**Chapitre 2 : Les sources du Dfi algérien**

**Section 1 :** Les sources internes du droit fiscal international algérien

Elles consistent dans le droit interne : la constitution, la loi, le règlement et la doctrine de l’administration fiscale.

1. *La constitution :* pose un certain nombre de principes tels que :
* Le principe d’égalité devant l’impôt « *Les contribuables sont égaux devant l’impôt* » (art. 82-3).
* Le principe de la légalité de l’impôt (art. 82-1), un principe selon lequel « *Nul impôt ne peut être institué qu’en vertu de la loi* ».
* La non rétroactivité de l’impôt : « *Nul impôt, contribution taxe ou droit d’aucune sorte, ne peut être institué avec effet rétroactif* » (art. 82-4).
1. *Les actes législatifs (Lois) :*
* *La loi relative aux lois de finances :* bien que l’article 140 de la constitution a placé celle-ci dans la catégorie des lois organiques, il est à remarquer que cette loi n’a vu le jour que jusqu’à 2018[[1]](#footnote-2). Cette loi organique stipule que« *Seules les lois de finances prévoient des dispositions relatives à l’assiette, aux taux et aux modalités de recouvrement des impositions de toute nature ainsi qu’en matière d’exonération fiscale* » (art. 18).
* *Les codes fiscaux :* Le système fiscal algérien connait 6 codes : Code des impôts directs ; Code des impôts indirects ; Code des taxes sur le chiffre d’affaires ; Code du timbre ; Code de l’enregistrement ; Code de procédures fiscales.
* *Les lois de finances :* La loi de finances de l’année prévoit et autorise, pour chaque année civile, l’ensemble des ressources et des charges de l’Etat… Elle constitue une source pour le droit fiscal en ce qu’elle comporte en grande partie des dispositions concernent la fiscalité contenues essentiellement dans le Chapitre II, intitulé : « Dispositions fiscales ».
1. *Les actes règlementaires*

Le règlement en matière fiscale est pris essentiellement pour fixer les modalités d’application de certaines dispositions 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 soit d’un arrêté interministériel ou ministériel. On retrouve souvent une disposition de la loi fiscale qui renvoie les modalités d’application au règlement en usant de la formule suivante : « *Les modalités d’application de la présente loi seront fixés par voie réglementaire* ».

1. *La doctrine administrative fiscale*

La doctrine administrative est constituée par l’ensemble des circulaires et instructions de service et autres documents administratifs par lesquels l’administration fiscale informe, explique commente et surtout interprète les dispositions fiscales. Elle est qualifiée d’infra juridique dans la mesure où elle ne doit pas produire de nouvelles normes ; c’est pour cette raison qu’elle ne fait pas l’objet de publication.

Cette source a été enrichie en 2012 par une nouvelle mesure : le rescrit fiscal. Par cette procédure, le contribuable peut consulter par écrit l’administration fiscale à propos d’une difficulté ou d’un montage juridique envisagé. La réponse de l’administration apporte au contribuable une garantie contre tout redressement fiscal ultérieur.

L’intérêt du rescrit réside essentiellement dans le fait que l’administration, après avoir donné son accord ou son avis formel ou implicite, elle ne pourra procéder à aucun redressement d’imposition par la suite.

**Section 2 :** Les sources doctrinales du droit fiscal international

Il s’agit des travaux de certaines organisations internationales (comme la Sdn, Onu et Ocde) dans l’élaboration d’un modèle de convention fiscale.

* *Le rôle de la Sdn dans l’élaboration d’un premier modèle de convention*

L’intérêt des organisations internationales pour les questions fiscales a commencé dès les années 1920, grâce aux travaux entrepris tout d’abord par la Société des Nations (Sdn)[[2]](#footnote-3). Bien que son objet principal soit de garantir la paix sur la scène internationale, la Sdn s’intéressait aussi aux questions fiscales à travers son groupe d’expert du comité financier.

Ce qui a favorisé son rôle c’est d’un côté l’environnement économique mis à mal par la première guerre mondiale (problèmes de double imposition, d’insuffisance d’imposition et explosion des charges fiscales causée par les coûts de guerre et de reconstruction). Et d’un autre côté, l’insuffisance d’instruments internationaux régissant les problèmes fiscaux.

C’est ainsi qu’en 1928, la Sdn a élaboré six projets de conventions bilatérales dont quatre concernent la double imposition et deux sur l’évasion fiscale. C’est ainsi que pour la première fois, un texte de type « mondial » a été proposé dans le but d’unifier les règles fiscales internationales.

Ceci dit, ces modèles ont fait l’objet de beaucoup de critiques puisqu’ils offraient la possibilité aux Etats contractants le droit de préserver le secret bancaire. Cette limite à l’assistance fiscale a conduit le Comité fiscal de la Sdn -créé en 1928- à l’élaboration des Modèles de Mexico (1943) et de Londres (1946)[[3]](#footnote-4).

* *Le modèle de l’Onu favorisant l’imposition des pays en développement*

Créée à la fin de la seconde guerre mondiale, précisément le 26 juin 1945, l’Onu s’est également intéressée à produire des normes fiscales internationales. Son premier modèle de convention intitulé « *Modèle de convention des Nations-Unies concernant les doubles impositions entre pays développés et pays en développement* » a été publié en 1980. Toutefois, vue sa portée très limitée dans la mesure où il avait exclue de son champ d’application la coopération fiscale internationale, ce modèle a été revue par la suite pour être publier en 2001.

Contrairement aux autres modèles, celui de l’Onu répond aux deux problèmes fiscaux, à savoir la double imposition et l’évasion fiscale. En matière de droit d’imposition, celui-ci accorde un intérêt spécial pour l’Etat de source des bénéfices, ce qui le rend d’une nature particulière. En effet, contrairement aux autres Modèles, celui de l’Onu est généralement favorable à ce que, dans un traité fiscal, le pays dit « pays de la source » ou « pays d’accueil de l’investissement » conserve une plus grande partie des droits d’imposition que le « pays de la résidence » de l’investisseur. Ceci constitue à l’évidence un avantage pour les pays en développement.

* *L’Ocde et ses différents modèles de convention*

La part de mérite dans le développement des conventions fiscales revient plus particulièrement à l’Organisation de Coopération et de Développement Economiques (Ocde), héritière de l’Organisation Européenne de Coopération Economique (Oece) à partir de 1960.

Le premier Modèle élaboré par cette organisation a été publié en 1963, le second en 1977, depuis, il a été l’objet de plusieurs mis à jour. Ils avaient pour titre « *l’élimination de la double imposition sur le revenu et la fortune*».

Ensuite, l’Ocde s’est intéressée à « l’assistance administrative en matière fiscale » ou « la coopération fiscale » en élaborant plusieurs modèles de conventions :

* Convention multilatérale d’assistance administrative mutuelle en matière fiscale élaborée en 1988 et amendée en 2010 par un protocole ;
* Accord sur l’échange de renseignements en matière fiscale qui a deux versions, une bilatérale et une autre multilatérale ;
* Convention multilatérale **pour la mise en œuvre des mesures relatives aux conventions fiscales pour prévenir l’érosion de la base d’imposition et le transfert de bénéfices entrée en vigueur le 1er juillet 2018.**

Mis à part ces questions fiscales, l’Ocde s’intéresse aussi à la fiscalité de l’économie numérique, l’érosion de la base d’imposition, la Tva internationale, …

**Section 3 :** Les conventions fiscales signées par l’Algérie

L’Algérie a un réseau conventionnel assez particulier puisqu’elle n’a signée jusqu’à ce jour que des conventions relatives aux doubles impositions et dont le nombre est très retreint par rapport aux autres pays voisins comme la Tunisie et le Maroc[[4]](#footnote-5). En effet, le nombre de conventions signé par notre Etat ne dépasse pas les 35 conventions[[5]](#footnote-6). Seize (16) d’entre elles ont été signé avec les pays européens (royaume uni, Allemagne, Autriche, Belgique, Bosnie, Bulgarie, Espagne, France, Italie, Portugal, Pays-Bas, Roumanie, Russie, Suisse, Turquie, Ukraine) ; Douze (12) avec les pays arabes (Arabie saoudite, Bahreïn, Egypte, Emirats arabes unis, Jordanie, Koweït, Qatar, Iran, Liban, Syrie, Sultanat Oman et Yémen ; Trois (3) avec les pays d’Asie (Chine, Corée du sud, Indonésie) ; Deux (2) avec les pays du Maghreb arabe (UMA, Mauritanie) ; Une seule avec les pays d’Amérique (Canada) et une seule avec les pays d’Afrique (Afrique du sud)[[6]](#footnote-7).

Ces conventions disposent environ de 30 articles. Nous donnons ici l’exemple de la convention signée avec l’Egypte en 2003. Ses articles sont répartis comme suite :

* Articles de 01-03 : les personnes et les impôts visés, définitions générales ;
* Articles de 04 – 23 : imposition des différentes matières imposables comme les revenus des personnes physiques, bénéfices des entreprises, revenus passifs (dividendes, intérêts et redevances), les gains en capital, revenus des fonctionnaires ...
* Article 24 : des moyens pour éviter la double imposition ;
* Article 25 : non discrimination ;
* Article 26 : procédure à l’amiable ;
* Article 27 : échange de renseignements ;
* Article 28 : agents diplomatiques et fonctionnaires consulaires ;
* Article 29 : entrée en vigueur ;
* Article 30 : dénonciation.

Ces conventions signées par l’Algérie s’inspire du modèle de l’Ocde mais aussi celui de l’Onu. Bien que les deux modèles comportent de très nombreuses dispositions communes, ils présentent néanmoins des divergences, notamment en ce qui concerne le régime d’imposition des dividendes, des redevances, des intérêts ou encore des professions indépendantes se rapportant aux non-résidents.

1. Loi organique n° 18-15 du 2 septembre 2018 relative aux lois de finances, JORA n° 53, 2018. L’article 1er détermine son objet qui est « de définir le cadre de gestion des finances de l’Etat devant régir la préparation des lois de finances, leur contenu, leur mode de présentation et leur adoption par le Parlement ». [↑](#footnote-ref-2)
2. Organisation internationale créée au lendemain de la première guerre mondiale en vertu du traité de Versailles. [↑](#footnote-ref-3)
3. Ceux-ci prévoient dans un même document trois modèles de convention bilatérale : un premier tendant à éviter les doubles impositions en matière de revenus et de fortune ; un second en matière de successions et un troisième modèle pour l’établissement d’une assistance administrative réciproque en matière d’assiette et de recouvrement des impôts sur le revenu, la fortune et les successions. [↑](#footnote-ref-4)
4. Si l’Algérie a signé le modèle de convention sur la double imposition, il est regrettable de constater qu’elle n’a pas encore signé ni la Convention multilatérale d’assistance administrative mutuelle en matière fiscale ni l’Accord sur l’échange de renseignements en matière fiscale. S’agissant de la Convention multilatérale **pour la mise en œuvre des mesures relatives aux conventions fiscales pour prévenir l’érosion de la base d’imposition et le transfert de bénéfices, l’Algérie a émis son intention à la signer.**  [↑](#footnote-ref-5)
5. Voir le site mfdgi.dz. [↑](#footnote-ref-6)
6. Voir le site de la direction générale des impôts mfdgi.giv.dz. [↑](#footnote-ref-7)