat au profit de la Caisse nationale des assurances sociales :*

⁶ - Art. 30, de la loi de finances complémentaire pour 2006.

⁷ - Art. 109 de la loi de finances pour 2018.

⁸ - Art. 11 de la loi de finances pour 2021.

⁹ - Art. 108 de la loi de finances pour 2018.

***La loi de finances :
un instrument de régulation et d'incitation à l'investissement***

La loi de finances pour 2018 accorde sur le budget de l'Etat de l'année 2018 une contribution exceptionnelle d'un montant de 500.000.000.000 DA au profit de la caisse nationale des assurances sociales (CNAS) (Art. 110).

II. La loi de finances, Instrument d'incitation à l'investissement

L'incitation à l'investissement est prise en charge aussi bien par les différents codes des impôts que par la législation relative à l'investissement¹⁰.

- *Exonérations au cours de la phase de réalisation de l'investissement* : droits de douanes des biens importés, franchise de TVA, exemption de droits d'enregistrement et taxe de publicité foncière pour toutes les acquisitions, taxe foncière, droits d'enregistrement frappant les actes constitutifs de la société...

- *Exonérations au cours de la phase d'exploitation* : IBS, IRG, TAP dont la durée varie en fonction de l'importance de l'investissement ou du lieu de son implantation.

II.1- Les mesures nouvelles en matière d'impôt sur les bénéficiaires des sociétés

- *Régime fiscal des groupes au sens fiscal* ¹¹ (المجموع)

La LF pour 2022 a opéré une restructuration des dispositions législatives relatives aux groupes de sociétés en vue de leur simplification et pour montrer l'intérêt que les pouvoirs publics accordent à cette forme d'entreprise.

Ladite loi a introduit un titre propre aux groupes de sociétés, intitulé : « *Régime particulier des groupes de sociétés* ». De même qu'elle a rappelé la définition du groupe au sens fiscal : la notion de groupe ne

¹⁰ - Voir Loi n° 16-09 du 3 août 2016 relative à la promotion de l'investissement, abrogée et remplacée par la loi n° 22-18 du 24 juillet 2022 relative à l'investissement, JORA n° 50, 2022

¹¹ - Art. 38 de la loi de finances pour 2022.

s'applique qu'aux sociétés par actions ; et que la société mère doit détenir 90% ou plus du capital de la société filiale.

Par ailleurs, la loi n'accorde pas au groupe la personnalité morale, mais lui reconnaît la personnalité fiscale. Le groupe est donc un sujet de droit fiscal. C'est ce qui le différencie du groupement qui constitue une entité dotée de la personnalité morale, mais non de la personnalité fiscale.

L'intérêt du groupe, dans le sens fiscal, réside dans les avantages fiscaux dont il bénéficie :

- possibilité d'opter pour le régime du bilan consolidé ;
 - exonération de la TVA et TAP pour les opérations intragroupe ;
 - exonération de l'IBS des plus-values réalisées entre les sociétés d'un même groupe ;
 - exonération des droits d'enregistrement des actes constatant les transferts patrimoniaux entre les membres du groupe ainsi que les transformations de société en vue de leur intégration dans le groupe.
- *Clarification du régime fiscal du groupement (التجميع) (art. 32 créant art. 136 bis)*

Il est à remarquer que la législation fiscale en Algérie ne prévoyait aucune disposition concernant le régime fiscal des groupements, ce qui donnait lieu à des interprétations divergentes. Pour remédier à cette situation, la LF 2022 a introduit au CID un nouvel article 136 bis.

- *Définition (art. 796 à 799 bis 4 Code de commerce) : Le groupement est défini à l'article 796 du code de commerce : « Deux ou plusieurs personnes morales peuvent constituer entre elles par écrit, pour une durée déterminée, un groupement en vue de mettre en œuvre tous les moyens propres à faciliter ou à développer l'activité économique de ses membres, à améliorer ou à accroître les résultats de cette activité ». Le groupement jouit de la personnalité morale et de la pleine capacité (Art. 799 bis).*

La loi de finances :
un instrument de régulation et d'incitation à l'investissement

Pour éviter toute équivoque à propos du statut fiscal du groupement de sociétés, la loi de finances pour 2022 l'a le du champ d'application de l'IBS (art. 136 bis). Quoique jouissant de la personnalité morale, les groupements n'entrent donc pas dans le champ d'application de l'IBS. Les bénéfices et les pertes réalisés dans le cadre du groupement sont rattachés au résultat fiscal de chacune des sociétés membres, au titre de l'exercice de leur survenance, dans la limite des droits fixés dans le contrat du groupement ou à défaut, à parts égales.

- Révision à la hausse des seuils de déductibilité de certaines charges

La LF 2022 a révisé le montant des charges déductibles. Cette révision a pour objectif de réduire l'écart entre le résultat fiscal et le résultat comptable conduisant à la réduction de la charge fiscale :

- les avantages en nature correspondant à la nourriture passe de 50 DA à 400 DA à défaut de justification (art. 71 CID) ;

- les cadeaux de toute nature qui n'ont pas un caractère publicitaire et lorsque leur valeur unitaire ne dépasse pas 1.000 DA et n'excède pas un montant global de 500.000 DA ;

- les subventions et les dons consentis à des établissements ou associations à vocation humanitaire et ne dépassant pas un montant annuel de 4.000.000 DA ;

- les fractions de loyers de véhicule de tourisme dans la limite de 200.000 DA par véhicule ;

- les dépenses d'entretien et réparation des véhicules de tourisme ne constituant pas l'outil principal de l'activité, supérieur à 20.000 DA par véhicule ;

- les éléments de faible valeur dont le montant hors taxe n'excède pas 60.000 DA, peuvent être constatés comme charge déductible de l'exercice de leur rattachement (art. 43 modifiant art. 141 CID) ;

- Pour l'amortissement des véhicules, le seuil passe de 1.000.000 à 3.000 000 DA ;

- *Un nouveau taux de l'IBS : le taux préférentiel de 10%*

La LF 2022 n'a pas modifié les taux en vigueur de l'IBS : 19% pour les activités de production de biens, 23% pour les activités de bâtiment, de travaux publics et d'hydraulique et les activités touristiques et thermales et 26% pour les autres activités.

Toutefois, elle a institué un *taux préférentiel* de 10% au profit des sociétés de *productions* en cas de réinvestissement de leurs bénéfices (sous certaines conditions)¹². Par réinvestissement il faut entendre : acquisitions d'équipements de production en relation avec l'activité, acquisitions d'actions, de parts sociales).

Ce taux préférentiel est justifié par la nécessité d'encourager la création d'entreprises nouvelles, la promotion d'entreprises de production existantes ou encore l'extension de l'investissement direct. Ce taux s'applique également pour les bénéfices ayant servi à l'acquisition d'actions ou de parts sociales permettant la participation à raison de 90% dans le capital d'une autre société. Il est à préciser que ce taux s'applique aux résultats des exercices 2022 et suivants.

Par ailleurs, *un taux de 5%*, retenu à la source, est applicable aux revenus provenant de la distribution de bénéfices ayant été soumis à l'IBS.

II.2 - Les mesures nouvelles en matière de taxe sur l'activité professionnelle (TAP)

La LF pour 2022 a rétréci le champ d'application de la TAP et réduit son taux.

Les producteurs ne sont plus soumis à la TAP ce qui constitue un signe d'encouragement de l'investissement productif ; les professions non commerciales sont également exclus du champ d'application de la TAP (art. 58 mod art. 220 CID) ; ainsi que le montant des opérations de vente au détail portant sur les biens stratégiques, lorsque la marge de détail

¹² - Art. 142 bis et 150 modifié par LF pour 2022.

***La loi de finances :
un instrument de régulation et d'incitation à l'investissement***

n'excède pas 10%. Sont également exonérées de la TAP les Start-up pendant 4 années (art. 117) ;

Le taux de la TAP est ramené à deux taux, au lieu de 3. Le taux normal passe à 1,5% au lieu de 2%. Toutefois, le taux de 3% est maintenu pour les activités de transport des hydrocarbures par canalisation.

II.3 - L'Investissement étranger : la levée des contraintes

La LF pour 2020 a procédé au démantèlement des contraintes imposées aux investisseurs étrangers depuis 2009.

1. La réduction du champ d'application de la règle 49/51(art. 165 et 168):

L'investissement étranger a longtemps souffert de la règle 49/51 instituée par la loi de finances complémentaire pour 2009. Vu les critiques, son champ d'application est progressivement réduit, il se limite à l'activité d'importation de matières premières, produits et marchandises destinés à la revente en l'état et aux activités revêtant un caractère stratégique¹³.

Sont considérées stratégiques :

- les industries initiées ou en relation avec les industries militaires relevant du ministère de la défense nationale ;
- les voies de chemin de fer, les ports et les aéroports ;
- les industries pharmaceutiques à l'exception des investissements à la fabrication de produits à haute valeur ajoutée nécessitant une technologie complexe (art. 166 modifiant art 50 LFC 2020).

En revanche, ne sont plus désormais considérées activités à caractère stratégique :

- l'exploitation du domaine minier national à l'exclusion des carrières de produits non minéraux ;

¹³ - LF 2020 et LFC 2020.

- l'amont du secteur de l'énergie, l'exploitation du réseau de distribution et d'acheminement de l'énergie électrique (LF 2022).

2. Financement extérieur des projets stratégiques structurants (LF 2020)

La loi de finances pour 2020 autorise dans son article 108, le financement de projets stratégiques et structurants pour l'économie nationale, auprès des institutions financières internationales de développement, après avis des autorités compétentes. Les modalités d'application de cet article sont fixées par voie réglementaire.

3. Suppression du droit de préemption (LFC 2020)

La loi de finances complémentaire pour 2010¹⁴, puis la loi relative à la promotion de l'investissement de 2016 (art. 30 et 31) ont institué au profit de l'Etat et des entreprises publiques économiques le droit de préemption sur toutes les cessions des participations des actionnaires étrangers. La loi de finances complémentaire pour 2020 a supprimé ce droit¹⁵.

4. Soumission à autorisation les cessions de parts sociales aux étrangers :

Si le droit de préemption est supprimé, le transfert aux étrangers des actions et parts sociales détenues dans le capital d'une société de droit algérien exerçant dans l'un des secteurs stratégiques, reste subordonnée à l'autorisation des services habilités¹⁶.

5. Suppression de l'obligation du financement local

¹⁴ - Art. 46 LFC 2010 modifiant art. 4 quinquies de loi du 20 août 2001 relative au développement de l'investissement : « L'Etat ainsi que les entreprises publiques économiques disposent d'un droit de préemption sur toutes les cessions de participations des actionnaires étrangers ou au profit d'actionnaires étrangers ».

¹⁵ - Art. 53 LFC 2020.

¹⁶ - Art. 138 LF 2021 modifiant art. 52 LFC 2020.

***La loi de finances :
un instrument de régulation et d'incitation à l'investissement***

La loi de finances pour 2016 a institué le principe du financement des investissements étrangers, à l'exception de la constitution du capital, par le recours au financement local¹⁷. L'obligation du financement local est supprimée par la LFC 2020 (art. 54).

II.4 - L'imposition du commerce numérique (art. 11)

La LF pour 2019 a complété le code des impôts directs par un article 282 sexiès instituant un régime spécifique pour le commerce numérique.

IFU (LF 2019) : Il existe des opérateurs économiques qui commercialisent leurs produits par l'intermédiaire de personnes physiques directement auprès des consommateurs, la vente directe en réseau. Dans ce cas, ces opérateurs doivent effectuer une retenue à la source de 5% au titre de l'IFU sur les revenus réalisés par ces intermédiaires personnes physiques.

TVA (LF 2020) : Assujettissement obligatoire à la TVA les opérations de ventes réalisées par voie électronique¹⁸. Ces opérations sont assujetties au taux réduit de 9%¹⁹.

III- Renforcement des mesures de lutte contre l'évasion fiscale

III.1 - IDE et transferts indirects de bénéfiques à l'étranger

Les Etats subissent des dommages importants dus l'évasion fiscale en pratiquant la technique des prix de transfert et par l'élaboration des

¹⁷ - Article 55 LF 2016 : « Les financements nécessaires à la réalisation des investissements étrangers, directs ou en partenariat, à l'exception de la constitution du capital, sont mis en place, en règle générale, par le recours au financement local. Néanmoins, le recours aux financements extérieurs indispensables à la réalisation des investissements stratégiques par des entreprises de droit algérien, sont autorisés, au cas par cas, par la Gouvernement ».

¹⁸ - Art. 39 LF 2020 modifiant art. 2 du code des taxes sur le chiffre d'affaires.

¹⁹ - Art. 41 LF 2020 modifiant art. 23 du code des taxes sur le chiffre d'affaires.

montages juridiques pour réduire la base d'imposition (le bénéfice imposable).

LF 2019 prévoit le renforcement des mécanismes de lutte contre l'évasion et la fraude fiscales par, notamment, deux moyens : le plafonnement des charges déductibles transférables à l'étranger et l'accroissement du rôle de l'entreprise dans le renseignement de l'administration fiscale.

1. Le plafonnement des charges déductibles transférables à l'étranger

Ce plafonnement va concerner les frais pour services rendus et les intérêts des prêts.

1.1 Frais pour services rendus

Ce sont les sommes destinées à rémunérer les frais d'assistance technique, financière ou comptable, par une entreprise installée à l'étranger. Des abus ont été constatés du fait que l'assistance technique est devenue un foyer d'évasion fiscale : les sociétés d'études de marché, de publicité, d'assistance technique et les centres de recherche : ces abus consistent dans l'application de prix exagérés ou des services fictifs. Un dispositif anti-abus est donc instauré, il vise à lutter contre deux phénomènes :

- limiter les transferts de capitaux en devises vers l'étranger ;
- limiter l'érosion de l'assiette de l'impôt sur les bénéficiaires par la surfacturation.

Ce dispositif consiste à n'admettre en déduction du bénéfice imposable ces frais que dans la limite d'un plafond :

- 20 % des frais généraux de l'entreprise débitrice et 5% du chiffre d'affaires ;
- 7% du chiffre d'affaires pour les bureaux d'études et d'ingénieurs-conseils.

Toutefois, cette limitation ne s'applique pas aux frais d'assistance technique et d'études relatives aux installations lourdes dans le cadre d'une activité industrielle, notamment le montage d'usines.

La loi de finances :
un instrument de régulation et d'incitation à l'investissement

1.2 Le plafonnement des intérêts

- *Les intérêts servis aux associés* à raison des sommes qu'ils laissent ou mettent à la disposition de la société en sus de leurs parts de capital ne sont déductibles que sous trois conditions :

* la déduction de ces intérêts doit se faire dans la limite des taux d'intérêts effectifs moyens communiqués par la Banque d'Algérie ;

* le capital doit être entièrement libéré ;

* et que les sommes mises à la disposition de la société n'excèdent pas 50% du capital.

- *Les intérêts des prêts consentis entre entreprises apparentées* : ils ne sont admis en déduction que dans la limite des taux d'intérêts effectifs moyens communiqués par la Banque d'Algérie.

- *Pour le produit des prêts consentis entre entreprises sans intérêts* ou à intérêts minorés, c'est également le taux d'intérêts effectifs moyens communiqués par la Banque d'Algérie qui est applicable.

III.2. Le renforcement du rôle de l'entreprise dans le renseignement de l'administration fiscale

L'entreprise est de plus en plus sollicitée comme source de renseignements pour l'administration fiscale (non seulement sur sa situation fiscale, mais également sur celle des tiers avec lesquels elle entretient des relations commerciales : ses clients et fournisseurs). L'entreprise devient de ce fait, malgré elle, un collaborateur obligé et bénévole de l'administration fiscale pour lutter contre le phénomène de la fraude à la facturation (fausses factures, factures de complaisance)

Le phénomène de la fraude à la facturation a été constaté notamment dans le cas de la sous-traitance :

- des entreprises de travaux publics qui sous-traitent à d'autres entités la totalité ou une partie des travaux se rapportant aux projets en charge ;

- des entreprises de production industrielle qui recourent à la sous-traitance pour la fabrication de composants servant au montage des produits fabriqués,
- des entreprises de prestations de services qui peuvent également faire appel à la sous-traitance de leurs opérations.

L'entreprise doit tenir un état comportant pour chaque bénéficiaire des paiements qu'il lui verse comportant les indications suivantes : nom, prénom(s) et raison sociale ; numéro d'identification fiscale ; numéro d'inscription au registre de commerce...

Toutefois, cette obligation qui existait déjà a montré ses limites avec la prolifération des faux registres de commerce et autres documents). C'est pour cette raison que la LF 2019 a complété ce dispositif par l'obligation pour l'entreprise d'authentifier ses clients.

- L'obligation d'authentification des clients et fournisseurs (art. 6 LF 2019)

Pour lutter contre le commerce informel, les faux registres de commerce, les faux commerçants, la LF 2019 a institué l'obligation pour tout vendeur l'obligation d'authentifier ses clients ou fournisseurs sur les plateformes électroniques suivantes :

- le registre de commerce sur la plateforme électronique du CNRC ;
- le numéro d'identification fiscale sur le site d'immatriculation fiscale de la direction générale des impôts.

Le non-respect de cette obligation est sanctionné par le rejet de la déduction de la charge et l'application d'une amende fiscale de 50% de chaque opération (amende prévue à l'article 194-4 du CID). En outre, le non-respect peut être assimilé à un cas de manœuvres frauduleuses (délit prévu aux articles 303 et suivants du CID). Il y a lieu d'observer le caractère trop exagéré de cette sanction qui ne tient pas compte d'un contexte peu enclin au formalisme.

1.3 Les autres mesures de lutte contre l'évasion fiscale

***La loi de finances :
un instrument de régulation et d'incitation à l'investissement***

- *Inscription au Registre national des fraudeurs* : Lorsque l'auteur de l'infraction est une personne morale, son inscription à ce registre s'étend à celles de ses représentants légaux (art. 110 LF 2022) ;
- *Institution d'un précompte déductible* : un précompte de 2% est applicable aux importations de marchandises destinées exclusivement à la revente en l'état. Ce montant acquitté en douanes est déductible du montant de l'IBS (art. 113 LF 2022).

Conclusion

En raison des fonctions qui lui sont assignées, la loi de finances doit trouver un équilibre entre deux exigences contradictoires : adapter continuellement la législation au contexte économique et social toujours en mouvement, tout en assurant la sécurité juridique aux acteurs économiques. La sécurité juridique dans un Etat de droit est une nécessité, elle consiste à assurer à l'investisseur la stabilité de la règle de droit ; sa non rétroactivité; son accessibilité; et sa lisibilité²⁰. Mais cette exigence devient de plus en plus problématique à réaliser dans un monde économique en perpétuel mouvement.

²⁰ - Art. 34-4 de la Constitution : « Afin de garantir la sécurité juridique, l'Etat veille, dans la mise en œuvre de la législation relative aux droits et libertés, à assurer son accessibilité, sa lisibilité et sa stabilité ».